

BAB I

PENDAHULUAN

A. Latar Belakang Penelitian

Salah satu tujuan akuntansi manajemen adalah menyediakan informasi akuntansi yang dapat digunakan oleh manajer dalam melakukan fungsi manajemen, yaitu perencanaan, pengorganisasian, pengkoordinasian dan pengendalian organisasi. Informasi akuntansi diberikan sebagai alat atau sarana untuk membantu manajer menjalankan fungsi-fungsi manajemennya, sehingga tujuan organisasi dapat dicapai. Akuntansi manajemen merupakan bagian dari suatu sistem pengendalian manajemen yang integral. *Institute Of Management Accountants* (1981), sebuah organisasi profesi akuntan manajemen yang berada di Amerika Serikat, mendefinisikan akuntansi manajemen sebagai suatu proses pengindentifikasian, pengukuran, pengakumulasian, penganalisisan, penyiapan, penginterpretasian, dan pengkomunikasian informasi financial organisasi serta untuk menjamin bahwa sumber daya digunakan secara tepat dan akuntabel.

Sedangkan *Chartered Institute Of Management Accountants* (1994), organisasi profesi akuntan manajemen di Inggris, mendefinisikan akuntansi manajemen sebagai bagian integral dari manajemen yang terkait dengan pengindentifikasian, penyajian, dan penginterpretasian informasi yang digunakan untuk :

- a. perumusan strategi,
- b. perencanaan dan pengendalian aktivitas,
- c. pengambilan keputusan,
- d. pengoptimalan penggunaan sumber daya,

- e. pengungkapan (*disclosure*) kepada shareholders dan pihak luar organisasi,
- f. pengungkapan kepada karyawan, serta
- g. perlindungan aset.

Akuntansi manajemen juga diterapkan dalam organisasi sektor publik. Peran utama akuntansi manajemen dalam organisasi sektor publik adalah untuk memberikan informasi akuntansi yang relevan dan handal kepada manajer sektor publik untuk melaksanakan fungsi perencanaan dan pengendalian organisasi. Peran akuntansi manajemen dalam organisasi sektor publik meliputi perencanaan strategik, pemberian informasi biaya, penilaian investasi, penganggaran, penentuan biaya pelayanan (*cost of services*) dan penentuan tarif pelayanan (*charging for service*), dan penilaian kinerja.

Biaya (*cost*) dalam konteks organisasi sektor publik dapat dikategorikan sebagai berikut:

- a. Biaya *input* adalah sumber daya yang dikorbankan untuk memberikan pelayanan. Biaya *input* ini dapat berupa biaya tenaga kerja dan biaya bahan baku.
- b. Biaya *output* adalah biaya yang dikeluarkan untuk mengantarkan produk hingga sampai ke tangan pelanggan. Pada organisasi sektor publik, *output* diukur dengan berbagai cara tergantung pada pelayanan yang dihasilkan.
- c. Biaya proses, dapat dipisahkan berdasarkan fungsi organisasi. Biaya diukur dengan mempertimbangkan fungsi organisasi, misalnya biaya departemen produksi, departemen personalia, biaya dinas-dinas, dan sebagainya.

Dalam rangka mengendalikan besaran biaya oleh kementerian negara/lembaga, pemerintah menetapkan regulasi berupa standar biaya masukan dan standar biaya keluaran. Standar biaya masukan merupakan satuan biaya berupa harga satuan, tarif, dan indeks yang ditetapkan untuk menghasilkan biaya komponen keluaran dalam penyusunan rencana kerja dan anggaran kementerian/lembaga. Standar biaya masukan ini berfungsi sebagai batas tertinggi atau sebagai estimasi. Penerapan standar biaya masukan berpedoman pada peraturan menteri keuangan mengenai pedoman standar biaya, standar struktur biaya, dan indeksasi dalam

penyusunan rencana kerja dan anggaran kementerian/lembaga. Sedangkan biaya keluaran merupakan besaran biaya yang ditetapkan untuk menghasilkan keluaran (*output*)/ sub keluaran (*sub output*). Biaya ini berfungsi sebagai estimasi dalam pelaksanaan anggaran. Fungsi estimasi merupakan perkiraan besaran biaya yang dapat dilampaui, antara lain karena perubahan komponen tahapan dan/atau penggunaan satuan biaya yang dipengaruhi harga pasar. Jika diperlukan revisi anggaran dalam pelaksanaannya, maka harus mengacu kepada peraturan menteri keuangan mengenai revisi anggaran.

Standar biaya masukan bersifat umum untuk seluruh kementerian/lembaga, sedangkan standar biaya keluaran lebih bersifat khusus karena tiap kementerian/lembaga memiliki *output* yang berbeda. Dalam PMK nomor 115/PMK.02/2015 mengenai Standar Biaya Keluaran Tahun Anggaran 2016, Direktorat Jenderal Pajak (DJP) hanya memiliki masing-masing satu standar biaya keluaran pada keluaran (*output*) dan pada sub keluaran (*sub output*). Sedangkan standar biaya keluaran memiliki fungsi sebagai berikut:

- a. Alat hitung biaya kegiatan dalam penyusunan RKA-K/L
- b. Mendukung tercapainya efisiensi alokasi anggaran
- c. Alat monitoring dan evaluasi pencapaian output
- d. Referensi penyusunan prakiraan maju serta pagu indikatif

Namun demikian, ukuran standar biaya, baik standar biaya masukan maupun standar biaya keluaran, pada akuntansi manajemen sektor publik, bukanlah biaya produk atau jasa per unit sebagaimana yang biasa dihitung pada akuntansi manajemen sektor komersial. Pada akuntansi manajemen sektor publik, khususnya di pemerintahan di Indonesia, perhitungan biaya produk atau layanan per unit masih belum dikenal.

Bagi perusahaan komersial, perhitungan biaya produk per unit mendapatkan perhatian utama. Perusahaan yang tidak mengetahui berapa biaya produk per unit dari semua produk perusahaan mereka mustahil bisa bertahan dalam persaingan dengan perusahaan lain yang memproduksi dan menjual produk sejenis. Kalaupun perhitungan biaya produk per unit sudah dilakukan namun hasil perhitungannya belum akurat, maka perusahaan tersebut akan segera tersingkir dari persaingan. Oleh

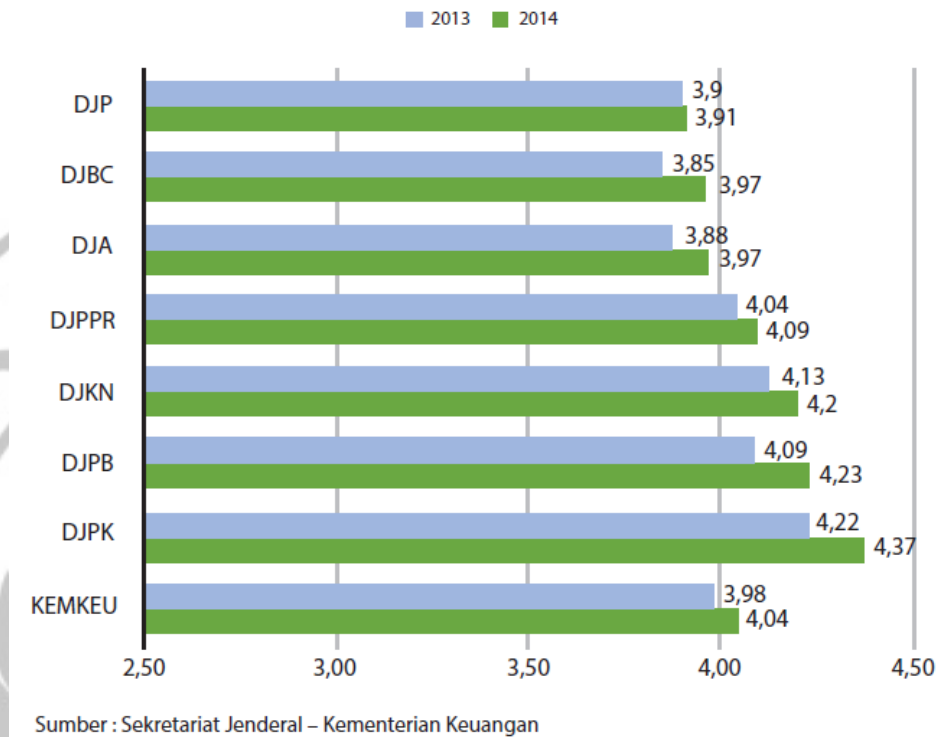
sebab itu perusahaan-perusahaan di sektor komersial akan berusaha untuk mengitung biaya produknya seakurat mungkin.

Bagi organisasi sektor publik, informasi biaya produk perunit tidak diperlukan untuk bisa bertahan dalam persaingan, karena organisasi sektor publik tidak menjual produk dan bersaing dengan organisasi lain. Namun demikian, di tengah tuntutan rakyat yang semakin tinggi terhadap pentingnya efisiensi dan efektivitas pemerintah, maka memperhitungkan biaya layanan pemerintah per unit layanan menjadi suatu kebutuhan.

Dalam konteks Kantor Pelayanan Pajak (KPP), penggunaan anggaran yang dicerminkan dalam DIPA tiap tahun, berbeda-beda di antara seluruh KPP di seluruh Indonesia. Dengan tidak adanya data besarnya biaya layanan KPP per unit layanan dalam memanfaatkan DIPA yang berbeda-beda tersebut, akan berdampak sulitnya mengukur tingkat efisiensi dan efektivitas suatu KPP serta membandingkannya dengan KPP yang lain. Kesulitan ini dicerminkan dengan penggunaan indikator kinerja utama DJP, yang masih menggunakan ukuran penerimaan pajak, dan belum mengarah kepada efisiensi atas pengelolaan sumber daya yang dikelola suatu unit kantor pajak. Satu-satunya penilaian kinerja yang berkaitan dengan anggaran adalah persentase penyerapan anggaran dan pencapaian *output* belanja (Peta Strategis dan IKU Kemenkeu 2015).

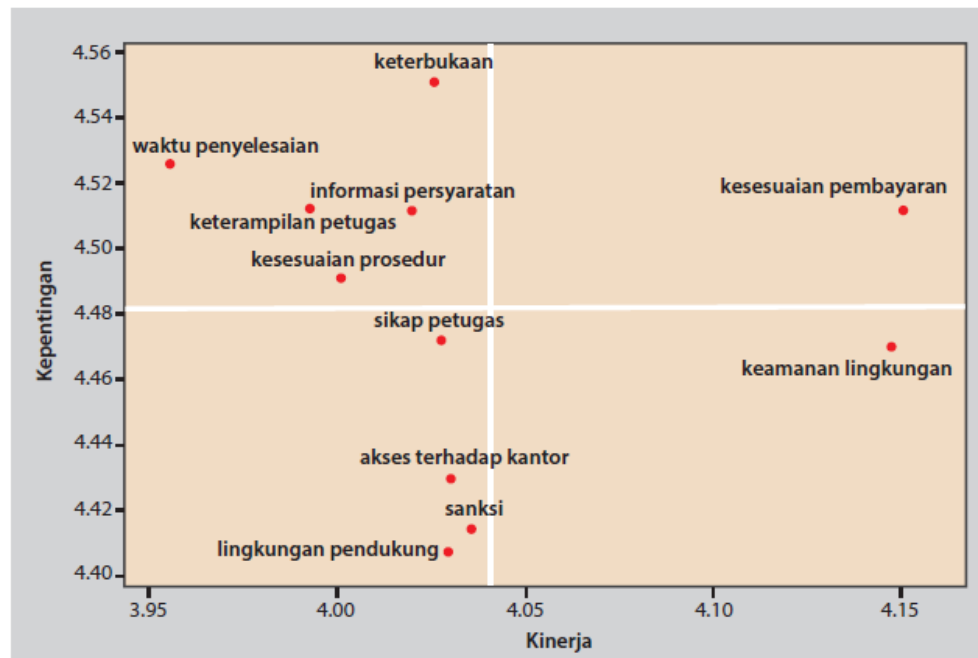
Selain itu, seperti terlihat pada indeks kepuasan pengguna layanan Kementerian Keuangan di bawah (grafik 1), DJP berada di peringkat terbawah jika dibandingkan dengan seluruh eselon 1 Kementerian Keuangan pada tahun 2014. Meski indeks kepuasannya mengalami kenaikan, namun kenaikannya juga hanya sebesar 0,01 poin, yang terkecil dibandingkan dengan eselon 1 lainnya. Hal ini menunjukkan kurangnya upaya DJP dalam meningkatkan pelayanannya. Salah satu faktor yang dapat diprediksi menjadi sumber penyebab rendahnya tingkat kepuasan atas kinerja DJP ini adalah ketidaktahuan *stakeholder* atas seberapa efisien dan efektifnya pelaksanaan kinerja DJP selama ini. Menghitung berapa biaya layanan per unit layanan yang sesungguhnya dari suatu KPP dan memperbandingkannya antar KPP, akan menjadi sumbangan yang cukup berharga bagi peningkatan kinerja DJP dan peningkatan kepuasan Wajib Pajak atas kinerja DJP di masa yang akan datang.

Gambar I.1 Indeks Kepuasan Pengguna Layanan Kementerian Keuangan
Tahun 2013 Dan 2014



Mengingat harapan pengguna layanan dari tahun ke tahun juga akan terus meningkat, maka unsur-unsur layanan yang masih perlu perbaikan dilihat dari tingkat kepentingan dan kinerja layanan adalah waktu penyelesaian, keterbukaan, informasi persyaratan, keterampilan petugas, dan kesesuaian prosedur. Kemudian dapat diperhatikan pula unsur-unsur berupa sikap petugas, akses terhadap kantor, sanksi, dan lingkungan pendukung. Seperti terlihat pada Matriks *Importance Performance Analysis* (IPA) Kementerian Keuangan Berdasarkan Unsur Layanan Tahun 2014 (grafik 2), waktu penyelesaian suatu layanan menempati posisi terpenting kedua namun masih memiliki kinerja terendah. Hal ini mengindikasikan bahwa dibutuhkan evaluasi dan perbaikan atas hal ini sehingga Kementerian Keuangan pada umumnya dan Direktorat Jenderal Pajak pada khususnya dapat meningkatkan kecepatan pelayanannya kepada masyarakat. Perhitungan atas biaya layanan dapat membantu mengidentifikasi besarnya waktu sekaligus biaya yang diperlukan atas suatu layanan untuk dapat dilakukan efisiensi. Dengan demikian diharapkan unsur layanan ini juga akan meningkat.

Gambar I.2 Matriks *Importance Performance Analysis* (IPA) Kementerian Keuangan Berdasarkan Unsur Layanan Tahun 2014



Sumber: Hasil Survey IPB tahun 2014

Penerapan perhitungan biaya layanan per unit layanan di organisasi sektor publik bukanlah hal yang baru. Salah satu yang telah berhasil menerapkannya adalah pemerintah negara bagian Iowa di Amerika Serikat (Abrahams, 1998). Penerapan perhitungan biaya layanan per unit layanan, dengan menggunakan metode *activity based costing*, telah membuktikan bahwa sistem ini merupakan alat manajemen yang handal. Manajer negara bagian Iowa menganjurkan menggunakan pendekatan ini demi tercapainya efisiensi dan efektifitas dalam penyampaian pelayanan masyarakat.

Untuk melaksanakan perhitungan biaya layanan per unit layanan di sektor publik banyak metode yang dapat diaplikasikan. Hanya saja, dibutuhkan penyesuaian dalam penerapannya sesuai karakteristik organisasi sektor publik yang berbeda jika dibandingkan dengan sektor komersial. Dari berbagai metode yang dapat diterapkan, Robert S. Kaplan (2003) menyatakan bahwa metode yang dinilai lebih tepat untuk diterapkan dalam sektor jasa (dan juga sektor publik) yang berskala besar adalah dengan menggunakan metode *time driven activity-based costing*. Metode ini tidak jauh berbeda dengan metode *activity-based costing* yang telah banyak dikenal namun lebih sederhana dan mudah untuk diaplikasikan, serta berbiaya lebih rendah dalam

penerapannya. Metode ini hanya menggunakan dua parameter, yaitu *unit cost* dan waktu yang diperlukan untuk melaksanakan masing-masing aktivitas atau kegiatan. Dengan penggunaan metode ini, unit pemerintah yang menerapkannya dapat melakukan perbaikan *Standard Operating Procedure* (SOP), mengurangi waktu respon/pelaksanaan pekerjaan, meningkatkan efisiensi serta efektivitas.

Berdasarkan fakta-fakta di atas, penerapan akuntansi manajemen di DJP penting untuk dilakukan sehingga dapat diketahui besaran biaya layanan per unit layanan di kantor yang langsung berinteraksi dengan wajib pajak, yaitu di tingkat KPP Pratama. Hal inilah yang mendorong peneliti untuk melakukan penelitian yang berjudul “**ANALISIS PENERAPAN METODE *TIME DRIVEN ACTIVITY-BASED COSTING* DALAM PERHITUNGAN BIAYA LAYANAN DI KANTOR PELAYANAN PAJAK**”.

B. Ruang Lingkup Penelitian

Untuk memberikan penjelasan yang terarah dan mendalam, ruang lingkup dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Metode yang digunakan adalah metode *time driven activity-based costing*, dengan berfokus pada perhitungan biaya layanan per unit layanan.
2. Penelitian akan dilakukan di KPP Pratama Bontang di wilayah kerja Kantor Wilayah DJP Kalimantan Timur dan Utara serta KPP Pratama Semarang Candisari di wilayah kerja Kantor Wilayah Jawa Tengah I.
3. Penelitian akan dilakukan untuk tahun anggaran 2015.

C. Rumusan Masalah

Berdasarkan hal tersebut, maka rumusan masalah dalam penelitian ini adalah “Bagaimana menghitung besaran biaya layanan di kantor pelayanan pajak dengan menggunakan metode *time driven activity-based costing*?”

D. Tujuan Penelitian

Berdasarkan rumusan masalah yang telah diuraikan sebelumnya, tujuan yang ingin dicapai penulis dari penelitian ini adalah untuk menghitung besarnya biaya layanan per unit layanan di kantor pelayanan pajak dengan menggunakan metode *time driven activity-based costing*.

E. Manfaat Penelitian

Berdasarkan tujuan penulisan di atas, penulis berharap penelitian ini dapat memberikan kontribusi bagi pihak-pihak terkait seperti:

a. Bagi Direktorat Jenderal Pajak

Dalam lingkup yang lebih luas, diharapkan penelitian ini dapat digunakan sebagai masukan sehingga dapat dilakukan riset lebih lanjut untuk penerapan akuntansi manajemen di sektor publik (DJP), utamanya dalam menghitung biaya layanan per unit layanan di KPP.

b. Bagi Akademisi

Sebagai kontribusi positif untuk penelitian selanjutnya terutama terkait permasalahan perhitungan biaya produk/layanan menggunakan metode *time driven activity-based costing* di sektor pemerintah.

F. Metodologi Penelitian

1. Objek penelitian

Penelitian akan dilakukan pada KPP Pratama Bontang yang berada di wilayah kerja Kantor Wilayah DJP Kalimantan Timur Dan Utara serta KPP Pratama Semarang Candisari yang berada di wilayah kerja Kantor Wilayah DJP Jawa Tengah

I. Dalam penelitian ini akan digunakan data sekunder berupa:

- a. Laporan Operasional,
- b. Laporan Realisasi Anggaran Belanja,
- c. Laporan Kinerja,
- d. Laporan Barang Milik Negara,
- e. Laporan Rincian Barang Persediaan,
- f. Daftar Pegawai,
- g. Daftar Gaji dan Tunjangan Pegawai,
- h. *Standard Operating Procedure* (SOP),
- i. peraturan perpajakan, serta
- j. sumber lain yang mendukung.

2. Cara pengumpulan data

Data sekunder yang digunakan diperoleh dari kajian literatur maupun dari internet. Data lain mengenai Laporan Analisis Beban Kerja, Laporan Keuangan,

Laporan Kinerja, Laporan Barang Milik Negara, Daftar Pegawai serta Daftar Gaji dan Tunjangan diperoleh dari Subbagian Umum KPP Pratama Bontang dan KPP Pratama Semarang Candisari. Data *Standard Operating Procedure* (SOP), Peraturan Perpajakan, serta sumber lain yang mendukung diperoleh melalui kajian literatur maupun dari masing-masing seksi yang terkait di kantor pelayanan pajak objek penelitian.

3. Metode pengolahan data

Dari data yang diperoleh, biaya layanan per unit layanan yang diselenggarakan oleh KPP Pratama akan dihitung dengan melakukan simulasi menggunakan metode *time driven activity-based costing*. Berikut merupakan tahapan analisis penerapan metode *time driven activity-based costing* dalam perhitungan atas biaya layanan di KPP Pratama Bontang dan KPP Pratama Semarang Candisari:

- a. Mengidentifikasi kelompok-kelompok sumber daya (misal: per seksi)
- b. Mengestimasi biaya yang terjadi pada setiap kelompok sumber daya. Hal ini akan dilakukan dengan mengalokasikan seluruh biaya yang terjadi di unit kantor ke seluruh kelompok sumber daya (seksi) yang ada. Biaya yang digunakan bersama akan dialokasikan secara proporsional berdasarkan pemicu biaya yang sesuai.
- c. Mengestimasi kapasitas praktis (*practical capacity*) pada masing-masing kelompok sumber daya. Kapasitas praktis ini berupa jam kerja tersedia (jumlah pegawai dikalikan dengan jam kerja dalam satu hari kerja) dengan mengecualikan hari libur dan cuti pegawai.
- d. Menghitung *unit cost* dengan cara membagi total biaya pada kelompok sumber daya dengan kapasitas praktis pada masing-masing kelompok sumber daya. Rumusnya adalah sebagai berikut.

$$Unit\ cost = \frac{Cost\ of\ capacity\ supplied}{Practical\ capacity\ of\ resources\ supplied}$$

- e. Menentukan estimasi waktu masing-masing setiap aktivitas/kegiatan. Masing-masing kegiatan akan dihitung estimasi waktu untuk setiap tahap penyelesaiannya.

- f. Mengalikan *unit cost* (biaya per menit) pada masing-masing kelompok sumber daya dengan estimasi waktu aktivitas. Dengan demikian didapatkan besaran biaya untuk setiap layanan yang diselenggarakan oleh kantor pelayanan pajak yang bersangkutan.

$$\text{Biaya layanan} = \text{Unit cost} \times \text{Waktu penyelesaian}$$

4. Sarana pengolahan data

Data yang diperoleh akan diolah dengan bantuan komputer menggunakan program microsoft excel.

G. Sistematika Penulisan

Untuk mendapatkan gambaran yang lebih jelas dari masing-masing bab dalam penelitian ini, maka dapat ditinjau dari ringkasan isi tiap-tiap bab sebagai berikut:

BAB I PENDAHULUAN

Bab ini berisi mengenai latar belakang penelitian, pertanyaan penelitian, ruang lingkup penelitian, rumusan masalah, tujuan penelitian, manfaat penelitian, metodologi penelitian, dan sistematika penulisan.

BAB II LANDASAN TEORI

Bab ini berisi mengenai teori yang terkait dengan objek penelitian, penelitian sebelumnya yang telah dilakukan dengan tema yang sejenis dan kerangka pemikiran yang mendasari dilakukannya penelitian.

BAB III GAMBARAN OBJEK PENELITIAN

Bab ini menguraikan tentang gambaran umum kantor pelayanan pajak yang dijadikan objek penelitian, tugas pokok dan fungsi KPP Pratama, serta alasan pemilihan objek penelitian.

BAB IV ANALISIS DAN PEMBAHASAN

Bab ini menyajikan deskripsi pembahasan, hasil pengumpulan data, hasil pengolahan data penelitian (perhitungan yang dilakukan), serta analisis dari hasil penelitian.

BAB V SIMPULAN DAN SARAN

Bab ini berisi kesimpulan hasil analisis, keterbatasan penelitian, dan saran yang diberikan kepada pihak yang berkepentingan.