

**PENENTUAN PEMBEBANAN TARIF *UNIT COST*
MAHASISWA DENGAN METODE BIAYA BERDASARKAN
AKTIFITAS (*ACTIVITY BASED COSTING/ABC*) PADA
FAKULTAS EKONOMI UNIVERSITAS LANCANG KUNING**

Jeni Wardi

Yennisa

Inova Fitri Siregar

e-mail: wardi_jeni@yahoo.com

icha_yennisa@yahoo.com

ABSTRAK

Penelitian dilakukan pada Fakultas Ekonomi Universitas Lancang Kuning. Data diperoleh dari hasil observasi dan penelusuran dokumen laporan keuangan pada tahun 2010 (Januari-Agustus). Data penelitian berupa biaya yang digunakan untuk kegiatan Proses Belajar Mengajar (PBM). Biaya yang diidentifikasi adalah yang terjadi selama kegiatan penerimaan mahasiswa baru sampai kelulusan mahasiswa (wisuda).

Penelitian ini bertujuan untuk memperlihatkan metode penentuan pembebanan tarif *unit cost* mahasiswa dengan menggunakan biaya berdasarkan aktivitas (*Activity-based Costing/ABC*) pada Fakultas Ekonomi Universitas Lancang Kuning. *Unit cost* mahasiswa dapat digunakan sebagai acuan untuk penetapan pembebanan SPP (*tuition fee*). Klasifikasi biaya dilakukan dengan beberapa tahap diantaranya adalah pengidentifikasian aktifitas PBM, merinci aktifitas mulai dari penerimaan mahasiswa baru sampai kelulusan mahasiswa (wisuda) dan menghitung BTL di tingkat Fakultas.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa *unit cost* mahasiswa untuk tahun 2010 adalah Rp. 1.079.969. Perhitungan *unit cost* mahasiswa diperoleh dari rekapitulasi biaya sebesar Rp.1.294.463.054 dibagi dengan jumlah mahasiswa Fakultas Ekonomi Universitas Lancang Kuning sesuai dengan data tahun 2010 yaitu 1.200 orang. Hasil perhitungan *unit cost* mahasiswa berdasarkan metode ABC diperoleh dengan beragam asumsi salah satu diantaranya adalah beban listrik Fakultas dan gaji dosen (tetap dan luar biasa) ditanggung oleh universitas.

Kata kunci : *Activity-based costing, unit cost*

***DETERMINING UNIT COST (STUDENT) WITH ACTIVITY
BASED COSTING/ABC IN ECONOMIC FACULTY OF
LANCANG KUNING UNIVERSITY***

Jeni Wardi

Yennisa

Inova Fitri Siregar

e-mail: wardi_jeni@yahoo.com

icha_yennisa@yahoo.com

ABSTRACT

This research has been investigated in Economic Faculty of Lancang Kuning University. The Data were employed from observation and tracing annual report document 2010 (January-August). Research's data consist of lecturing and learning process costs. It include comprehensive cost within student's registration until graduation.

This study aimed to exhibit the Activity Based Costing (ABC) method that determined unit cost (student) in Economic Faculty of Lancang Kuning University. Unit cost (student) assist in counting process of tuitution fee. Cost clasified by several stages; identification of lecturing and learning process activity, identifiication of activity from student's registration until graduation and calculating indirect cost in Faculty's level.

The result suggest that unit cost (student) in 2010 was Rp. 1.079.969. This calculation derived from cost recapitulation Rp.1.294.463.054 divided by 1200 total student in 2010. The calculation of unit cost (student) with activity based costing/ABC method had several limitation within assumptions for example electricity expense in Faculty's level and lecturer salary paid by University's level.

Keywords : Activity-based costing, unit cost

A. PENDAHULUAN

Biaya dalam pendidikan adalah sejumlah unit moneter yang dikeluarkan dalam sistem pendidikan (universitas), hal ini mencakup proses pengelolaan input berbasis kegiatan sehingga menghasilkan output berbasis aktivitas (pendidikan sarjana). Salah satu fungsi biaya pendidikan adalah untuk pengembangan aktivitas pembelajaran di tingkat universitas berupa peningkatan prasarana belajar agar hasil (*outcome*) yang telah dicantumkan dalam visi misi universitas dapat tercapai. Badan Akreditasi Nasional-Perguruan Tinggi (BAN-PT) sebagai evaluator program studi menekankan pentingnya kos pendidikan (*tuition fees*) dalam borang yang tercantum dalam standar enam mengenai pembiayaan, prasarana, sarana dan sistem informasi.

Biaya pendidikan terdiri dari usaha penyediaan, pengelolaan serta peningkatan mutu anggaran yang memadai untuk mendukung penyelenggaraan program-program akademik yang bermutu di perguruan tinggi sebagai lembaga nirlaba. Pengukuran terhadap biaya pendidikan melibatkan sistem universitas sebagai badan yang menetapkan biaya pendidikan. Undang-undang Pendidikan Tinggi mengamanatkan kepada pemerintah untuk menyediakan basis yang jelas terhadap pembiayaan pendidikan tinggi. Direktorat Jenderal Pendidikan Tinggi pada tahun 2012 memperkenalkan basis pembiayaan pendidikan tinggi dengan mengadopsi metode *activity based costing* (pembiayaan berbasis aktifitas).

Analisis biaya dalam pendidikan secara signifikan berkontribusi terhadap pembuat keputusan, perencanaan, dan pengawasan. Salah satu model analisis biaya yang digunakan adalah biaya berbasis aktivitas (*Activity Based Costing-ABC*). ABC adalah model ekonomi yang mengidentifikasi kelompok biaya atau pusat aktivitas dalam sebuah organisasi dan menempatkan biaya tersebut pada aktivitas penggerak pemicu (*cost driver*). Berikut adalah beberapa level *cost driver* yang terkait aktivitas organisasi :

1. Level per unit mengasumsi peningkatan atas input dari setiap unit yang diproduksi.
2. Level per *batch* mengasumsi variasi/keragaman input untuk setiap *batch* yang diproduksi.
3. Level per produk mengasumsi kepentingan atas input untuk mendukung produksi atas setiap tipe yang berbeda.
4. Level fasilitas yang terkait dengan proses dai seluruh aktivitas organisasi.

Perhitungan biaya dengan metode tradisional terbagi atas biaya langsung dan biaya tidak langsung. Pembebanan biaya atas biaya tidak langsung sulit dilakukan mengingat bahwa sifat biaya yang tidak dapat ditelusuri dengan mudah pada produk yang dihasilkan. Pembebanan biaya tidak langsung dilakukan dengan menggunakan dasar pembebanan atau tarif secara menyeluruh atau per departemen. Metode biaya tradisional menjadi tidak relevan karena terjadi subsidi silang antar produk, kondisi dimana satu produk mengalami kelebihan biaya atau mengalami kekurangan biaya.

Sistem ABC dirancang untuk memperbaiki kekurangan dari sistem tradisional. Tujuan utama sistem ABC adalah untuk menyediakan secara wajar dan akurat alokasi kos serta meningkatkan sistem kinerja suatu organisasi/institusi (Akyol et al., 2007: 581). Dalam sistem akuntansi biaya tradisional, biaya yang biasa ditentukan secara langsung dalam suatu produk adalah biaya bahan dan tenaga kerja. Sedangkan dalam akuntansi biaya berdasarkan aktivitas (ABC), aktivitas diklasifikasi menjadi aktivitas bernilai tambah dan aktivitas tidak bernilai tambah. Hubungan ABC berdasar peningkatan kinerja suatu organisasi/institusi adalah untuk mengeliminasi aktivitas tidak bernilai tambah (*non-value-added-activity*).

Kerumitan analisa terhadap biaya dalam level perguruan tinggi terletak pada penentuan biaya per-unit oleh masing-masing fakultas. Untuk menyusun Laporan Keuangan Perguruan Tinggi maka dibutuhkan laporan atas pendapatan dan biaya yang terjadi pada masing-masing fakultas. Penelitian ini dilakukan

untuk memberi alternatif atas kerumitan penyusunan Laporan Keuangan Perguruan Tinggi dengan alternatif analisis biaya berdasarkan aktifitas perkuliahan pada fakultas. Masalah lain yang dianggap signifikan dapat teratasi oleh penerapan biaya berdasarkan aktifitas adalah penetapan pembebanan tarif SPP pada mahasiswa secara wajar.

Berdasarkan latar belakang yang telah dijelaskan sebelumnya maka, penelitian ini diberi judul “Penentuan Pembebanan Tarif *Unit Cost* Mahasiswa menggunakan metode biaya berdasarkan aktifitas (*Activity Based Costing/ABC*) pada Fakultas Ekonomi Universitas Lancang Kuning”.

B. TINJAUAN PUSTAKA

Kos (biaya menurut istilah lazim di Indonesia) merupakan hasil pengukuran dalam unit moneter suatu objek dan tercipta karena adanya kejadian ekonomik dalam suatu organisasi (Suwardjono, 2006: 684). Salah satu karakteristik kos adalah dihubungkan dengan suatu fokus dan tujuan (*cost objective*). *Cost objective* dapat berupa produk, departemen, proyek, kegiatan atau sesuatu yang unsur pembentuknya perlu diukur secara moneter agar pihak yang berkepentingan dapat memperoleh informasi mengenai ukuran dan keterkaitan yang bermakna.

Sebagian besar aktivitas penting dalam dunia perkuliahan dan perguruan tinggi dipengaruhi oleh pertimbangan keuangan. Salah satu metode penghitungan biaya adalah dengan menggunakan aktivitas (*Activity-based Costing*). Aktivitas diukur dalam *Cost of Quality* (COQ) dilihat dari sudut pandang fakultas yang terlibat langsung dalam aktivitas perkuliahan dan pembelajaran. Sistem akuntansi tidak bisa menangkap secara keseluruhan data-data penting yang menyangkut informasi dari COQ. *Cost of Quality* (COQ) adalah biaya yang dapat menyebabkan penurunan kualitas pada suatu produk (*output*). ABC dimanfaatkan untuk mengatasi masalah kegagalan sistem akuntansi untuk memperoleh informasi akurat mengenai COQ dengan cara menempatkan biaya pada kategori COQ yang tepat. Dampak atas ketepatan penempatan biaya adalah peningkatan

peningkatan aktifitas secara berkesinambungan dalam sebuah institusi/ perguruan tinggi.

Institusi/ perguruan tinggi menghadapi tantangan untuk tetap berkompetitif dengan cara meningkatkan kualitas, efisiensi dan mengeliminasi aktifitas yang tidak memberi kontribusi terhadap aktifitas bernilai tambah (*value added activities*). Pengelola institusi/ perguruan tinggi membutuhkan informasi biaya untuk pembuatan keputusan manajerial yang mengarah pada peningkatan kualitas, efisiensi dan mengeliminasi aktivitas yang tidak bernilai tambah (*non-value added activity*). Penerapan sistem ABC dapat membantu institusi/ perguruan tinggi untuk meningkatkan operasional yang sesuai dengan kebutuhan. ABC menyediakan manajemen biaya yang lebih baik dan memperhitungkan biaya untuk setiap mahasiswa dengan tepat (*unit cost*). Hal penting yang bisa dilihat dari penerapan ABC baik di perguruan tinggi maupun manufaktur adalah pengidentifikasian aktivitas yang tidak bernilai tambah (*non-value added*) dan meningkatkan efisiensi (Krishnan, 2006: 70).

COQ yang terdapat dalam institusi/ perguruan tinggi biasanya meliputi aktivitas *prevention, detection/appraisal, internal failure, external failure* dapat dicegah dengan menggunakan model ABC. Model ABC menerjemahkan masalah yang terkait dengan COQ dalam istilah keuangan dan mengidentifikasi peluang untuk mengurangi biaya. Informasi ini seharusnya bisa dimanfaatkan dalam mengevaluasi kesuksesan institusi/ perguruan tinggi dalam mencapai tujuannya terkait dengan peningkatan kualitas. Model ABC membantu untuk mengidentifikasi perubahan dan peningkatan sebuah institusi/ perguruan tinggi dari kesalahan-kesalahan yang dilakukan sebelumnya (Ruhupatty dan Maguad, 2011: 9).

Sistem ABC dapat digunakan untuk berbagai kepentingan strategis organisasi/perusahaan yang tidak hanya mencakup pada aspek finansial, namun juga pada aspek non finansial. Implementasi ABC tidak dapat meningkatkan kinerja jika tidak didukung oleh faktor-faktor lain. Hal ini disebabkan karena model ABC adalah sistem akuntansi biaya kontemporer yang terintegrasi dan komprehensif. Sumber daya manusia yang kompeten (SDM) serta dukungan

teknologi dan semangat kerja tim adalah beberapa faktor yang diasumsi dapat mendukung kesuksesan model ABC. Mekanisme pengendalian atas sebuah sistem dibutuhkan untuk mengevaluasi dan mengukur kinerja dalam tujuan perbaikan rencana strategis perusahaan (Adi, 2005: 15).

Perhitungan *unit cost* terdiri dari beragam aktivitas yang terjadi di lingkungan Fakultas Ekonomi Universitas Lancang Kuning. Salah satu hasil penelitian tentang unit cost pada lingkungan akademisi menyatakan bahwa aktivitas-aktivitas tersebut digolongkan menjadi aktivitas utama dan aktivitas penunjang. Aktivitas tersebut diantaranya adalah kegiatan yang berhubungan dengan langsung dengan aktivitas PBM (sesuai dengan kurikulum fakultas) dan aktivitas tidak langsung yang berhubungan dengan aktivitas kemahasiswaan, penambahan *softskill*, dan lain-lain (Juanda dan Lestari, 2012: 239).

Penelitian (Aini dan Rochmah, 2013: 3) menyatakan bahwa tahapan setelah biaya aktivitas diperoleh pada proses penentuan biaya berdasarkan aktivitas (ABC) adalah dengan menentukan kelompok aktivitas dari setiap produk atau jasa. Tahapan-tahapan ini disebut juga dengan *cost pool*. Tahapan selanjutnya adalah pembebanan biaya antar aktivitas dan pembebanan biaya pada *cost object*. Salah satu dari capaian dari penelitian (Aini dan Rochmah, 2013: 7) mengarah pada upaya efisiensi biaya.

Produk/jasa dalam suatu perusahaan/organisasi bisa menjelaskan bagaimana analisis metode penentuan biaya berdasarkan aktivitas (ABC) berpengaruh terhadap hubungan antara aktivitas dan konsumsi sumberdaya. Hal ini secara garis besar akan berpengaruh juga terhadap profit perusahaan/organisasi. Akuntansi biaya tradisional menggunakan dasar seperti tenaga kerja langsung dan jam mesin untuk dialokasi pada produk berupa biaya, aktivitas pendukung dan lain-lain. Secara kontras, metode penentuan biaya berdasarkan aktivitas (ABC) memisahkan biaya tidak langsung dan sumber daya pendukung. Dua komponen ini ditempatkan pada biaya penggerak aktivitas (Cooper and Kaplan, 1991: 131).

Kesuksesan metode penentuan biaya berdasarkan aktivitas (ABC) didasarkan pada integrasi evaluasi kinerja dan kualitas inisiatif berupa dukungan dari manajemen level. Hasil temuan dari penelitian (Innes et.al, 2006) mengindikasikan bahwa secara keseluruhan kesuksesan model ABC disebabkan oleh berjalannya evaluasi kinerja dan peningkatan. Selanjutnya model ABC diasosiasikan dengan dukungan manajemen level atas kualitas inisiatif.

C. METODE PENELITIAN

Jenis Penelitian

Usulan penelitian ini didesain menggunakan studi deskriptif yaitu memberikan gambaran secara sistematis tentang informasi ilmiah yang berasal dari subjek atau objek penelitian (Sanusi, 2011: 13). Desain usulan penelitian memberikan gambaran secara sistematis tentang penerapan model *Activity Based Costing/ABC* untuk menentukan pembebanan tarif *unit cost* mahasiswa di Fakultas Ekonomi Universitas Lancang Kuning.

Metode Pengumpulan data dan Teknik Pengumpulan Data

Jenis data pada penelitian ini adalah data sekunder yaitu data yang diperoleh dari hasil observasi dan penelusuran dokumen yang ada pada Fakultas Ekonomi Universitas Lancang Kuning. Data tersebut meliputi :

- (1). Data gambaran umum Fakultas Ekonomi Universitas Lancang Kuning
- (2). Data SDM yang ada di Fakultas Ekonomi Universitas Lancang Kuning
- (3). Data seluruh aktivitas yang ada di Fakultas Ekonomi Universitas Lancang Kuning
- (4). Data seluruh biaya yang timbul akibat kegiatan PBM di Fakultas Ekonomi Universitas Lancang Kuning

Rancangan Penelitian

Adapun tahapan perhitungan biaya satuan (*unit cost*) adalah sbb:

1. Identifikasi aktivitas proses belajar mengajar (PBM) di masing-masing semester, lengkap dengan klasifikasi aktivitasnya (sekunder atau primer).
2. Rekap seluruh aktivitas mulai penerimaan mahasiswa baru sampai kelulusan mahasiswa (wisuda), lengkap dengan jumlah jam yang dibutuhkan untuk masing-masing aktivitas.
3. Hitung Biaya tidak langsung (BTL) baik tingkat rektorat maupun tingkat fakultas, dan hitung beban BTL per mahasiswa.
4. Hitung tingkat/*rate* BTL per aktivitas primer diseluruh aktivitas PBM (tingkat Program Studi).
5. Hitung Biaya langsung (BL) per mahasiswa per aktivitas.
6. Hitung Rekapitulasi BL berdasarkan tingkat/*rate* BL dikalikan jumlah waktu didaftar aktivitas.
7. Hitung *unit cost* (BL+BTL) dimasing-masing semester.
8. Hitung *unit cost* (UC)selama masa studi
9. Hitung UC per tahun atau per semester

Objek Penelitian

Objek penelitian adalah seluruh biaya yang didapatkan dari berbagai sumber di Fakultas Ekonomi Universitas Lancang Kuning untuk kegiatan Proses Belajar Mengajar (PBM). Biaya yang diidentifikasi adalah yang terjadi selama kegiatan penerimaan mahasiswa baru sampai kelulusan mahasiswa (wisuda).

D. HASIL DAN PEMBAHASAN

Rekapitulasi Biaya

No	Komponen Biaya	Jumlah Biaya
1	BTL Gedung	Rp.161.850.000
2	BTL Sarana	Rp.492.364.000
3	BTL Gaji	Rp.469.200.000
4	BTL BHP	Rp. 71.414.150
5	BTL Umum	Rp. 10.9934.404
6	BTL Pemeliharaan	Rp. 9.043.000
7	BTL Kegiatan Lainnya	Rp. 79.657.000
	Total Biaya Tidak langsung	Rp. 1.294.463.054
	Total Biaya Langsung	Rp. 183.715.500
	Jumlah Mahasiswa Tahun 2010	1200 Orang
	Unit Cost Mahasiswa per semester	Rp. 1.079.969

Sumber data : Microsoft Excel 2013

Hasil perhitungan menunjukkan bahwa biaya tidak langsung dalam penyelenggaraan pendidikan sebesar Rp.1.294.463.054. besarnya biaya tersebut berasal dari Biaya tidak langsung Gedung, Sarana, Gaji, BHP, Umum, Pemeliharaan dan Kegiatan lainnya, untuk kegiatan lain tersebut terdiri dari empat komponen biaya yaitu biaya konsumsi, ucapan duka cita, kemahasiswaan dan promosi.

Dari jumlah biaya tidak langsung dan biaya langsung tersebut, apabila dibebankan atau ditanggung oleh 1200 mahasiswa, maka masing-masing mahasiswa akan mengeluarkan biaya penyelenggaraan pendidikan sebesar Rp.1.079.969,- selama satu semester

Dalam hal perhitungan biaya satuan (*unit costs*) mengidentifikasi kompleksitas aktivitas mahasiswa Fakultas Ekonomi. Aktivitas-aktivitas tersebut digolongkan menjadi aktivitas utama dan aktivitas penunjang. Aktivitas utama yaitu kegiatan proses belajar mengajar yang berhubungan langsung dengan

kurikulum fakultas, sedangkan aktivitas penunjang merupakan kegiatan yang berhubungan dengan kegiatan kemahasiswaan, penambahan softskill, kegiatan sarana prasarana dan lain-lain.

Hasil dari analisis perhitungan biaya satuan (*unit cost*) yang dilakukan menunjukkan bahwa biaya yang dikeluarkan oleh lembaga atau fakultas dalam penyelenggaraan pendidikan belum bisa dikatakan efisien, karena berdasarkan perbandingan input dan output, dimana input adalah biaya realisasi yang dikeluarkan oleh lembaga, sedangkan output yaitu biaya yang dibebankan kepada mahasiswa menggunakan metode *activity based costing*

E. Kesimpulan dan Saran

Berdasarkan hasil penelitian analisis perhitungan biaya satuan penyelenggaraan perkuliahan pada Fakultas Ekonomi Universitas Lancang Kuning, maka dapat disimpulkan bahwa :

1. Aktivitas yang terjadi pada Fakultas Ekonomi Universitas Lancang Kuning sangat beragam dibandingkan dengan fakultas lain.
2. Aktivitas-aktivitas tersebut menimbulkan biaya-biaya yang digolongkan menjadi biaya tidak langsung dan biaya langsung
3. Biaya yang ditanggung oleh mahasiswa tergolong masih sedikit daripada biaya yang dikeluarkan oleh lembaga atau fakultas.
4. Biaya penyelenggaraan pendidikan pada Fakultas Ekonomi Universitas Lancang Kuning belum memenuhi tingkat efisiensi.

F. Saran

Berdasarkan hasil penelitian dan pembahasan, berikut beberapa saran sbagai berikut :

1. Perlu menghitung biaya praktikum selama pendidikan S1 pada Fakultas Ekonomi Universitas Lancang Kuning agar dapat diketahui jumlah biaya yang harus dibebankan kepada setiap mahasiswa.
2. Dalam perhitungan *unit cost*, diperlukan estimasi dengan asumsi-asumsi rasional. Nilai atau besar estimasi akan berbeda dengan penelitian sebelumnya. Estimasi biaya sebaiknya menggunakan dasar ketentuan umum yang berlaku atau pada harga yang relevan.
3. Untuk penelitian berikutnya disarankan menggunakan data dengan tahun yang lebih *update*. Dalam penelitian ini data kurang mewakili keadaan yang sebenarnya karena diambil dari tahun 2010 periode Januari s/d Agustus (8 bulan).
4. Kelengkapan, keakuratan dan keterincian data biaya yang terjadi pada level fakultas sebaiknya harus bisa terpenuhi. Penelitian ini memiliki keterbatasan dalam hal kelengkapan dan keterincian data biaya langsung seperti proses pembimbingan skripsi, pengujian, pelaksanaan ujian dll.
5. Penelitian selanjutnya diharapkan agar bisa melanjutkan penelusuran biaya dengan metode ABC pada level universitas (seluruh fakultas yang ada pada lingkungan Universitas Lancang Kuning).

Daftar Pustaka

- Aini, Arifah R., dan Rochmah, Thinni N. 2013. Optimalisasi *Cost Recovery Rate* Berdasarkan Biaya Satuan Menggunakan Metode *Activity Based Costing*". Jurnal Administrasi Kesehatan Indonesia Vol 1. No.2 p. 1-7.
- Adi, Priyohari. 2005. "Implementasi Activity-based Costing terhadap Kinerja Perusahaan". Jurnal Ekonomi dan Bisnis FE UKSW hal 1-18.
- Akyol, Derya Eren., Tuncel, Gonca., dan Bayhan, G Mirac. 2007. "A Comparative Analysis of Activity-Based Costing and Traditional Costing". World Academy of Science, Engineering and Technology 3 p.580-583.
- Cooper, Robin., and Kaplan, Robert S. 1991. "Profit Priorities From Activity-Based Costing". Harvard Business Review May-June p. 1-7.
- Innes, John., et.al. 2006. "Activity-based Costing in The UK's Largest Companies". Management Accounting Research 11 p. 349-362.
- Juanda, Ahmad., dan Lestari, Nikki Vertik. 2012. "Analisis Perhitungan Biaya satuan (*Unit Cost*) Penyelenggaraan Pendidikan Kedokteran (Studi Kasus Pada Fakultas Kedokteran Universitas Muhammadiyah Malang)". Jurnal Reviu Akuntansi dan Keuangan Vol 2. No. 1 p. 227-241.
- Krishnan, A. 2006. "Activity-based Costing Methodology as Tool for Costing in Hemathopalogy Laboratory." Indian Journal of Pathology and Microbiology 53 (1): 68-74.
- Ruhupatty, Leroy., dan Maguad, Ben A. 2007. "Using The Activity-based Costing Approach to Measure The Cost of Quality in Higher Education: a Faculty Perspective". Academic and Business Research Institute – Las Vegas p.1-23.
- Suwardjono. 2006. "*What does cost realy mean* (Teori Akuntansi-Perekayasaan Pelaporan Keuangan)". Edisi ketiga. BPFE. Yogyakarta hal. 681-704).
- Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 12 Tahun 2012 tentang Pendidikan Tinggi.