

PELUANG DAN TANTANGAN PENERAPAN ACTIVITY-BASED COSTING DALAM PROSES PENYUSUNAN ANALISA STANDAR BELANJA PEMERINTAH DAERAH PROVINSI PAPUA DAN RELEVANSINYA TERHADAP PENGANGGARAN PEMERINTAH DAERAH

Oleh

Aaron M. A. Simanjuntak, S.E, M.Si, C.B.V, C.M.A

Abstract

Penelitian ini bertujuan untuk melihat dan mengetahui kemungkinan penerapan metoda activity based costing di lingkungan organisasi pemerintah daerah, dan sekaligus mengetahui perbedaan pengaplikasian metoda activity based costing dibandingkan dengan metoda tradisional khususnya dalam perhitungan kegiatan penyediaan jasa surat menyurat di lingkungan Pemerintah Provinsi Papua .

Penelitian ini hanya menggunakan simulasi sederhana perhitungan pada kegiatan penyediaan jasa surat menyurat pada beberapa SKPD terpilih di lingkungan Pemerintah Provinsi Papua untuk Tahun Anggaran 2015.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa metoda activity based costing sangat potensial digunakan sebagai dasar perhitungan alokasi biaya pada kegiatan penyediaan jasa surat menyurat, dari simulasi yang dilakukan terlihat efisiensi sampai dengan 18,85% dibandingkan dengan perhitungan menggunakan metoda tradisional.

Kata kunci: activity based costing, metoda tradisional, analisis standar belanja

I. PENDAHULUAN

Implementasi kebijakan pemerintah pusat terhadap kemandirian beberapa kewenangan daerah, dalam rerangka otonomi daerah, yang juga disertai dengan kewenangan keuangan yang dimulai dari tingkatan pemerintahan daerah di Indonesia saat ini sudah berjalan hampir 16 tahun, sejak dimulainya pada tahun 2001. Penerapan kebijakan ini lebih dikenal dengan istilah otonomi daerah dan desentralisasi fiskal.

Diberikannya kewenangan bagi tiap daerah untuk mengatur daerahnya sendiri, yang juga disertai dengan pelaksanaan desentralisasi sistem keuangan, pada hakekatnya diharapkan akan mampu mendorong tercapainya peningkatan aspek pelayanan serta pemberdayaan peran serta masyarakat dalam pembangunan sebuah daerah. Yang pada akhirnya berujung pada terwujudnya masyarakat yang sejahtera.

Melalui otonomi daerah dan desentralisasi sistem, setiap daerah diharapkan memiliki kemampuan dalam memaksimalkan peningkatkan keunggulan yang ada pada tiap-tiap daerah, namun tetap tidak mengabaikan aspek-aspek seperti demokrasi yang adil, serta terjadinya pemerataan dan keadilan bagi semua masyarakat. Aspek kekhususan sebuah daerah, ketersediaan potensi daerah yang sangat beragam, juga menjadi hal yang tetap menjadi bahan pertimbangan dalam penerapan otonomi daerah dan desentralisasi fiskal, namun tetap dalam semangat rerangka negara kesatuan.

Dorongan tiap daerah untuk dapat mengelola rumah tangganya sendiri, melalui pemberian kewenangan yang lebih luas dalam hal pengaturan seluruh aspek yang terkait dengan kebutuhan publik, merupakan ide dasar dari diterapkannya otonomi di daerah. *Otonomi daerah dan permasalahannya telah menjadi wacana yang berkembang seiring dengan pelaksanaan otonomi daerah di Indonesia. Otonomi daerah memang adalah suatu gagasan yang ideal bagi Negara Republik Indonesia, namun bukan berarti konsep tersebut dapat diimplementasikan begitu saja tanpa cela dan kekurangan (Faisal dan Nasution, 2016).*

Dengan diterapkannya pemberian kewenangan yang lebih luas bagi tiap daerah, masalah-masalah yang umumnya terjadi selama ini pada tingkatan pemerintah daerah, seperti aspek akuntabilitas serta tidak maksimalnya pembangunan sarana infrastruktur pendukung pelayanan

public, dapat diminimalkan. Mengingat, proses-proses terkait waktu pertanggungjawaban, dan permintaan terhadap kebutuhan akan tersedianya sarana infrastruktur publik, umumnya akan membutuhkan proses birokrasi yang tentunya membutuhkan waktu yang sangat panjang. Sebab semua hal terkait administrasi yang sifatnya birokratis, terpusat di pemerintah pusat.

Terpusatnya semua kendali pembangunan di pemerintah pusat, tentunya memiliki banyak titik lemah. Kondisi Indonesia, yang sebaran daerahnya sangat luas dan kondisi medan yang sangat beragam, tentunya akan menimbulkan hambatan yang sangat sulit bagi pemerintah pusat untuk dapat menjangkau semua daerah secara maksimal. Untuk itu, melalui pemberian kewenangan kepada tiap daerah, diharapkan kehadiran pemerintah pusat yang diwakili oleh pemerintah daerah, dapat dirasakan secara nyata oleh semua masyarakat yang tersebar diseluruh wilayah Indonesia.

Perubahan sistem pengelolaan keuangan pada pemerintah daerah pada saat ini juga diharapkan akan mampu mendukung optimalnya pemberian kewenangan yang luas bagi pemerintah daerah. Melalui sistem yang ada pada saat ini, masalah efisiensi anggaran merupakan salah satu hal yang paling penting untuk diperhatikan. Keterlibatan banyak pemangku kepentingan di daerah dalam sistem pengelolaan keuangan daerah, tentunya akan bermuara pada aspek keterbukaan dan akuntabilitas. Sistem pengelolaan keuangan seluruhnya diarahkan pada upaya untuk memastikan seluruh kepentingan publik dapat terakomodir dalam anggaran pemerintah daerah.

Terkait dengan upaya optimalisasi efisiensi pengelolaan keuangan di daerah, yang juga diharapkan tidak mengabaikan keterlibatan semua pemangku kepentingan di daerah, dan juga tidak mengesampingkan unsur keterbukaan dan akuntabilitas terhadap kepentingan publik, organisasi perangkat daerah diharuskan untuk menyusun anggarannya berpihak dan sesuai dengan kebutuhan masyarakat dan kepentingan daerah. *Rencana Kerja dan Anggaran Satuan Kerja Perangkat Daerah disusun dengan menggunakan pendekatan kerangka pengeluaran jangka menengah daerah, penganggaran terpadu dan penganggaran berdasarkan prestasi kerja (Undang-Undang Nomor 33 Tahun 2004; Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2005; Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006)*. Belanja daerah diprioritaskan untuk mendanai urusan pemerintah wajib yang terkait dengan pelayanan dasar kepada masyarakat, Oleh karena itu, untuk dapat mengendalikan tingkat efisiensi, efektifitas, dan kewajaran anggaran belanja daerah, dalam penganggaran belanja diperlukan alat untuk pengendaliannya. Dalam penganggaran belanja pemerintah daerah, alat ini dikenal dengan istilah Analisis Standar Belanja (ASB).

Tersedianya dokumen Analisis Standar Belanja yang baik bagi pemerintah daerah dalam penyusunan anggaran belanja, diharapkan akan dapat berkontribusi terhadap desain anggaran belanja daerah yang rasional dan wajar. Untuk itu pendekatan Activity Based Costing merupakan salah satu pilihan yang dapat digunakan oleh pemerintah daerah dalam upaya menyusun dokumen Analisis Standar Belanja yang valid.

Dalam tataran praktis, Pemerintah Provinsi Papua, sebagai salah satu pemerintah daerah provinsi di Indonesia yang saat ini sedang berbenah dalam aspek pengelolaan keuangannya di daerah, khususnya penyusunan anggaran pemerintah daerah, sudah mulai memperkenalkan dan menyusun dokumen Analisis Standar Belanja sebagai salah satu dasar dalam pembuatan anggaran daerah. Jika selama ini, penyusunan alokasi anggaran hanya didasarkan pada pendekatan tradisional dan melibatkan unsur subjektivitas yang dominan, maka pada saat ini penyusunan dokumen anggaran diharapkan akan mempedomani dokumen Analisis Standar Belanja.

Disusunnya dokumen Analisis Standar Belanja dengan bantuan menggunakan tool Activity Based Costing, tentunya akan berujung kepada tersedianya panduan detail yang akan dapat menggambarkan kebutuhan alokasi belanja ideal dalam sebuah kegiatan pelayanan kepada publik. Ketersediaan informasi anggaran belanja yang dapat menggambarkan kebutuhan yang sebenarnya, yang berpedoman kepada Analisis Standar Belanja yang disusun dengan bantuan tool Activity Based Costing, tentunya akan dapat digunakan oleh semua pihak yang berkepentingan dalam pengambilan keputusan. Baik oleh pihak eksekutif maupun legislatif, sebagai representasi masyarakat.

Dalam penelitian ini, akan disimulasikan perbandingan perhitungan biaya pokok kegiatan

penyediaan jasa surat menyurat di lingkungan Pemerintah Provinsi Papua, dengan menggunakan pendekatan activity based costing dan pendekatan tradisional. Informasi yang didapatkan dari simulasi ini, diharapkan akan dapat memberikan gambaran potensi efisiensi biaya dari kegiatan penyediaan jasa surat menyurat di lingkungan Pemerintah Provinsi Papua kepada pihak eksekutif selaku perancang dan eksekutor anggaran daerah, dan pihak legislatif selaku pihak yang mengesahkan anggaran daerah.

II. RERANGKA TEORITIS

1. Perencanaan dan Penganggaran Daerah

Terminologi penganggaran daerah banyak dikenal dalam beberapa aturan pengelolaan keuangan daerah. Dasar aturan yang digunakan antara lain: *Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 33 Tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan Pemerintah Pusat dan Daerah (Undang-Undang Nomor 33 Tahun 2004)*, *Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 25 Tahun 2004 tentang Sistem Perencanaan dan Pembangunan Daerah (Undang-Undang Nomor 25 Tahun 2004)*, *Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 58 Tahun 2005 tentang Keuangan Daerah (Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2005)*, dan *Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah (Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006)*.

Jika dihubungkan dengan terminologi pengelolaan keuangan daerah, kegiatan penyusunan anggaran daerah merupakan bagian yang tidak terpisahkan dari semua aspek yang ada didalam pengelolaan keuangan daerah. Aktivitas penganggaran daerah tidak bisa dipisahkan dari aspek perencanaan daerah. Jika perencanaan adalah sebuah tahapan sistematis dalam penentuan sebuah pilihan tindakan di masa yang akan datang, berdasarkan ketersediaan sumber daya yang dimiliki, maka penganggaran adalah proses pemberian nilai rupiah dalam dokumen anggaran terhadap aktivitas yang sudah ditentukan. *Anggaran merupakan sebuah rencana yang disusun dalam bentuk kuantitatif dalam satuan moneter untuk satu periode dan periode anggaran biasanya dalam jangka waktu setahun (Halim, 2002)*.

Unsur lainnya yang ada didalam pengelolaan keuangan di daerah, seperti penyusunan rencana daerah, implementasi, pertanggungjawaban, dan pemeriksaan, juga tidak bisa lepas dari aspek penganggaran daerah. *Pengelolaan Keuangan Daerah adalah keseluruhan kegiatan yang meliputi perencanaan, pelaksanaan, penatausahaan, pelaporan, pertanggungjawaban, dan pengawasan keuangan daerah (Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2005; Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006)*.

Sub sistem perencanaan tidak bisa lepas dari aktivitas penganggaran, sebab anggaran yang baik tentunya memiliki kohevisitas yang kuat dengan perencanaan pada awalnya. Untuk itu penting menjaga keterkaitan aspek perencanaan dengan aktivitas penganggaran yang dilakukan di lingkungan pemerintah daerah.

Dalam rangka penyusunan rencana anggaran pemerintah daerah, dikenal beberapa pendekatan. Pendekatan ini antara lain mewajibkan pemerintah daerah untuk menyusun dokumen anggaran pemerintah daerah berdasarkan: *pendekatan kerangka pengeluaran jangka menengah daerah, penganggaran terpadu dan penganggaran berdasarkan prestasi kerja (Undang-Undang Nomor 23 Tahun 2016, Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2005, Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2005; Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006)*

Penyusunan dokumen anggaran daerah yang didasarkan dengan *pendekatan kerangka pengeluaran jangka menengah dilaksanakan dengan menyusun prakiraan maju yang berisi perkiraan kebutuhan anggaran untuk program dan kegiatan yang direncanakan dalam tahun anggaran berikutnya dari tahun anggaran yang direncanakan dan merupakan implikasi kebutuhan dana untuk pelaksanaan program dan kegiatan tersebut pada tahun berikutnya (Undang-Undang Nomor 23 Tahun 2016, Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2005, Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2005; Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006)*. Berikutnya dalam pendekatan selanjutnya, *penganggaran terpadu dilakukan dengan mengintegrasikan seluruh proses perencanaan dan penganggaran di lingkungan pemerintah daerah untuk menghasilkan*

dokumen rencana kerja dan anggaran (Undang-Undang Nomor 23 Tahun 2016, Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2005, Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2005; Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006).

Pendekatan yang terakhir dalam penyusunan anggaran bagi pemerintah daerah adalah penyusunan anggaran yang memastikan adanya sinkronisasi antara biaya yang dialokasikan dengan pencapaian yang diharapkan, dan juga mempertimbangkan aspek efisiensi proses pencapaian keluaran dan hasilnya. Pendekatan ini yang lebih dikenal dengan istilah pendekatan prestasi kerja. *Pendekatan anggaran berdasarkan prestasi kerja dilakukan berdasarkan capaian kinerja, indikator kinerja, analisis standar belanja, standar satuan harga, dan standar pelayanan minimal (Undang-Undang Nomor 23 Tahun 2016, Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2005, Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2005; Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006).*

2. Analisis Standar Belanja

Ketersediaan dokumen Analisis Standar Belanja dalam penyusunan anggaran daerah, merupakan salah satu persyaratan mutlak sesuai dengan perundang-undangan dibidang pengelolaan keuangan daerah. *Analisis Standar Belanja adalah penilaian kewajaran atas beban kerja dan biaya yang digunakan untuk melaksanakan suatu kegiatan (Undang-Undang Nomor 23 Tahun 2016, Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2005, Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2005; Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006).*

Dengan adanya dokumen analisis standar belanja dalam proses penyusunan anggaran pemerintah daerah, batasan wajarnya besaran sebuah alokasi anggaran dalam sebuah program dan kegiatan menjadi terukur dengan optimal. Melalui Analisis Standar Belanja, kewajaran belanja sebuah kegiatan sesuai dengan keberadaan fungsi sebuah organisasi perangkat daerah juga akan dinilai. Aspek inefisiensi anggaran kegiatan juga akan terminimalisir dengan Analisis Standar Belanja.

3. Activity Based Costing dan Sektor Publik

Konsep Activity Based Costing pertama sekali diperkenalkan oleh Kaplan dan Cooper, pada akhir tahun 1980. Pada awalnya Activity Based Costing hanya difokuskan pada industry manufaktur dimana perkembangan teknologi dan perbaikan produktivitas telah mengurangi proporsi dari unsur tenaga kerja langsung maupun bahan baku, namun disisi lain meningkatkan biaya-biaya yang tidak langsung atau biaya overhead. Activity Based Costing disarankan sebagai sebuah solusi alternative dari sistem akuntansi biaya tradisional. *Melalui metoda Activity Based Costing, focus aktivitas organisasi yang merupakan objek fundamental biaya akan menjadi perhatian utama (Hongren dan Foster, 1991).* Perubahan dalam lingkungan bisnis saat ini, seperti globalisasi dan perubahan teknologi serta tantangan akan hadirnya produk-produk baru, sangat mempengaruhi proses produksi, manajemen, maupun sistem akuntansi biaya dan manajerial. *Dalam kondisi persaingan lingkungan bisnis yang sangat kompetitif, perusahaan harus mampu mengidentifikasi dan mengeliminasi semua aktivitas dan proses-proses yang tidak memberikan nilai tambah. Perusahaan harus berorientasi “customer driven”, semua informasi terkait keuangan, non keuangan, kualitatif, maupun kuantitatif sangat diperlukan dalam penetapan keputusan strategis. Kepuasan pelanggan merupakan prioritas utama perusahaan (Cardos at al, 2009).*

Dengan pendekatan Activity Based Costing, biaya dapat ditetapkan dengan mempertimbangkan sekumpulan biaya overhead yang telah dialokasikan, dengan menggunakan dasar perhitungan lebih dari satu atau lebih factor-faktor yang kemungkinan terkait dengan volume. *Activity Based Costing juga merupakan system yang difokuskan pada biaya dari beragam aktivitas yang dibutuhkan dalam penyediaan sebuah produk maupun jasa (Baird et al, 2004).*

Dalam implementasi Activity Based Costing, identifikasi aktivitas-aktivitas yang memicu timbulnya biaya, merupakan proses yang utama yang dilakukan. Dalam perkembangannya, penerapan Activity Based Costing saat ini lebih banyak didominasi pada perusahaan privat. Sejak tahun 1990an, banyak perusahaan besar di dunia yang mengimplementasikan Activity Based Costing, seperti Hewlett-Packard dan Tektronix di Amerika, Siemens di Jerman, dan Ericsson di

Swedia. Pada tahun 2004, dari 400 perusahaan Australia yang bergerak di bidang manufaktur dan jasa, lebih dari 75% memilih menggunakan *Activity Based Costing* (Baird et al, 2004).

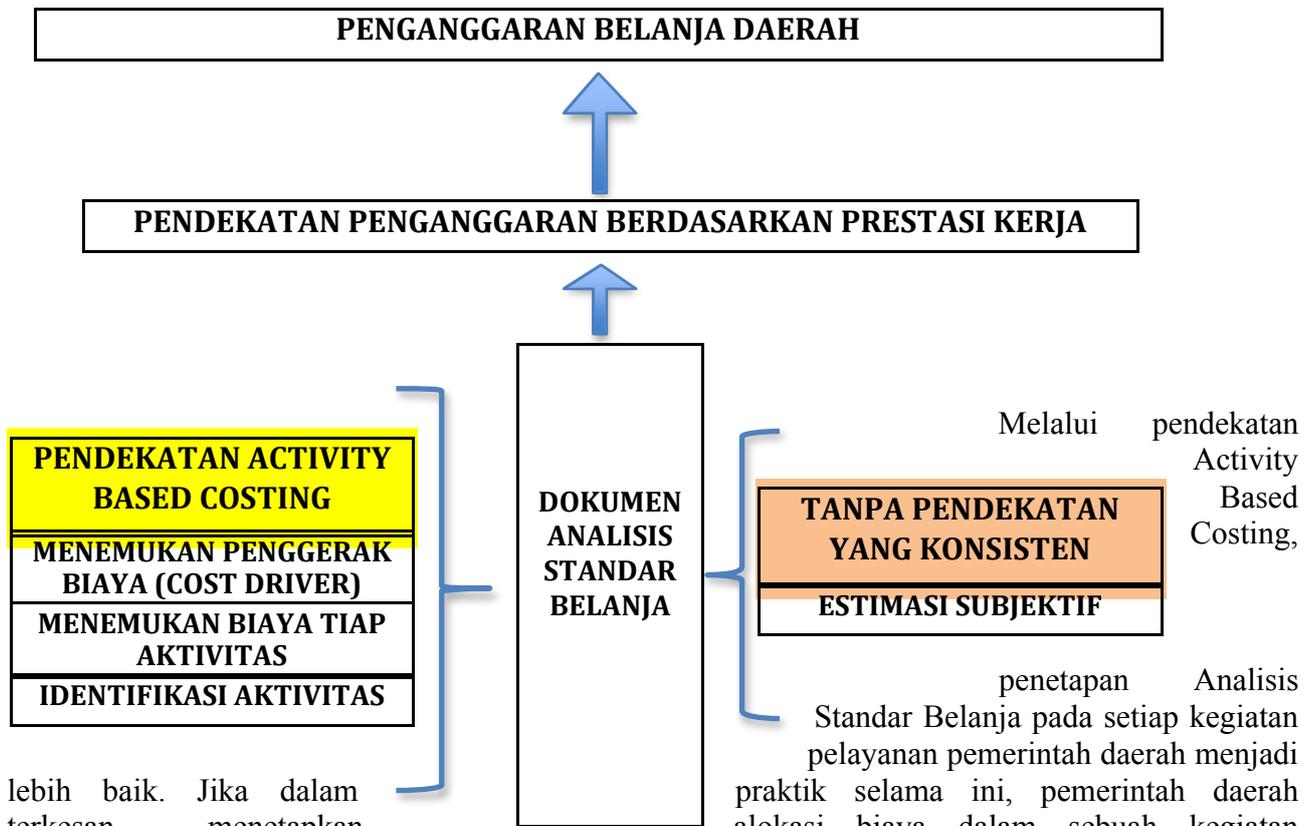
Implementasi *Activity Based Costing* dalam perusahaan privat, juga diikuti dengan beberapa praktek penerapan disektor lain di luar manufaktur dan jasa. Pada beberapa kasus, penerapan *Activity Based Costing* dapat di implementasikan pada sector public maupun pada pemerintah daerah. *Beberapa rumah sakit di Inggris, terkait dengan Sistem Kesehatan Nasional Inggris merasakan banyak manfaat dengan pendekatan Activity Based Costing, karena mudah untuk di adaptasi dalam setiap kebutuhan maupun organisasi yang berbeda* (King, 1995). Selain di rumah sakit, perusahaan telekomunikasi, pos, perusahaan listrik dan gas juga dapat menerapkan *Activity Based Costing*. *Pendekatan Activity Based Costing bagi beberapa organisasi sector public di Amerika yang bergerak dalam pelayanan telekomunikasi, pos, listrik dan gas, sangat membantu dalam pengendalian biaya, sehingga manajemen dapat memberikan focus yang penuh kepada pelanggan* (Brimson dan Antos, 1994). Beberapa publikasi juga memberikan informasi tentang keberhasilan *Activity Based Costing* di lingkungan pendidikan, khususnya universitas. *Universitas Thessaloniki di Yunani juga mengimplementasikan Activity Based Costing* (Vazakidis dan Karagiannis, 2006).

Penerapan *Activity Based Costing* di lingkungan pemerintah daerah, juga menunjukkan beberapa perkembangan yang cukup menarik. Beberapa organisasi di lingkungan pemerintah daerah merasakan manfaat yang sangat baik dalam praktiknya. *Departemen Pertahanan dan Departemen Transportasi Pemerintah Amerika menggunakan Activity Based Costing dalam upaya untuk merangkai ulang proses-proses yang sangat kritis dalam organisasi* (LaPlante dan Altar, 1994). *Pemerintah Victoria di Australia dan Indianapolis di Amerika juga melaporkan manfaat Activity Based Costing dalam organisasi* (Hoban, 1995), (Anderson, 1993).

III. RELEVANSI PENGANGGARAN PEMERINTAH DAERAH DAN ACTIVITY BASED COSTING;

Dalam rangka penyusunan anggaran belanja daerah yang diharapkan dapat menggambarkan alokasi anggaran belanja yang adil dan merata dalam bidang pelayanan dasar kepada masyarakat, diperlukan perangkat yang dapat digunakan sebagai dasar penetapan kewajaran biaya dalam sebuah kegiatan. Tanpa adanya dasar batasan kewajaran biaya, anggaran yang dialokasikan dalam sebuah rencana kegiatan tidak akan terukur dengan baik. Kondisi ini tentunya akan berdampak pada inefisiensi anggaran pemerintah daerah. Untuk itu, diperlukan Analisis Standar Belanja dalam tahapan penyusunan anggaran pemerintah di tiap daerah. Penganggaran belanja pemerintah daerah memiliki keterkaitan tidak langsung dengan pendekatan *Activity Based Costing* (ABC) melalui penyusunan dokumen Analisis Standar Belanja (gambar 1). Penyusunan dokumen Analisis Standar Belanja yang didasarkan dengan pendekatan *Activity Based Costing* diharapkan dapat meningkatkan kualitas dokumen Analisis Standar Belanja yang dihasilkan. Dokumen Analisis Standar Belanja yang berkualitas, tentunya akan dapat digunakan sebagai panduan dalam penyusunan anggaran belanja daerah yang lebih efisien.

Gambar 1. Hubungan tidak langsung penganggaran belanja daerah dan Activity Based Costing



lebih baik. Jika dalam terkesan menetapkan

melalui pendekatan estimasi subjektif yang cenderung menyebabkan inefisiensi anggaran, maka dalam pendekatan penyusunan Analisis Standar Belanja, alokasi kewajaran belanja tiap kegiatan dihasilkan dari tahapan-tahapan yang digunakan dalam pendekatan Activity Based Costing.

Dengan pendekatan Activity Based Costing, semua informasi terkait dengan semua aktivitas-aktivitas maupun sumber daya yang digunakan dalam sebuah proses penciptaan produk maupun jasa akan tersedia dengan jelas.

Dalam pendekatan Activity Based Costing, semua biaya yang dikeluarkan akan ditelusuri ke semua aktivitas yang dilakukan dalam sebuah proses penciptaan produk atau jasa, kemudian akan berlanjut ke produk baik fisik maupun jasa. Dalam Activity Based Costing, diasumsikan bahwa aktivitas-aktivitas yang tercakup dalam sebuah proses yang akan mengkonsumsi sumber daya, bukannya produk.

IV. PERHITUNGAN BIAYA PENYEDIAAN JASA SURAT MENYURAT PER UNIT DI LINGKUNGAN PEMERINTAH PROVINSI PAPUA DENGAN MENGGUNAKAN PENDEKATAN ACTIVITY BASED COSTING

Untuk mendapatkan gambaran penerapan penggunaan pendekatan activity based costing dalam perhitungan biaya per unit, disajikan contoh kasus sederhana perhitungan penyediaan jasa surat menyurat per unit di lingkungan Pemerintah Provinsi Papua, baik dengan menggunakan pendekatan activity based costing maupun tradisional.

Dalam perhitungan ini, sampel yang digunakan untuk simulasi hanya terdiri dari 5 (lima) kegiatan penyediaan jasa surat menyurat pada Organisasi Perangkat Daerah (OPD) di lingkungan Pemerintah Provinsi Papua, seperti terlihat dalam tabel 1.

Tabel 1**NAMA KEGIATAN: PENYEDIAAN JASA SURAT MENYURAT**

NO	ORGANISASI PERANGKAT DAERAH	DPA TAHUN ANGGARAN 2015	BELANJA PEGAWAI		BELANJA BARANG DAN JASA		
			HONORARIUM PNS	HONORARIUM NON PNS	BELANJA BAHAN PAKAI HABIS	BELANJA JASA KANTOR	BELANJA BAHAN/MATERIAL
1	Dinas Pendidikan, Pemuda dan Olah Raga	1,329,600,000	-	Honorarium Non PNS	Belanja Bahan Pakai Habis	-	-
2	Dinas Kesehatan	44,600,000	-	-	Belanja Bahan Pakai Habis	Belanja Jasa Kantor	-
3	Rumah Sakit Umum Daerah Jayapura	7,058,340,000	Honorarium PNS	Honorarium Non PNS	Belanja Bahan Pakai Habis	Belanja Jasa Kantor	Belanja Bahan/Material
4	Dinas Pekerjaan Umum	2,947,800,000	-	Honorarium Non PNS	Belanja Bahan Pakai Habis	-	-
5	Dinas Perhubungan	432,700,000	Honorarium PNS	Honorarium Non PNS	Belanja Bahan Pakai Habis	-	-

Dari tabel 1 diatas, secara tradisional, perhitungan harga per 1 (satu) kali penyediaan jasa surat menyurat didapatkan dengan melakukan pembagian total biaya jasa surat menyurat untuk semua Organisasi Perangkat Daerah, dengan total surat yang dihasilkan dalam 1 tahun oleh semua organisasi perangkat daerah yang digunakan sebagai bahan simulasi, seperti tergambar dalam tabel 2.

Tabel 2**Perhitungan Tradisional Biaya per Surat**

NO	ORGANISASI PERANGKAT DAERAH	DPA TAHUN ANGGARAN 2015
1	Dinas Pendidikan, Pemuda dan Olah Raga	1,329,600,000
2	Dinas Kesehatan	44,600,000
3	Rumah Sakit Umum Daerah Jayapura	7,058,340,000
4	Dinas Pekerjaan Umum	2,947,800,000
5	Dinas Perhubungan	432,700,000
Total Biaya		11,813,040,000
Jumlah Surat Yang Dihasilkan		60,000
Asumsi per Bulan (+30%)		1,000
12		12,000
Biaya per Surat		196,884

Berdasarkan tabel diatas, perhitungan biaya penyediaan jasa surat menyurat per unit adalah sebesar Rp. 196.884. Perhitungan biaya per unit ini, didapatkan dengan melakukan pembagian seluruh total biaya, yaitu Rp. 11.813.040.000, dengan jumlah surat yang direncanakan akan dihasilkan seluruh sampel organisasi perangkat daerah dalam satu tahun.

Informasi tambahan lainnya, terkait jenis dan jumlah jenis belanja kegiatan penyediaan jasa surat menyurat, antara lain:

Tabel 3**Jenis dan Jumlah Belanja**

No	Jenis Belanja	Keterangan	Jumlah	Satuan	Nilai	Jumlah	
1	Honorarium PNS	Pegawai Gol 1 dan 2	100	Orang	3,000,000	300,000,000	
2	Belanja Bahan Pakai Habis	Kertas	300	Rim	45,000	13,500,000	
		Tinta Printer	240	Unit	700,000	168,000,000	
3	Belanja Jasa Kantor	Biaya Pengiriman	60,000	Kali	50,000	3,000,000,000	
		Biaya Listrik	60,000	KWH	1,509	90,540,000	
		Biaya Transportasi	60,000	Kali	100,000	6,000,000,000	
		Biaya Pemeliharaan					
		<i>Komputer</i>	15	Unit	250,000	45,000,000	
		<i>Printer</i>	15	Unit	100,000	18,000,000	
		Biaya Penyusutan					
<i>Komputer</i>	6,000,000			249,305.56	29,916,667		
<i>Printer</i>	2,500,000			103,611.11	12,433,333		

Berdasarkan tabel diatas, selanjutnya akan disimulasikan perhitungan biaya penyediaan jasa surat menyurat per unit dengan menggunakan metoda perhitungan activity based costing. Langkah pertama yang dilakukan dalam rangka perhitungan dengan pendekatan activity based costing adalah dengan melakukan identifikasi klasifikasi aktivitas, sebagai berikut pada tabel 4.

Tabel 4
Identifikasi Klasifikasi Aktivitas

Tingkat Fasilitas	Biaya Produksi
Unit	Kertas Tinta Biaya Perjalanan Biaya Pengiriman
Batch	Gaji Pegawai
Fasilitas	Biaya Listrik, Air, Telp Biaya Pemeliharaan Biaya Penyusutan

Klasifikasi aktivitas dilakukan dengan memisahkan kelompok biaya produksi berdasarkan tingkat fasilitasnya. Dari tabel diatas, semua jenis biaya produksi yang dikeluarkan dalam rangka penyediaan jasa surat menyurat di kelompokkan ke dalam unit, batch, dan fasilitas.

Setelah melakukan identifikasi klasifikasi aktivitas yang ada dalam kegiatan penyediaan jasa surat menyurat, selanjutnya tahapan yang dilakukan adalah pengelompokan biaya dan indentifikasi pengendali biaya pada semua aktivitas dalam kegiatan penyediaan jasa surat menyurat. Biaya dalam kegiatan ini, dibagi kedalam tiga (3) kelompok biaya. Pengelompokan ini tergambar pada tabel 5.

Tabel 5
Pengelompokan Biaya dan Identifikasi Pengendali Biaya

Kelompok Biaya	Aktivitas	Cost Driver	Level Aktivitas
Kelompok 1	Biaya Pembelian Kertas	Unit	Unit
	Biaya Pembelian Tinta	Unit	Unit
	Biaya Pembelian Perangko	Unit	Unit
	Biaya Transportasi	Unit	Unit
Kelompok 2	Biaya Gaji Pegawai	Jam Tenaga Kerja	Batch
Kelompok 3	Biaya Listrik	kwh	Fasilitas
	Biaya Pemeliharaan	Unit/Bln	Fasilitas
	Biaya Penyusutan	Unit/Bln	Fasilitas

Berdasarkan pengelompokan diatas, langkah berikutnya adalah melakukan perhitungan tarif untuk setiap kelompok biaya yang terjadi dalam kegiatan penyediaan jasa surat menyurat. Informasi perhitungan tarif untuk tiap kelompok biaya tergambar dalam tabel 6.

Tabel 6
Tarif Kelompok Biaya

Tarif Kelompok Tingkat Aktivitas Bahan Utama			
Kelompok Biaya	Keterangan	Jumlah	Total
Kelompok 1	Biaya Pembelian Kertas	60,000	13,500,000
	Biaya Pembelian Tinta	60,000	168,000,000
	Biaya Pembelian Perangko dan Pe	60,000	3,000,000,000
	Total		3,181,500,000
		Jumlah Unit Produksi Surat	60,000
		Tarif Kelompok 1	53,025

Tarif Kelompok Tingkat Aktivitas Transportasi			
Kelompok Biaya	Keterangan	Jumlah	Total
Kelompok 1	Biaya Transportasi	60,000	6,000,000,000
	Total		6,000,000,000
		Jumlah Unit Produksi Surat	60,000
		Tarif Kelompok 1	100,000

Tarif Kelompok Tingkat Batch Gaji Pegawai			
Kelompok Biaya	Keterangan	Jumlah	Total
Kelompok 2	Gaji Pegawai	211,200	300,000,000
	Total		300,000,000
		Total Jam Pegawai	211,200
		Tarif Kelompok 2	1,420

Tarif Kelompok Tingkat Fasilitas Biaya Pemeliharaan			
Kelompok Biaya	Keterangan	Jumlah	Total
Kelompok 3	Biaya Pemeliharaan	60,000	63,000,000
	Total		63,000,000
		Jumlah Unit Produksi Surat	60,000
		Tarif Kelompok 3	1,050

Tarif Kelompok Tingkat Fasilitas Biaya Penyusutan			
Kelompok Biaya	Keterangan	Jumlah	Total
Kelompok 3	Biaya Penyusutan	60,000	42,350,000
	Total		42,350,000
		Jumlah Unit Produksi Surat	60,000
		Tarif Kelompok 3	706

Berdasarkan perhitungan tarif kelompok pada tabel 6, terlihat ada beberapa tarif yang berbeda untuk tiap kelompok biaya yang ada. Setelah melakukan perhitungan tarif untuk semua kelompok biaya yang ada dalam kegiatan penyediaan jasa surat menyurat, selanjutnya akan dilakukan pembebanan tarif tiap kelompok dan perhitungan harga pokok penyediaan jasa surat menyurat untuk tiap unit surat yang dihasilkan dalam kegiatan penyediaan jasa surat menyurat. Informasi ini dapat dilihat pada tabel 7.

Tabel 7

Pembebanan Dengan Sistem ABC				
Unit	Bahan Utama	53,025	60,000	3,181,500,000
	Biaya Transportasi	100,000	60,000	6,000,000,000
				9,181,500,000
Batch	Gaji Pegawai	1,420	211,200	300,000,000
Fasilitas	Biaya Pemeliharaan	1,050	60,000	63,000,000
	Biaya Penyusutan	706	60,000	42,350,000
				105,350,000
Total Harga Pokok Penyediaan Jasa Surat Menyurat				9,586,850,000
Jumlah Surat				60,000
Harga Pokok Penyediaan Jasa Surat Menyurat per Surat				159,781

Berdasarkan perhitungan harga pokok penyediaan jasa surat menyurat dengan menggunakan pendekatan activity based costing, terlihat bahwa besaran harga pokok penyediaan jasa surat menyurat per unit surat adalah sebesar Rp. 159.781. Jika dibandingkan dengan harga per unit surat dengan menggunakan pendekatan tradisional seperti yang digambarkan sebelumnya dalam tabel 2, terdapat selisih perbedaan harga penyediaan jasa surat menyurat yang lebih rendah dengan menggunakan pendekatan activity based costing dibandingkan dengan tradisional. Persentase selisih yang terjadi, sampai dengan 18,85% lebih rendah dari perhitungan harga menggunakan metoda tradisional.

Metoda Tradisional	Metoda ABC	Selisih	% Selisih
196,884	159,781	37,103	18.85%

Berdasarkan simulasi sederhana diatas, contoh sampel kasus pada kegiatan penyediaan jasa surat menyurat di lingkungan Pemerintah Provinsi Papua, terlihat bahwa penggunaan metoda activity based costing dapat digunakan dalam perhitungan biaya yang idealnya dibutuhkan dalam sebuah kegiatan. Pendekatan ini, tentunya dapat diaplikasikan dalam penyusunan dokumen Analisis Standar Belanja, yang pada akhirnya akan menyediakan panduan analisa belanja pada tiap kegiatan lainnya.

Tersedianya panduan analisa belanja, yang dihasilkan dari pendekatan activity based costing, diharapkan akan dapat digunakan sebagai salah satu alat penentuan keputusan pengalokasian besaran anggaran yang dibutuhkan dalam sebuah kegiatan. Keputusan alokasi besaran anggaran yang tepat dan berdasar, tentunya akan berujung kepada maksimalisasi dan efisiensi penggunaan anggaran.

V. SIMPULAN

Tujuan utama dari tulisan ini adalah untuk memberikan gambaran kemungkinan penerapan pendekatan Activity Based Costing dalam penyusunan Analisa Standar Belanja Pemerintah Daerah Provinsi Papua yang akan digunakan sebagai dasar penyusunan anggaran, khususnya untuk kegiatan penyediaan jasa surat menyurat. Dari semua uraian diatas, dapat digambarkan bahwa pendekatan Activity Based Costing, sangat diperlukan dalam penyusunan Analisa Standar Belanja pemerintah daerah. Melalui pendekatan Activity Based Costing, dokumen Analisa Standar Belanja yang disusun akan menggambarkan kewajaran tiap kegiatan yang ada dilingkungan pemerintah daerah. Dengan pendekatan activity based costing, perhitungan terhadap harga pokok penyediaan jasa surat menyurat per unit surat menjadi lebih tepat, jika dibandingkan dengan perhitungan per unit surat dengan menggunakan pendekatan tradisional. Perhitungan yang tepat terhadap besaran harga pokok produksi dalam penyediaan sebuah jasa, akan membuat pengalokasian anggaran semakin tepat guna dan efisien. Alokasi anggaran tepat guna dan efisien merupakan salah satu syarat dalam penganggaran pemerintah daerah. Sebab dengan keterbatasan anggaran yang ada, pemerintah daerah diharapkan dapat memaksimalkan pelayanan kepada masyarakat.

VI. PELUANG DAN TANTANGAN

Untuk dapat mengimbangi tuntutan public terhadap alokasi anggaran belanja yang adil, merata, dan memenuhi aspek kewajaran, pemerintah daerah harus semakin meningkatkan kualitas penyusunan anggarannya. Dengan tetap memperhatikan aspek transparansi dan akuntabilitas dalam setiap prosesnya. Dalam situasi ini, kehadiran pendekatan penyusunan Analisis Standar Belanja dengan system Activity Based Costing merupakan peluang terbaik yang dapat diimplementasikan. Dibutuhkan investasi waktu yang cukup panjang bagi sebuah organisasi untuk sampai dalam kondisi optimal dari manfaat penerapan Activity Based Costing.

VII. REFERENSI

Anderson, B. M. (1993), "Using Activity Based Costing for Efficiency and Quality", *Government Finance Review*, 9:7-9.

Baird, K. M., Harrison, G. L. & Reeve, R. C. (2004). "Adoption of activity management practices: a note on the extent of adoption and the influence of organisational and cultural factors", *Management Accounting Research*. 15, 383-399.

Cardos, I.R., Pete, I., Matis, D. (2009), "Traditional or advanced cost systems, this is the question in every organization", *Economists Forum*, Vol, XII. Nr. 92, pp. 47-58.

Faisal, Nasution. (2016), "Otonomi Daerah: Masalah dan Penyelesaiannya di Indonesia", *Jurnal Akuntansi*, Vol. IV, Nr. 2, pp. 206-215.

Halim, Abdul. (2002), *Akuntansi Sektor Publik Akuntansi Keuangan Daerah*, Edisi Pertama, Salemba Empat, Jakarta

Hoban, Brian. (1995), "Activiy Based Costing in Local Government", *Australian Accountant*, 65:28-36.

King, M. (1995), *Activity Based Costing in Hospitals-A Case Study Investigation*, CIMA Publishing, London, UK.

LaPlante, A. and A. E. Alter. (1994), *U.S. Department of Defense: Activity Based Costing*. Computerworld, 28:44:84.

Peraturan Menteri Dalam Negeri Republik Indonesia Nomor 13 Tahun 2006 *Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah*. 15 Mei 2006. Jakarta.

Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 58 Tahun 2005. *Pengelolaan Keuangan Daerah*. 9 Desember 2005. Lembaran Negara RI Tahun 2005, No. 140. Sekretariat Negara. Jakarta.

Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 33 Tahun 2004 *Perimbangan Keuangan Antara Pemerintah Pusat dan Daerah*. 15 Oktober 2004. Lembaran Negara RI Tahun 2004, No. 126. Sekretariat Negara. Jakarta.

Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 23 Tahun 2014 *Pemerintahan Daerah*. 30 September 2014. Lembaran Negara RI Tahun 2014, No. 244. Sekretariat Negara. Jakarta.

Vazakidis, A. and I. Karagiannis. (2006), "Activity-based costing in higher education: A study of implementing activity-based costing in University of Macedonia", Proceeding of the 5th Conference of the Hellenic Finance and Accounting Association, Dec. 15-16, Scientific Commens, Thessaloniki, Greece, pp: 1-1.