

ISSN 2549-9858

Volume I, Tahun 2017

JURNAL SISTEM PENGANGGARAN

SEKTOR PUBLIK



**DIREKTORAT SISTEM PENGANGGARAN
DIREKTORAT JENDERAL ANGGARAN
KEMENTERIAN KEUANGAN RI**

Dewan Direksi

Penanggungjawab	: Direktur Jenderal Anggaran
Penasehat	: Direktur Sistem Penganggaran
Pemimpin Redaksi	: Kasubdit Standar Biaya
Redaktur Pelaksana	: Kasubdit Transformasi Sistem Penganggaran Kasubdit Teknologi Informasi Penganggaran Kasubdit Evaluasi Kinerja Penganggaran
Penyunting/Editor	: Kepala Seksi Riset dan Pengembangan Standar Biaya
Staf Redaktur	: Yuliardi Muliawan Achmad Fauzan Sirat A.A. Nova Swandana Niken Ajeng Lestari Lies Kurnia Irwanti
Desain Grafis	: Andryan Puji Prapbono
Penyunting Penyelia/Reviewer	: Drs. Parluhutan Hutahean, M.A. Muchamad Amrullah, S.Sos., MM. Dr. Ir. Uka Wikarya, M.Si.
Keuangan	: Indro Triakuntjoro Israfenny Simangunsong
Tata Usaha dan Sirkulasi	: Kepala Subbag Tata Usaha Direktorat Sistem Penganggaran Faizal Dwi Aulia Muhammad Aji Wibowo Trio Kurnia Dianto

Alamat:

Direktorat Sistem Penganggaran
Direktorat Jenderal Anggaran
Kementerian Keuangan
Gedung Sutikno Slamet Lantai 4
Jalan Dr Wahidin Nomor 1 Jakarta Pusat 10710
Email: dsp.dja@kemenkeu.go.id

Kajian yang ditulis pada jurnal ini merupakan pendapat pribadi dan tidak mencerminkan kebijakan institusi dimana penulis bekerja.

KATA PENGANTAR

Pengelolaan keuangan negara yang semakin efektif dan efisien menjadi suatu tuntutan dalam kehidupan berbangsa saat ini. Penganggaran & *costing* merupakan salah satu bagian dari pengelolaan keuangan negara yang sangat penting. Sebagai pelaksanaan fungsi pengelolaan keuangan negara di hulu, kualitas penganggaran sangat menentukan kualitas pengelolaan keuangan negara secara umum.

Seiring upaya dalam memastikan penganggaran & *costing* yang semakin efektif dan efisien maka keberadaan penelitian terkait hal tersebut menjadi suatu keharusan.

Oleh karena itu, kehadiran berbagai kajian terkait pengelolaan biaya di sektor publik khususnya dan penganggaran di sektor publik pada umumnya sangat diperlukan. Di tengah sedikitnya kajian tersebut di kalangan akademik, Jurnal Sistem Penganggaran Sektor Publik hadir untuk menjadi bagian dari upaya perbaikan penganggaran saat ini.

Pada terbitan kali ini terdapat beberapa kajian sebagai berikut.

1. Kajian penguatan peran Direktorat Jenderal Anggaran melalui penerapan *budget analyst*
2. Kajian asimetri informasi dalam penentuan alokasi anggaran
3. Kajian standar struktur biaya
4. Studi komparasi penghitungan biaya output dengan menggunakan metode *direct costing* dan *full costing*: studi kasus output diklat barang dan jasa pada lima balai diklat keuangan di Badan Pendidikan Dan Pelatihan Keuangan
5. Analisis alokasi belanja operasional Kementerian Negara/Lembaga: pengaruh total pagu belanja terhadap perilaku belanja operasional
6. Kajian simulasi penerapan *full costing*: kasus satker Balai Diklat Keuangan Yogyakarta TA 2012-2014
7. Analisis kebutuhan pengaturan *billing rate* oleh Menteri Keuangan
8. Kajian imbalan atas PNB royalti paten bagi inventor.

Kedelapan kajian yang terangkum dalam jurnal Sistem Penganggaran Sektor Publik Vol. 1 Tahun 2017 ini diharapkan dapat memberikan masukan bagi peningkatan kualitas penganggaran untuk mewujudkan pengelolaan keuangan yang semakin efektif dan efisien.

Semoga bermanfaat.

Direktur Sistem Penganggaran


Agung Widiadi

DAFTAR ISI

Kata Pengantar	ii
Kajian Penguatan Peran Direktorat Jenderal Anggaran Melalui Penerapan Budget Analyst.....	1
Kajian Asimetri Informasi Dalam Penentuan Alokasi Anggaran.....	12
Kajian Standar Struktur Biaya.....	25
Studi Komparasi Penghitungan Biaya Output Dengan Menggunakan Metode <i>Direct Costing</i> Dan <i>Full Costing</i> : Studi Kasus Output Diklat Barang Dan Jasa Pada Lima Balai Diklat Keuangan Di Badan Pendidikan Dan Pelatihan Keuangan.....	34
Analisis Alokasi Belanja Operasional Kementerian Negara/Lembaga: Pengaruh Total Pagu Belanja Terhadap Perilaku Belanja Operasional	62
Kajian Simulasi Penerapan Full Costing: Kasus Satker Balai Diklat Keuangan Yogyakarta TA 2012-2014.....	80
Analisis Kebutuhan Pengaturan Billing Rate Oleh Menteri Keuangan	96
Kajian Imbalan Atas PNBPN Royalti Paten Bagi Inventor	115

KAJIAN PENGUATAN PERAN DIREKTORAT JENDERAL ANGGARAN MELALUI PENERAPAN BUDGET ANALYST

Achmad Fauzan Sirat

Email: af.sirat05@gmail.com

Intisari

Kedudukan *Chief Financial Officer* (CFO) dan *Chief Operational Officer* (COO) sebagaimana diamanatkan dalam UU Nomor 17/2003 perlu diperjelas demi mempertajam kejelasan pemisahan kewenangan dan tanggung jawab, menguatkan pelaksanaan mekanisme *checks and balances*, mendorong upaya peningkatan profesionalisme dalam penyelenggaraan tugas pemerintahan, dan mencegah kerancuan baik dalam pelaksanaan peran maupun kedudukan di mata hukum.

DJA sebagai unit pelaksana fungsi CFO dipandang perlu untuk melakukan reposisi peran ke arah yang lebih strategis melalui peningkatan kualitas layanan, penyempurnaan proses bisnis, termasuk mitigasi risiko hukum yang dapat mendemotivasi pegawai yang menyebabkan kondisi vulnerable bagi DJA. Oleh karena itu perlu adanya perubahan mendasar dari yang sebelumnya lebih bersifat administratif menuju ke arah yang lebih strategis.

Tulisan ini dimaksudkan untuk menguraikan perlunya mewujudkan peran DJA sebagai Budget Analyst untuk meningkatkan value for money APBN dan merumuskan langkah-langkah untuk mencapainya.

Kata kunci: *budget analyst, Chief Financial Officer (CFO), Chief Operational Officer (COO)*

1. PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Sejalan dengan penguatan penerapan sistem penganggaran berbasis kinerja, perlu lebih diperjelas kedudukan *Chief Financial Officer* (CFO) dan *Chief Operational Officer* (COO) sebagaimana diamanatkan dalam UU Nomor 17/2003 tentang Keuangan Negara. Kejelasan kedudukan tersebut akan berdampak pada hal-hal sebagai berikut: (1) mempertajam kejelasan pemisahan kewenangan dan tanggung jawab, (2) menguatkan pelaksanaan mekanisme *checks and balances*, (3) mendorong upaya peningkatan profesionalisme dalam penyelenggaraan tugas pemerintahan, dan dengan demikian (4) Tidak lagi ada kerancuan baik dalam pelaksanaan peran

maupun dalam kedudukannya di mata hukum.

Sejalan dengan penguatan peran tersebut, DJA sebagai unit pelaksana fungsi CFO dipandang perlu untuk melakukan reposisi peran ke arah yang lebih strategis, sesuai dengan kedudukan dan tanggungjawabnya dalam sistem penganggaran. Dari aspek tuntutan eksternal, dapat dilihat bahwa sejalan dengan perkembangan reformasi di bidang layanan publik, dimana saat ini *stakeholder* yang dilayani DJA semakin menuntut peningkatan kualitas layanan yang diberikan oleh Kemenkeu khususnya DJA, yang salah satu aspeknya adalah adanya kesamaan kualitas layanan yang diterima dan adanya kejelasan aturan yang mendasarinya. Tuntutan eksternal ini perlu direspon dengan langkah-langkah

untuk mewujudkan perbaikan atas kualitas layanan DJA. Sedangkan dari aspek tuntutan internal dapat dimaklumi bersama bahwa proses bisnis yang telah dibangun selama ini belum sepenuhnya bisa menjadi solusi atas perbaikan kualitas layanan DJA dan oleh karenanya harus dilakukan tanpa henti seiring dengan tuntutan eksternal yang terus meningkat. Hal ini terutama apabila dikaitkan dengan risiko hukum yang dalam pengamatan selama ini dapat mendemotivasi pegawai DJA dalam upaya peningkatan kualitas layanan.

1.2 Identifikasi Masalah

Kondisi yang diuraikan di atas menyadarkan kita bahwa ditinjau dari sudut mana pun kedudukan tugas dan fungsi penganggaran yang kita diemban dalam sistem pengelolaan Keuangan Negara sangatlah strategis tetapi *vulnerable*, yaitu suatu posisi strategis yang penuh ranjau yang bisa menjerat siapa pun dan ranjau tersebut harus dimitigasi agar mampu dijinakkan dengan tanpa menghilangkan nilai peran strategisnya.

1.3 Tujuan

Kajian ini bertujuan antara lain:

1. Menguraikan perlunya mewujudkan peran DJA sebagai *Budget Analyst*, sejalan dengan proses penguatan CFO dalam pengelolaan keuangan Negara.
2. Memperkenalkan langkah-langkah untuk membangun DJA sebagai *Budget Analyst*.
3. Membuka cakrawala jawaban atas berbagai dimensi dan pertanyaan krusial terkait pembangunan DJA sebagai *Budget Analyst*, disertai

dengan langkah-langkah untuk mencapainya.

2. METODOLOGI PENELITIAN

Kajian ini menggunakan metode kualitatif atas suatu permasalahan dengan melakukan analisis melalui review atas literatur.

3. ASPEK YANG BERPENGARUH

3.1 Kerangka Konseptual

Dari aspek kerangka konseptual, terminologi *Chief Operational Officer* (COO) dan *Chief Financial Officer* (CFO) telah dikenal luas dalam sektor privat. Dalam peraturan perundang-undangan RI, terminologi tersebut diadopsi dalam UU Keuangan Negara untuk menggambarkan posisi Menteri Keuangan dan Menteri/Pimpinan Lembaga yang bergerak dalam bidang tertentu. Dalam konteks ini, COO berperan dalam menjalankan fungsi teknis yang menjadi tanggungjawabnya. Sedangkan CFO berperan untuk memastikan sustainabilitas aliran dana guna menjamin eksistensi operasi organisasi. Dari sisi *Public Financial Management* (PFM) *Framework*, peran DJA berada dalam irisan dari dua komponen PFM, yaitu sisi belanja (*Public Expenditure Management/PEM*) dan sisi pendapatan (*Public Revenue Management/PRM*). Dalam kedudukan demikian, DJA didorong agar mampu memposisikan peran strategisnya dalam: (1) *Forecasting revenue/expenditure*, (2) Pengaturan penggaran belanja, dan (3) Monitoring evaluasi sebagai dasar *forecast* tahun-tahun berikutnya. CFO menghadapi constrain dalam menjalankan perannya, meliputi: Di satu sisi, bagaimana belanja

dapat diupayakan untuk ditekan sedemikian rupa namun dengan tetap memperhatikan kemampuan COO dalam melaksanakan operasionalisasi tugas dan fungsinya. Di sisi lain, pendapatan diupayakan untuk didorong semakin besar namun dengan memperhatikan tax base dan sumber-sumber pendapatan lainnya yang ada karena memaksakan menaikkan tarif pajak tanpa memperhitungkan kemampuan bayar *tax payer* akan berakibat kontraproduktif terhadap ekonomi makro.

3.2 Kerangka Hukum dan Konteks Kenegaraan

Dari aspek kerangka hukum dan konteks kenegaraan, kewenangan Presiden selaku Kepala Pemerintah yang dikuasakan kepada “Pembantunya” sesuai dengan bidang masing-masing, dimana bidang-bidang tersebut disesuaikan dengan prioritas negara dalam mencapai tujuan bernegara. Hal tersebut akan mempertajam pemisahan kewenangan dan tanggung jawab, menguatkan pelaksanaan mekanisme *checks and balances*, mendorong upaya peningkatan profesionalisme dalam penyelenggaraan tugas pemerintahan. Dalam konteks ini, fungsi COO adalah: (1) Menjamin kelancaran operasi organisasi untuk mencapai tujuan bernegara yang menjadi tanggung jawabnya, (2) Menjaga keberlangsungan operasi dalam mencapai tujuan, dan (3) Melaksanakan sebagian pekerjaan administratif di bidang keuangan. Dalam bidang keuangan, berdasarkan Pasal 6 UU Nomor 17 Tahun 2003 Menteri Keuangan diposisikan selaku Pengelola Fiskal dan Wakil Pemerintah dalam kepemilikan kekayaan negara yang

dipisahkan. Terkait dengan pelaksanaan tugasnya, UU Keuangan menggunakan terminologi CFO untuk menggambarkan tugas Menteri Keuangan. Adapun fungsi CFO adalah: (1) Memastikan kebutuhan dana untuk melaksanakan operasi negara terpenuhi, (2) Menjaga ketahanan fiskal sebagai akibat komitmen yang timbul dalam pelaksanaan operasi pemerintah, (3) Melaksanakan fungsi bendahara umum Negara, dan (4) Menjamin sistem keuangan yang ada mampu menciptakan pelaporan yang sesuai.

3.3 Urgensi *Shifting* Peran DJA

Bergulirnya reposisi peran DJA harus dipandang sebagai kristalisasi atau keniscayaan agar DJA mampu beradaptasi secara cepat dan tanggap atas tuntutan eksternal dan internal yang makin berkembang. Reposisi peran DJA tersebut lebih diarahkan pada aspek-aspek yang strategis dalam sistem penganggaran, dan sebagai suatu hal yang krusial mengingat peran DJA dalam pengelolaan keuangan negara belum sepenuhnya dimaknakan dalam perspektif yang sama oleh para pihak, termasuk didalamnya oleh aparat pengawasan. Salah satu implikasinya adalah hal yang seharusnya menjadi core competency dari DJA dalam pelaksanaannya agak terabaikan. Masih adanya kesalahpahaman dalam memaknai output layanan DJA sebagai bagian awal dari siklus pengelolaan keuangan negara dan upaya untuk memitigasinya mendorong perlunya penyamaan persepsi atas masing-masing peran dalam sistem penganggaran, khususnya dari unsur DJA, K/L, dan aparat pengawasan. Dengan adanya perspektif yang sama akan berkontribusi pada kejelasan kedudukan,

kewenangan serta tanggung jawab dalam pelaksanaan keuangan negara sehingga memperkecil gap antara ekspektasi dan kenyataan atas pelayanan DJA.

3.4 Kendala

Apabila dicermati dari kondisi pelaksanaan peran DJA existing, dapat dilihat adanya beberapa kendala dalam pelaksanaan perannya, yaitu: (1) *tight schedule, too many burden* (kurang lebih dua minggu untuk menyelesaikan dokumen), (2) Fokus kerjanya cenderung jangka pendek (fokus telaah pada RKAKL tahun tertentu). (3) Mekanisme *benchmarking* belum dikembangkan secara memadai (untuk membandingkan antara program/kegiatan/output yang sama), (4) Belum ada upaya konkret untuk pertukaran pengetahuan antar unsur dalam organisasi untuk mencapai tujuan akhir organisasi (knowledge management), (5) Analisis belum mengoptimalkan penggunaan tools data berbasis IT (fokus penelaahan adalah pada TOR/RAB/data dukung, cost of input dll), (6) Analisis mencakup semua berkas sehingga dirasa waktu kurang (karena belum ada risk management procedure yang memadai)

4. REPOSISI PERAN DJA

Reposisi peran DJA dimaksud dilakukan dengan merubah cara pandang, mindset dan penekanan tugas yang dilakukan oleh DJA untuk menjami terwujudnya peningkatan *value for money* APBN, termasuk di dalamnya menyangkut aspek efisiensi alokasi anggaran. Pergeseran tersebut dilakukan terutama dikaitkan dengan 4 (empat) hal yaitu: **Pertama**, adanya pergeseran lingkup pekerjaan yang sebelumnya lebih banyak

bersifat teknis administratif menjadi lebih banyak menekankan aspek analitis strategis. Lingkup pekerjaan teknis administratif dalam kerangka belanja negara saat ini dilakukan melalui proses pemeriksaan kelengkapan dokumen pendukung pengajuan/penetapan atas suatu alokasi anggaran, menjadi ke arah lingkup pekerjaan yang lebih strategis terutama penetapan target – target kinerja dari suatu kementerian lembaga berbasis kinerja sehingga penelaah anggaran bereposisi dari budget administrator ke budget analyst.

Kedua, perubahan penekanan pekerjaan dari proses pekerjaan yang semula lebih menekankan proporsinya pada proses penelaahan alokasi anggaran menjadi lebih ditekankan pada proses penetapan pagu–pagu anggaran yang dilaksanakan pada tahapan waktu lebih awal, sebelum diajukan ke DPR. Pergeseran dari yang sebelumnya upaya yang dilakukan oleh DJA dalam mendukung efisiensi alokasi terutama dilakukan melalui proses penelaahan, diubah menjadi proses dimana apa yang telah dilakukan tetap berjalan namun peningkatan kualitas pekerjaan justru dilakukan lebih awal pada saat review baseline, diskusi, dan penetapan target-target kinerja dan biaya yang dibutuhkan baik pada saat penetapan pagu indikatif, pembicaraan trilateral meeting maupun pada saat penetapan pagu anggaran. Konsekuensinya, paradigma yang selama ini berkembang bahwa DJA hanya melakukan *exercise* pagu khusus yang mengikat perlu di re-definisi kembali.

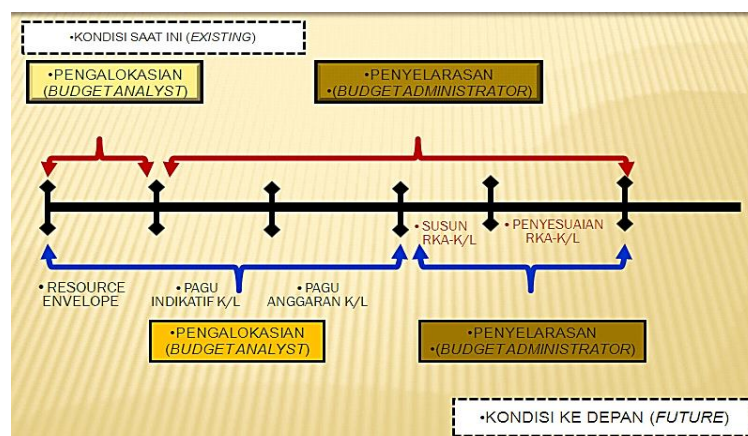
Ketiga, Pergeseran waktu ke periode yang lebih awal dalam penekanan kualitas pekerjaan yang dilakukan DJA.

Pelaksanaan kualitas pekerjaan DJA selama ini dilakukan sekitar bulan Juni sebelum anggaran ditetapkan, seiring dengan perubahan penekanan pekerjaan dari *budget* administrator menjadi *budget analyst* maka penekanan kualitas pekerjaan akan dilakukan pada waktu yang lebih awal merujuk proses penetapan target kinerja.

Keempat, Proses penelaahan yang disederhanakan. Dengan perubahan penekanan pekerjaan maka proses penelaahan yang selama ini mengurus tenaga Ditjen Anggaran dengan resiko hukum atas pekerjaan yang demikian besar, maka proses pelaksanaan penelaahannya perlu dilakukan penyederhanaan, yaitu lebih menekankan pada proses penilaian merujuk output dan struktur pembiayaan (model costing). Sedangkan penerapan SBM dalam RKA-K/L yang selama ini menjadi perhatian utama Ditjen Anggaran dalam proses penelaahan, dengan kebijakan terbaru mengenai standar biaya telah digeser menjadi

tanggung kementerian/lembaga. Dengan penyederhanaan model dan mekanisme penelaahan tersebut maka diharapkan proses berkenaan menjadi lebih memadai untuk dapat dilakukan secara online. Lebih rinci, arah reposisi adalah dengan meningkatkan orientasi yang semula lebih didominasi oleh pekerjaan-pekerjaan yang bersifat administratif (*administratif works*) menjadi lebih berorientasi pada pekerjaan-pekerjaan yang bersifat analitikal (*analyst works*). Administratif works mencakup: (1) Memastikan legalitas dokumen, (2) Memeriksa kelengkapan dan kesesuaian dokumen pendukung, (3) Kesesuaian item biaya dengan komponen, (4) Kesesuaian item biaya dengan standar biaya, (5) Fokus pekerjaan pada saat penilaian RKAKL yang diajukan oleh K/L. Sedangkan *analyst works* mencakup: (1) Meneliti relevansi output/sub output dan komponen (*life-cycle analysis*) dalam *review baseline* dan *new initiative* (sebelum *resource envelope*),

Gambar 1. Shifting Peran DJA Ke Arah Budget Analyst

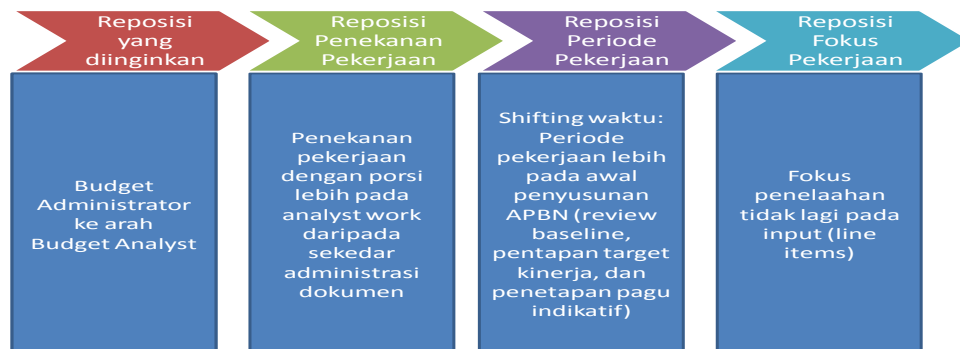


(2) Menilai keberlangsungan output untuk prakiraan maju (*forward estimate*), (3) Meneliti konsistensi output dengan Renja K/L dan RKP dalam penetapan pagu, (4)

Meneliti konsistensi rumusan output dengan indikator kinerja kegiatannya, (5) Meneliti Struktur Biaya Organisasi berdasarkan info *best practice* yang ada

(*benchmarking*), (6) Fokus pekerjaan pada saat exercise penetapan pagu K/L.

Gambar 2. Konsekuensi *Shifting* Peran DJA



5. LANGKAH-LANGKAH MEWUJUDKAN *BUDGET ANALYST*

5.1 Pilar *Budget Analyst*

Beberapa hal yang menjadi faktor kunci keberhasilan dari reposisi peran DJA, yaitu: (1) Definisi *Budget Analyst* dalam mendukung peran DJA, terutama terkait dengan perlunya kesepakatan atas definisi *Budget Analyst* dalam peran DJA (hal ini termasuk lingkup pekerjaan dan tanggung jawab, serta analisis yang dilakukan), (2) Reformulasi Proses Bisnis, terutama terkait perlunya menilai proses bisnis yang ada serta menyesuaikan proses tersebut guna mendukung pencapaian tugas dan fungsi *Budget Analyst*, (3) Penguatan Regulasi,

terutama diarahkan untuk memperjelas tata kerja serta tanggung jawab *Budget Analyst*, (4) Penguatan Instrumen Analisis, dimana seorang *budget analyst* perlu dilengkapi dengan instrumen-instrumen analisis (kebutuhan, efektifitas, dan efisiensi), (5) Dukungan IT, dimana IT diharapkan dapat menunjang analisis yang lebih memadai dalam proses pengambilan keputusan, dan (6) Penyiapan SDM, terutama memandang perlunya perubahan mindset sesuai dengan formulasi proses bisnis yang baru dan pengembangan kapasitas melalui edukasi serta training diarahkan kepada pembentukan *Budget Analyst*.

Gambar 3. Pilar untuk Membangun *Budget Analyst*

Pilar-pilar Mewujudkan Budget Analyst



Definisi Budget Analyst	• Perlu kesepakatan atas definisi Budget Analyst dalam peran DJA (hal ini termasuk lingkup pekerjaan dan tanggung jawab, serta analisis yang dilakukan)
Reformulasi Proses Bisnis	• Menilai proses bisnis yang ada serta menyesuaikan proses tersebut guna mendukung pencapaian tugas dan fungsi Budget Analyst
Penguatan Regulasi	• Regulasi diarahkan untuk memperjelas tata kerja serta tanggung jawab Budget Analyst
Penguatan Instrumen Analisis	• Budget analyst perlu dilengkapi dengan instrument-instrument analisis (kebutuhan, efektifitas, dan efisiensi)
Dukungan IT	• IT diharapkan dapat menunjang analisis yang lebih memadai dalam proses pengambilan keputusan
Capacity Building	• Perubahan mindset sesuai dengan formulasi proses bisnis yang baru • Edukasi dan training diarahkan kepada pembentukan Budget Analyst ideal

5.2 Definisi Budget Analyst

Arah Analisis dan Fungsi *Analyst*. Dalam konteks pengelolaan keuangan negara, analisis ditujukan pada tercapainya tujuan pengelolaan keuangan negara dengan tetap mengedepankan efisiensi & efektifitas, serta memastikan stabilitas keuangan negara (*budget constraint*). Dengan demikian, Budget Analyst menjalankan fungsi: (1) Memproyeksikan Belanja dan Pendapatan (*expenditure and revenue forecast*), (2) Meningkatkan kualitas Belanja Negara (*Spending Quality Improvement*), (3) Memonitor dan mengevaluasi Anggaran sebagai bahan untuk perencanaan tahun-tahun berikutnya (*monitoring and evaluation*).

Indikator Kinerja yang dimungkinkan. Terdapat tiga indikator kinerja seorang budget analyst, yaitu: Pertama, Kualitas *Forecasting*, yang terdiri dari: (1) Ketepatan Jumlah Alokasi (persentase terealisasi), (2) Perubahan Alokasi (berapa kali revisi atas alokasi dilakukan), dan (3) Ketepatan proyeksi ke masa mendatang. Kedua, Kualitas *Spending* yang terdiri dari: (1) Alokasi tidak ada kendala dalam pelaksanaan (efektif),

(2) Cara yang dilakukan telah memperhatikan efisiensi kegiatan. Ketiga, Kualitas Monitoring dan Evaluasi, yang terdiri dari: (1) Program berjalan sesuai kinerja yang dijanjikan, dan (2) Perbaikan yang dilakukan atas alokasi yang ada.

Pendefinisian *budget analyst* ini harus dimaknai sebagai keutuhan keseluruhan struktur dan fungsi DJA, yang terdiri dari kesatuan antara jabatan structural dan fungsional untuk menjalankan peran strategis DJA dalam meningkatkan *value for money* APBN.

5.3 Penguatan Regulasi

Check list atas Kondisi *Existing*. Beberapa pertanyaan yang perlu dikonfirmasi atas kondisi *existing* regulasi yang ada meliputi: (1) Bagaimana proses analisis anggaran saat ini?, (2) Bagian mana yang perlu ditambah, diperkuat, disederhanakan atau dihilangkan?, (3) bagaimana proses analisis anggaran mendatang?, (3) Apakah dengan proses yang baru masalah yang lama akan timbul?, dan (4) Apakah dengan proses yang baru tanggung jawab Analisis akan berubah?. Dengan penguatan regulasi ini diharapkan agar pencapaian kinerja DJA

dalam meningkatkan *value for money* APBN tersebut dapat dilakukan secara lebih sederhana (*simplification*) dan fleksibel dengan tetap menjaga akuntabilitas.

Bentuk Regulasi. Perlu dilakukan inventarisasi aturan yang berlaku lebih dari satu tahun (*regelling*) dan aturan yang bersifat tahunan (*beschikking*). Pengaturan *Regelling* bertujuan menjadi fondasi yang kuat dalam sistem penganggaran. Kunci utama pengaturan ini adalah agar konsistensi sistem penganggaran dari tahun ke tahun dapat terjaga. Sedangkan pengaturan *Beschikking* bertujuan memberikan pengaturan yang bersifat tahunan.

5.4 Penguatan Instrumen Analisis

Analisis yang Dimungkinkan. Analisis yang dimungkinkan guna mendukung *budget analyst*, meliputi: (1) *Cost Analysis*, sebagai alat analisis untuk menilai kewajaran biaya dan alat untuk membandingkan harga output dalam RKAK/L tahun sebelumnya (tahun berjalan) dengan harga output dalam RKAK/L tahun yang diusulkan, membandingkan harga output yang sama yang diterapkan di wilayah berbeda, atau pun untuk membandingkan harga output yang sejenis yang diterapkan di K/L berbeda. (2) *Cost and Benefit Analysis* untuk menilai perlunya suatu kegiatan, khususnya untuk menganalisis output baru dan output yang sudah ada tetapi terdapat perubahan biaya. (3) *Lifecycle Analysis* untuk menilai implikasi biaya baik dalam tahun berkenaan maupun di masa yang akan datang, (4) *Performance Measurement Analysis* untuk menilai kesesuaian penetapan indikator kinerja dengan

capaian yang diharapkan. Hal yang terpenting dalam analisis adalah *Budget Analyst* dapat menggunakan waktunya lebih banyak mengolah data menjadi informasi yang berguna untuk penganggaran.

Pengembangan Indikator Kinerja, *financial* dan *non-financial indicators*. Pengembangan indikator selanjutnya ditujukan untuk Financial indicator dan *Non-Financial Indicator*. Pada sektor privat yang berkembang adalah *Financial Measure* terlebih dahulu, kemudian pada perkembangannya berlanjut pada non-financial measure. Berdasarkan hal tersebut arah pengembangan yang sama bisa diduplikasi dalam sistem penganggaran. Pengembangan indikator kinerja ini harus dikaitkan dengan pengembangan arsitektur kinerja anggaran berbasis *Logic Model*.

Pengembangan Standar Biaya. Menentukan aturan dasar biaya (asumsi-asumsi dasar dalam merancang suatu kegiatan) yang diejawantahkan dalam: (1) Menentukan SBM sebagai alat efisiensi pada level input, (2) Memperjelas norma dasar biaya sebagai pedoman penganggaran dan konsukuensinya dalam pelaksanaan, (3) Menyusun instrumen-instrumen analisis terkait dengan efisiensi, yang diejawantahkan dalam, (4) Memperkuat peran SBK sebagai alat benchmark atas output-output sejenis, (5) Memformulasi standar struktur biaya sebagai alat analisis alokasi anggaran, (6) Memformulasikan penyusunan indeksasi dan struktur biaya guna menjamin kualitas KPJM di tataran output, (7) Memberikan pandangan “Birds’ Eye” atas suatu permasalahan yang sama.

Optimalisasi Hasil Monev. Sebagaimana timeframe analisis *budget analyst*, hasil monev perlu dioptimalkan dengan wujud pengembangan sub sistem penganggaran, yakni indikator kinerja dan standar biaya. Pada dasarnya perbaikan terus menerus atas sub sistem tersebut diarahkan pada ketajaman penilaian atas kinerja yang dicapai. Penguatan peran monev dimaksudkan untuk menilai sampai sejauhmana yang telah direncanakan dapat dicapai (*prove*) dan untuk memberikan *feed-back* perbaikan dalam proses alokasi pada tahun berikutnya (*improve*).

5.5 Dukungan TI

Inti dari penggunaan data historis penganggaran berbasis TI adalah untuk mempercepat proses, menghilangkan duplikasi, dan mengurai kerumitan dlm proses penganggaran. Penggunaan data berbasis TI berfungsi untuk memfasilitasi

Budget Analyst dalam melaksanakan proses bisnis yg ada. Tugas utama seorang *Budget Analyst* adalah melakukan analisis, dimana peran IT merupakan *tools* utk mempermudah proses analisis. Oleh karena itu TI perlu diberdayakan untuk mendukung peng-aplikasian instrumen-instrumen analisis, karena TI layaknya suatu "*black box*" untuk menghasilkan suatu output yang diinginkan. Untuk mencapai tujuan tersebut, IT hrs didesain secara *user friendly* sehingga aplikasi tersebut perlu dirancang sebagai *add-ins*, sehingga tidak ada duplikasi perekaman input, hanya modifikasi tampilan output, sedemikian rupa sehingga *Budget Analyst* dapat mengoptimalkannya utk proses analisis anggaran K/L. Langkah yang perlu ditempuh adalah memastikan kondisi pengembangan IT DJA saat ini pada stage yang mana. Secara umum tahapan IT dapat dilihat secara komprehensif sebagai berikut.

Gambar 4. Stages Pembangunan IT

System Aspects	Stage 1 System Broken	Stage 2 Systems Fin. Reporting Driven	Stage 3 Systems Customized Stand-Alone	Stage 4 System Integrated
Data Quality	Many errors Large Variance	No surprises Meet audit standards	Shared Databases Stand alone system	Fully linked databases and system
External Fin. Report	inadequate	Tailored to Fin. Reporting Needs	Stage 2 system maintained for fin. Transaction & periodic reporting	Financial reporting system
Product/Customer Costs	inadequate	Inaccurate Hidden costs and profits	PC-based ABC for costing activities products & cost	Integrated ABM system
Operational & Strategic Control	inadequate	Fin. Feedback only Delayed, aggregate	Kaizen costing: pseudo profit center, timely non Fin. Feedback	Operational & strategic performance measure system

5.6 Penyiapan SDM

Arah Pengembangan SDM.

Beberapa arah pengembangan SDM untuk mendukung terwujudnya pelaksanaan fungsi *Budget Analyst* meliputi: (1) Merubah *mindset* sesuai dengan formulasi proses bisnis yang baru, (2) Menyeleraskan kapasitas dan kapabilitas SDM agar sejalan dengan tuntutan penggunaan instrumen analisis dan pengembangan sistem yang ada, (3) Peningkatan Motivasi Pegawai dengan ada balancing antara kompensasi dan risiko, (4) Pola pembinaan SDM yang jelas dalam hal mutasi, promosi, serta pembinaan karier yang menyatu dengan HR *Blue Print*. Hal ini mendorong urgensi penyelesaian kebijakan profesi *budget analyst* yang dilengkapi dengan pilar jabatan fungsional *budget analyst* pada DJA dan sertifikasi *budget analyst* dari lembaga yang kredibel.

Edukasi dan Training. Beberapa hal yang perlu mendapat perhatian dalam pelaksanaan edukasi dan training para *budget analyst* meliputi: (1) Perubahan Penekanan Pekerjaan akan berimbas pada perubahan kompetensi yang dibutuhkan, (2) Edukasi dan training selayaknya diarahkan kepada pemenuhan *core competency* yang diharapkan ada pada setiap *budget analyst*, (3) Edukasi ditujukan untuk perubahan *mindset*, *knowledge* serta sikap, (4) Training ditujukan untuk mengasah skill yang dibutuhkan dalam analisis, terutama diarahkan untuk memberikan sertifikasi kepada *Budget Analyst*.

Pembinaan Karier. Perlu dirumuskan kedudukan *Budget Analyst* dalam administrasi kepegawaian (struktural/fungsional). Perlu perumusan

pola karier *Budget Analyst* dalam pelaksanaan pekerjaannya. Perlu kejelasan sistem *reward and punishment* dalam pelaksanaan tugas dan fungsi *Budget Analyst*.

Shifting Peran DJA sebagai *Budget Analyst* ini perlu ditempuh melalui serangkaian tahapan. Tahapan tersebut perlu diawali dengan penyamaan persepsi dan pandangan terkait reposisi peran DJA lebih sebagai *Budget Analyst*, khususnya untuk menjawab beberapa pertanyaan mengenai : (1) Apa yang dimaksud dengan *budget analyst*, (2) Mengapa dibutuhkan *budget analyst*, (3) Apa saja ruang lingkup pekerjaan dan tanggung jawab dari *budget analyst*, (4) Apa saja konsekuensi yang akan diterima dengan pengukuhan peran sebagai *analyst*, (5) Apa saja yang diperlukan dalam penguatan posisi sebagai *budget analyst*, dan (6) Apakah dampaknya terhadap proses bisnis yang ada sekarang ini. Selanjutnya, perlu ditempuh langkah-langkah strategis untuk mewujudkan peran DJA sebagai *Budget Analyst*, sehingga kendala terkait peran DJA (existing) dapat diatasi melalui pondasi penerapan pilar-pilar strategis dalam membangun *Budget Analyst*.

6. PENUTUP

Reposisi peran DJA menjadi *Budget Analyst* merupakan suatu keniscayaan agar peran strategis DJA untuk meningkatkan *value for money* APBN dapat diwujudkan. Perubahan tersebut mengarah pada pengembangan DJA menuju *core competencies* yang diharapkan. Arah pengembangan tersebut harus disertai dengan pengelolaan risiko yang memadai, khususnya mitigasi atas risiko hukum dalam pelaksanaan tugas dan fungsi

budget analyst. Enam pilar untuk mewujudkan budget analyst harus menjadi komitmen bersama, dirangkum dalam suatu regulasi, dan diwujudkan dalam suatu pelaksanaan yang baik dan

konsisten. Langkah-langkah implementasi dari kebijakan ini perlu dimonitor secara ketat agar reposisi yang diharapkan tercapai sesuai harapan.

KAJIAN ASIMETRI INFORMASI DALAM PENENTUAN ALOKASI ANGGARAN

Achmad Fauzan Sirat

Email: af.sirat05@gmail.com

Intisari

Asimetri informasi adalah suatu kondisi dimana satu pihak mempunyai informasi yang lebih daripada pihak lain sehingga salah satu pihak akan dapat mengambil manfaat dari pihak yang lain. Dalam alokasi anggaran hal inipun terjadi yang berpotensi menimbulkan *overallocated* ataupun *underallocated* dari anggaran. Menteri Keuangan sebagai wakil pemerintah dalam menjaga stabilitas fiskal berkepentingan agar alokasi anggaran sesuai dengan yang dibutuhkan (anggaran ideal). Kondisi ini dalam kenyataannya bisa tidak tercapai apabila terdapat asimetri informasi dalam dalam penentuan alokasi anggaran.

Kajian ini bertujuan memberikan gambaran fungsi standar biaya dalam rangka mengatasi kondisi asimetri informasi melalui proses signalling dan screening. Kajian ini mengungkapkan bahwa standar biaya masukan merupakan bagian dari proses signaling sedangkan standar biaya keluaran termasuk bagian dari proses screening. Namun demikian kajian ini secara khusus menekankan pada proses screening. Simulasi lebih lanjut mengenai proses screening tersebut dilakukan melalui metode statistik deskriptif terkait dengan kecenderungan nilai tengah atas data yang ada.

Dalam simulasi tersebut, rata-rata dapat menjadi upaya untuk mencari indikasi kecenderungan umum dalam memproduksi suatu output. Selain itu, pengelompokan output dalam jenis tertentu dapat menjadi upaya untuk mencari indikasi kecenderungan umum dalam memproduksi suatu output. Kualitas penentuan benchmark bergantung pada kualitas data yang dimiliki. Dengan asumsi angka MTEF sudah benar, alokasi dana untuk tahun yang direncanakan adalah cost per unit dari output hasil dari proses screening dikalikan dengan kuantitas output yang akan dilaksanakan. Atau dengan kata lain: Alokasi = $P \times Q$, dimana P = Ouput-Cost per unit dan Q = angka output yang akan dihasilkan. Hal ini juga dapat menjadi solusi atas keakuratan alokasi untuk mengurangi budgetary slack, serta menjadi media untuk meninggalkan fokus detail dibawah output.

Kata kunci: informasi asimetri, standar biaya, alokasi anggaran

1. PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Proses penganggaran pada dasarnya merupakan media untuk menentukan pelayanan apa saja yang akan pemerintah berikan dan bagaimana pelayan tersebut akan dibiayai. Hal tersebut dapat pula digunakan untuk membantu merumuskan bagaimana suatu

layanan tersebut dapat diberikan. Pertanyaan mendasar dalam proses pengalokasian anggaran adalah atas dasar apa pemerintah mengalokasikan dananya pada kegiatan A daripada kegiatan B. Hal tersebut lebih dikenal dengan kata penentuan prioritas saat dihadapkan suatu pilihan yang *mutually exlussive*. Sejalan dengan statement diawal, pertanyaan-pertanyaan selanjutnya akan menuju pada

bagaimana kegiatan A akan dibiayai, berapa besar biayanya serta bagaimana kegiatan A akan dilakukan.

Dengan kata lain, proses penganggaran harus dapat menjamin pengalokasikan sumberdaya terbatas pada kegiatan-kegiatan ekonomi yang dipilih sebagai prioritas. Secara teoritis prioritas-prioritas tersebut selayaknya dilakokasikan sumberdaya yang sesuai dengan kebutuhan, mengingat ada opportunity cost yang dipertaruhkan jika variasi atas alokasi terlalu besar. Namun pada kenyataannya sering kali pengalokasian sumberdaya tersebut jauh dari kesesuaian dengan kebutuhan. Hal ini berakibat pada suatu kondisi overallocated maupun underallocated atas suatu kegiatan.

Kondisi misalokasi dalam konteks tersebut pada akhirnya akan mempunyai konsekuensi atas kinerja pencapaian output bahkan outcome. Misalkan kegiatan ekonomi yang memerlukan sumber daya yang besar mendapatkan alokasi lebih kecil dari kebutuhan dapat berakibat hasil tidak maksimal atau bahkan kegiatan tidak dapat dilaksanakan dengan baik.

1.2 Identifikasi Masalah

Pengalokasian sumberdaya sendiri mempunyai masalah yang sama berat dengan penentuan prioritas. Secara sadar maupun tidak, dalam pengalokasian sumber daya dimaksud penelaah mengalami suatu keadaan yang dalam ilmu ekonomi dikenal sebagai asimetri informasi. Dimana hasil akhir dari kondisi tersebut adalah misalokasi sumberdaya yang terbatas pada kegiatan-kegiatan yang dipilih oleh pemerintah untuk dilaksanakan.

1.3 Tujuan

Tulisan ini akan mengulas lebih lanjut mengenai kondisi asimetri informasi secara umum untuk mendapatkan pengetahuan tentang bagaimana mengatasi kondisi tersebut. Selanjutnya pengetahuan tersebut menjadi dasar atas kemungkinan penerapan atas pengetahuan tersebut dalam pengalokasian anggaran sehingga dapat menjadi alat yang efektif dalam mengurangi ketidakseimbangan pengetahuan sebagai akibat dari asimetri informasi.

2. METODOLOGI PENELITIAN

Kajian ini dibuat dengan menggunakan pendekatan metode statistik deskriptif guna mendukung simulasi kualitatif.

3. KAJIAN PUSTAKA

3.1 Sekilas tentang asimetri informasi

Asimetri informasi didefinisikan sebagai suatu kondisi dimana satu pihak mempunyai informasi yang lebih daripada pihak lain. Sebagai akibat, salah satu pihak akan dapat mengambil manfaat dari pihak yang lain dari kepemilikan informasi tersebut. Sebagaimana Stigler (1961) menyatakan dalam pembukaan tulisannya: *The Economic of Information: "Information is a valuable resource: Knowledge is power"*. Contoh Asimetri Informasi yang relevan dengan topik tulisan ini adalah *adverse selection*, yakni suatu kondisi (karena keterbatasan informasi yang dimiliki) dimana atas barang (proposal) yang ditawarkan tidak sesuai antara harga dan kualitasnya.

Terdapat dua hal menurut literatur yang sama yang dapat dijadikan solusi terhadap permasalahan asimetri informasi tersebut, yakni *signalling* dan *screening*. Kedua konsep tersebut akan dijelaskan sebagai berikut:

a. *Signalling*

Konsep *adverse selection* sebagaimana disimulasikan oleh Arkelof (1970) pada pasar mobil bekas "*The Market for Lemons*" merupakan salah satu contoh implikasi konsep tersebut dalam kehidupan sehari-hari. Dalam kesimpulannya, adanya *adverse selection* membuat barang bagus dengan harga yang rasional dipaksa keluar dari pasar (*it drives apple out of the market*) sehingga pasar hanya berisi barang tidak berkualitas (*lemons*) dengan harga yang tidak rasional. Selanjutnya ada dua solusi yang ditawarkan untuk mengatasi kondisi tersebut, yakni *signaling*, dan *screening*.

Signaling merupakan upaya mengatasi hal tersebut melalui *signal-signal* yang dapat membuktikan kualitasnya (dalam saat bersamaan pihak lainnya dapat memperkirakan harga atas kualitas yang diberikan). Contoh *signal-signal* tersebut adalah garansi untuk pasar mobil bekas, dan ijazah untuk pasar tenaga kerja. Adanya *signal* tersebut seolah-olah memberikan informasi atas kualitas tertentu dari suatu barang sehingga pihak terkait akan bersedia membayar dengan harga yang rasional untuk mendapatkan manfaat ekonomis barang tersebut. Prinsip dasar dari *signaling* adalah pihak yang berkepentingan tidak melakukan pencarian informasi, namun memanfaatkan informasi yang dibuat oleh pihak lain sebagai jaminan atas suatu kondisi tertentu.

b. *Screening*

Screening merupakan upaya pihak yang berkepentingan untuk melakukan pencarian informasi. Contoh proses *screening* adalah *test drive* dan cek fisik untuk pasar mobil bekas, serta test masuk dan masa percobaan untuk pasar tenaga kerja. *Screening* dilakukan untuk mendapatkan pilihan yang terbaik atas kombinasi harga dan kualitas atas barang yang ditawarkan.

Keputusan menggunakan satu dari dua pendekatan atau kombinasi keduanya harus mempertimbangkan biaya-manfaat dari pilihan tersebut. Setiap pilihan membawa konsekuensi biaya dalam pelaksanaannya. Dalam beberapa hal, *signal* yang dijadikan referensi tidak sepenuhnya sesuai dengan kebutuhan yang spesifik, seperti tidak semua orang berijazah mempunyai kemampuan yang sama dalam berkomunikasi. Paralel dengan itu, proses *screening* terkadang membutuhkan waktu dan biaya yang tidak sedikit.

3.2 Asimetri Informasi dan Alokasi Anggaran

Dalam alokasi anggaran, sadar maupun tidak asimetri informasi juga terjadi. Dapat dicontohkan tiga kondisi dalam penganggaran dimana informasi tidak benar-benar tersaji sama antara kedua belah pihak. Misalnya, penentuan ranking prioritas, penetapan level kinerja/kualitas dari suatu output yang akan diproduksi, serta perhitungan biaya yang dibutuhkan untuk memproduksi output tersebut. Terkait dengan biaya, pertanyaan mendasar dari penilaian dana suatu

kegiatan adalah apakah biaya yang diusulkan sudah sebesar kebutuhannya.

Pada saat diskusi atas kelayakan suatu proposal (dalam kaitannya dengan biaya), pengusul secara alamiah memiliki informasi yang lebih daripada reviewernya. Hal ini didukung dengan rasionalitas yang tertanam dalam diri seorang reviewer yang selalu mencari cara untuk mengurangi dana yang diusulkan, serta ketidakmampuan reviewer untuk mencari informasi atas kegiatan sepadan. Hasilnya, usulan dana atas kegiatan tersebut tidak menggambarkan kebutuhan dana yang sesungguhnya, suatu kondisi yang dikenal sebagai *overallocated* atau *underallocated*.

Akankah kondisi ini dapat terselesaikan dengan sendirinya? Tentu bisa. Apabila pengusul dan reviewernya dapat mengurangi ego masing-masing dalam diskusi atas proposal yang diajukan. Namun, hal itu merupakan kondisi yang patut diduga jauh panggang dari api mengingat masing-masing pihak mempunyai insentif untuk tidak melakukannya.

Bagi Reviewer, proposal anggaran diasumsikan selalu diajukan dengan terlalu banyak penggelembungan. Sehingga perilaku yang ditunjukkan didominasi oleh keinginan untuk mengurangi jumlah dari alokasi yang dibutuhkan. Belum lagi apabila kinerja reviewer didasarkan atas berapa banyak pemotongan yang dilakukan (*savings*).

Mengantisipasi hal tersebut, pengusul selalu berpikir bahwa proposalnya pasti akan dipotong lebih kecil dari kebutuhan

riel sehingga pengusul mempunyai insentif untuk menggelembungkan usulannya agar saat dilakukan rasionalisasi usulan, dana yang diterima akan mendekati kebutuhannya.

Selain itu dalam beberapa literatur akuntansi manajemen disebutkan bahwa asimetri informasi juga disebabkan oleh perilaku para manager yang tergoda melakukan distorsi atas informasi untuk kepentingannya sendiri. Perilaku ini dikenal sebagai *slack behavior*¹. Slack timbul dari kecenderungan suatu organisasi atau individu untuk tidak mengoptimalkan penggunaan sumberdaya yang ada.

Insentif yang didapat para manager atas slack dapat berupa pencapaian target yang mudah dilakukan karena kapasitas yang dianggarkan sebenarnya masih dibawah optimal (*underutilised*). Penentuan target yang mudah akan berujung pada penilaian kinerja yang sangat baik.

Kondisi ini sebenarnya tidak sesuai dengan kenyataan bahwa alokasi yang optimal harus dilakukan dengan konstrain sumber daya terbatas guna memenuhi semua ekspektasi *stakeholder* atas layanan. Dalam hal ini, kondisi *overallocated* berkontribusi meniadakan kegiatan lain, sedangkan kondisi *underallocated* berkontribusi tidak tercapainya outcome yang direncanakan.

Jika kondisi tersebut benar adanya, maka perlu pendekatan komprehensif untuk menyelesaikannya. Solusi sesuai dengan konsepsi *signaling* dan *screening* pun menjadi relevan dengan

¹ Belkaoui, AR., *Behavioral Management Accounting*, Quorum Books, 2002, p.225.

pengalokasian anggaran yang menjadi topik tulisan ini.

4. PEMBAHASAN

4.1 Standar Biaya Sebagai Salah Satu Langkah Mengurangi Asimetri Informasi

Menteri Keuangan sebagai wakil pemerintah dalam menjaga stabilitas fiskal berkepentingan agar alokasi anggaran sesuai dengan kebutuhan. Sesuai kebutuhan berarti alokasi tidak terlalu besar (overallocated) ataupun alokasi terlalu rendah (underallocated). Alokasi yang sesuai dengan kebutuhan akan membuat kondisi yang dikenal dengan allocative efficiency² terjadi.

Allocative efficiency menjadi penting karena sejatinya pelayanan yang diharapkan oleh masyarakat kepada pemerintah adalah sangat banyak, dimana sumber daya pemerintah untuk memenuhi ekspektasi masyarakat tersebut terbatas. Sehingga alokasi yang tepat serta akurat sangat dibutuhkan untuk memenuhi semua pelayanan yang diharapkan kepada masyarakat.

Kondisi di atas dalam kenyataannya bisa tidak tercapai apabila terdapat asimetri informasi dalam penentuan alokasi tersebut. Bahasan berikut menguraikan bagaimana kebijakan standar biaya –sebagai salah satu pilar penganggaran berbasis kinerja- dapat menjadi salah satu langkah untuk

mengurai masalah asimetri dimaksud mengacu konsepsi *signaling* dan *screening*.

4.1. *Signaling* dalam Penganggaran

Signaling pada prinsipnya telah diakomodasi dengan kebijakan standar biaya Masukan (SBM). Penetapan kebijakan SBM atas beberapa item input berupaya memberikan assurance bahwa biaya (cost) atas suatu item merupakan harga paling rasional³ yang tersedia di pasar.

SBM ditetapkan oleh Menteri Keuangan setelah diadakan survey atas harga yang terdaftar dengan norma perhitungan tertentu. SBM selanjutnya menjadi dasar Kementerian Negara/Lembaga dalam menyusun asumsi perhitungan biaya untuk suatu proposal output/kegiatan/program.

Saat kebijakan tersebut menjadi pedoman bagi pengusul selaknyalah item cost per unit tersebut tidak menjadi *area of dispute* dan *locus of interest* dari para Reviewer. Hal ini dimungkinkan mengingat SBM, pada dasarnya, merupakan informasi pasar yang dihimpun sendiri oleh pihak Reviewer (Kementerian Keuangan) dengan mempertimbangkan variasi harga yang ada.

Sedangkan untuk item yang tidak tercakup dalam SBM yang ditetapkan, Surat Pernyataan Tanggung Jawab Mutlak (SPTJM) atau disclaimer statement atas tanggung jawab dari apa yang tercantum

² *Allocative efficiency* merupakan suatu term untuk menggambarkan kondisi dimana *Marginal Cost = Marginal Benefit*. Terkait dengan topik tulisan ini allocative efficiency digunakan untuk menggambarkan kondisi dimana tambahan biaya yang dikeluarkan/dialokasikan = tambahan output yang dihasilkan.

³ Penggunaan kata 'harga yang paling rasional' tidak berarti tidak ada markup dalam praktiknya mengingat standar biaya digunakan dalam konteks penganggaran bukan pelaksanaan, dan markup ditujukan untuk memperhitungkan variasi yang ada dilapangan nantinya.

dalam dokumen anggaran adalah suatu cara memberikan insurance atas rasionalitas harga yang dipilih oleh pengusul.

Penggunaan SBM dan penyertaan SPTJM untuk item-item yang tidak masuk dalam SBM, pada dasarnya, merupakan sinyal bahwa unit cost atas item yang digunakan sebagai bahan dasar untuk melaksanakan kegiatan merupakan harga paling rasional yang tersedia di pasar.

Berangkat dari pemikiran dimaksud, fokus control atas item-item yang tercantum dalam dokumen menjadi tidak relevan untuk didiskusikan secara mendalam. Setidaknya untuk tiga alasan, yaitu: 1.pengusul mempunyai informasi yang lebih untuk memilih unit cost yang sesuai, kecuali reviewer memiliki jumlah informasi yang sama diskusi lanjutan memungkinkan untuk dilakukan; 2.tanggung jawab materiil atas pilihan dimaksud merupakan bagian atas disclaimer dari pengusul⁴; 3.fokus pada item mengurangi fokus yang dicurahkan atas total biaya yang dilakukan untuk pencapaian output maupun outcome.

4.2 Screening dalam Penganggaran

Saat signaling digunakan secara luas dalam praktik penganggaran, dilain pihak, teknis screening penganggaran belum banyak dikembangkan. Secara garis besar praktik screening penganggaran berbasis pada peraturan, pengalaman, dan

pengetahuan penelaah atas objek penelaahan.

Salah satu arah pengembangan standar biaya mempertimbangkan penggunaan Standar Biaya Keluaran (SBK) sebagai alat screening alokasi, selain fungsi yang selama ini dikenal yakni sebagai alat pemercepat penelaahan. Arah ini dilandaskan pada kenyataan bahwa penyusunan SBK ditujukan bagi output/suboutput yang secara terus menerus ada dalam rencana kerja K/L. Sehingga konsistensi alokasi pada kegiatan dimaksud lebih bisa diandalkan.

Secara konsep SBK merupakan kumpulan dari unsur-unsur biaya yang terkecil untuk membentuk/memproduksi suatu hasil (output). Pada dasarnya kumpulan biaya ini berupa hasil perkalian antara volume dan unit cost dari unsur-unsur pembentuk. Uraian diatas menggambarkan indikasi adanya variasi total cost. Hal ini terjadi sebagai akibat kombinasi dari tiga kondisi, yaitu variasi asumsi volume, variasi asumsi unit cost, dan variasi unsur-unsur pembentuk biaya.

Saat ini, kebijakan SBM pada umumnya menunjuk pada penetapan unit cost, bukan pada volume. Walaupun item yang diatur terbatas, setidaknya variasi atas unit cost lebih terkendali mengingat pengaturan SBM biasa untuk item-item yang sering digunakan. Sedangkan kebijakan pengaturan mengenai volume atau unsur pembentuk biaya belum menjadi fokus dalam pengaturan biaya.

⁴ Diskusi pada area ini sangat menarik, terutama jika dikaitkan dengan satuan biaya yang tidak tercantum dalam peraturan Menteri Keuangan. Pertanyaan mendasar dalam diskusi berkisar pada harga apa yang harus dicantumkan dalam dokumen perencanaan? harga spot saat mencantumkan pada

dokumen, harga perkiraan dengan berbagai asumsi variasi pada saat pelaksanaan, atau yang lain. Menurut hemat penulis, hal ini merupakan salah satu isu pokok terutama jika terkait dengan pelanggaran hukum pada saat proses pengadaan.

Penetapan volume dan unsur pembentuk biaya pun dilakukan dalam forum diskusi yang dikenal dengan istilah penelaahan. Dalam diskusi tersebut, reviewer lebih banyak menggunakan professional judgement-nya. Sehingga patut diduga bahwa secara total biaya output akan sangat bervariasi sesuai dengan volume dan unsur pembentuk yang digunakan sebagai asumsi.

Pada dasarnya arah pengembangan SBK tersebut merujuk pada isu ini, yakni mengatasi variasi yang berlebih. Namun demikian, perlu dicatat bahwa SBK tidak berupaya menstandarkan volume dan unsur pembentuk karena hal itu hanya akan menambah rigiditas dalam pelaksanaan anggaran. Melainkan, pengembangan SBK lebih ditujukan untuk mengurangi variasi atas total cost output dimaksud.

Untuk menjadi alat screening penganggaran yang efektif, SBK harus dapat dibandingkan dengan kegiatan yang sejenis, baik dalam maupun antar Kementerian/Lembaga. Guna menambah keadilan atas SBK dibutuhkan pula perbandingan dengan realisasinya ditahun lalu, serta hasil monitoring modifikasi yang dilakukan selama pelaksanaannya. Jika itu dilaksanakan, pada akhirnya konsepsi SBK sebagai alat manajemen biaya menjadi lebih mendekati kerangka teoritis.

Urgensi dari perbandingan tersebut adalah untuk menentukan dengan lebih baik biaya suatu output, kegiatan atau bahkan suatu program jika memungkinkan. Dari perbandingan tersebut, informasi yang dihasilkan dapat digunakan sebagai sinyal atas alokasi yang lebih rasional atas suatu output, kegiatan dan program. Selain itu, upaya tersebut

mengurangi waktu yang dibutuhkan untuk berdiskusi mengenai biaya.

Saat SBK dapat dibandingkan, baik dengan SBK yang lain atau output sejenis selain SBK, SBK yang bersifat umum dapat ditetapkan setelah berkoordinasi dengan Kementerian/Lembaga. Perbandingan ini memungkinkan rumusan perhitungan biaya yang terangkum dalam sebuah SBK menjadi lebih merepresentasikan kebutuhan sebenarnya.

Bagaimana menentukan SBK yang merepresentasikan kebutuhan sebenarnya? Pertanyaan tersebut merupakan inti dari proses screening. Salah satu cara termudah adalah, misalnya, dengan menggunakan angka rata-rata (atau median/modus) dari SBK sejenis. Rata-rata menunjukkan kecenderungan umum suatu kondisi, sehingga dapat dikatakan bahwa deviasi dari rata-rata memberikan sinyal alokasi yang tidak sesuai dengan kebutuhan.

Langkah yang lebih kompleks dapat juga dilakukan dalam proses screening yakni dengan melakukan analisis atas dasar perhitungan biaya suatu output. Sebagai contoh alokasi pelaksanaan audit dimana parameter tambahan atas pelaksanaan pekerjaannya dapat berupa: lama pelaksanaan, jumlah anggota dalam satu tim, dan lokasi pelaksanaan pekerjaan. Jika atas output yang sejenis terdapat variasi yang sangat besar maka perlu dilakukan analisis lebih mendalam atas dasar perhitungan biaya outputnya. Pertanyaan seperti apakah lama pelaksanaannya sama, apakah jumlah anggotanya sama, atau apakah lokasinya berbeda menjadi penting dalam analisis yang lebih mendalam. Hal ini dilakukan untuk menyusun kluster yang sesuai sehingga

harga rasional dari suatu output dapat ditetapkan.

Proses tersebut dengan sendirinya akan menyingkap informasi yang tersembunyi atas biaya suatu output. Hanya jika proses tersebut dilakukan, selanjutnya koordinasi lebih lanjut dengan Kementerian/Lembaga sebagai bagian dari proses penetapan dapat dilakukan dengan kondisi kedua belah mempunyai informasi yang seimbang atas permasalahan yang sama.

Hasil dari proses screening tersebut nantinya dapat diperoleh suatu pengetahuan umum bahwa untuk melaksanakan audit keuangan di lokasi X, dibutuhkan tim beranggotakan sekian orang dengan lama pengerjaan sekian hari. Pengetahuan tersebut dapat menjadi benchmark atas alokasi output yang sejenis. Sehingga, alokasi dana atas output sejenis akan lebih berdasar.

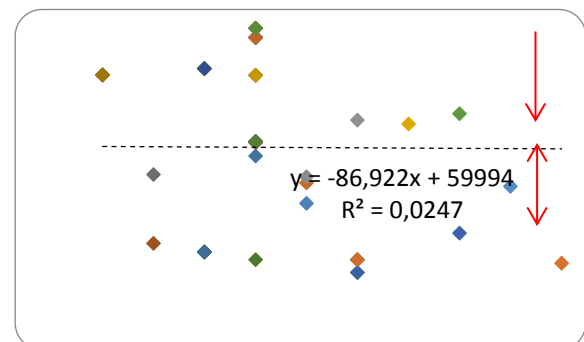
Output atau SBK hasil proses screening dapat ditetapkan menjadi benchmark dan menjadi SBK umum yang berlaku pada semua Kementerian/lembaga yang melaksanakan output sejenis. Pendekatan penerapan SBK Umum ini pada prinsipnya dapat berupa Fixed-Budget Approach atau Flexible-Budget Approach⁵.

Penetapan benchmark bukan berarti akhir dari upaya untuk mengungkap alokasi yang mendekati kebutuhan. Proses selanjutnya adalah review atas apa yang ditetapkan dengan melihat data pelaksanaan dari benchmark tersebut. Data yang dibutuhkan misalnya, bagaimana benchmark digunakan dalam

RKAKL (pada phase perencanaan), bagaimana pelaksanaan, dan apakah ada revisi terkait dengan rumusan yang ada. Hal ini dilakukan agar benchmark selalu update dengan kebutuhan lapangan.

4.3 Rasionalitas Metode Statistik Sederhana

Bagian ini merupakan respon atas kekhawatiran bahwa adanya bias yang mungkin terjadi karena bergantung pada nilai rata-rata untuk menentukan tingkat kebutuhan yang rasional. Kekhawatiran pertama berdasarkan kenyataan bahwa walaupun SBK yang menjadi benchmark akan menurunkan alokasi output yang dialokasikan diatas rata-rata, terdapat efek lainnya yang memicu naiknya alokasi untuk output yang selama berada dibawah rata. Kekhawatiran kedua adalah saat SBK yang sudah ditetapkan dalam pelaksanaannya tidak memadai, mengapa revisi dibebaskan untuk dilampaui sehingga angka rata-rata terangkat naik.



Gambar.1 Output cost per unit pemeriksaan (dlm juta)

Rasionalitas dari metode ini dapat dilihat pada gambar 1 yang menggambarkan bahwa efek awal dari

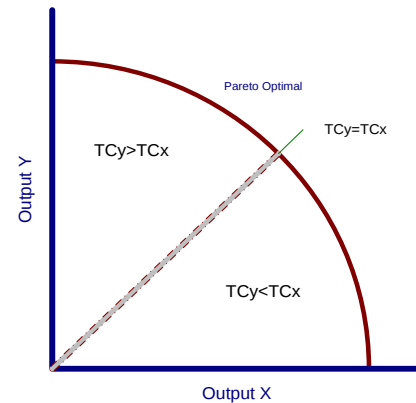
⁵ *Fixed-Budget Approach* menginginkan besaran total SBK menjadi besaran yang dijadikan *benchmark* sehingga penilaian difokuskan pada deviasi dari total SBK dimaksud. Dilain pihak,

Flexible-Budget Approach menginginkan dasar perhitungan biayanya yang menjadi *benchmark*, yakni, dalam contoh audit, jumlah hari, jumlah anggota tim, serta lokasi.

kebijakan ini akan menghasilkan pergerakan dari titik origin ke nilai rata-rata (digambarkan sebagai garis putus-putus). Untuk menjelaskan bahwa kemungkinan inefisiensi karena semua output akan bergerak mendekati rata-rata—terutama untuk output dibawah rata-rata—akan dijelaskan dengan Model Dua Output sebagai berikut.

Pertama, perlu diingat bahwa pencantuman output tersebut dalam dokumen akan terdapat dua perilaku yang mungkin terjadi. Untuk Output yang berada di atas rata-rata merupakan keharusan untuk menggunakan angka rata-rata, sedangkan untuk output yang berada di bawah rata-rata merupakan opsi untuk menggunakan angka rata-rata. Selain itu, guna menaikkan unit cost tersebut dibutuhkan total pagu yang memadai. Dengan kata lain, ada konstrain tersendiri untuk meningkatkan unit cost dari output terstandardisasi.

Model dimulai dengan asumsi-asumsi guna menyederhanakan permasalahan. Pertama diasumsikan bahwa semesta dari output terdiri dari dua output, dimana output ini sejenis dan tersebar pada seluruh organisasi. Kedua, pagu dana tetap. Ketiga, pihak penanggung jawab output terlibat dalam kompetisi dalam mendapatkan alokasi. Keempat, jumlah output yang akan dihasilkan adalah sama. Selanjutnya diasumsikan bahwa output cost per unit atas output tersebut adalah sama, dan sesuai dengan angka rata-rata (hasil dari proses screening). Terakhir, setiap penanggung jawab output merupakan budget maximiser.



Gambar 2 Model Dua Output

Pada gambar 2, Sumbu Y merepresentasikan total cost output Y yang dihasilkan dan Sumbu X merepresentasikan total cost output X yang dihasilkan. Saat output mendapatkan alokasi yang sama dan unit cost yang sama, garis putus-putus merepresentasikan titik-titik dimana $TC_y = TC_x$. Sesuai dengan asumsi model ini, kondisi ini merupakan posisi awal pada saat dokumen anggaran disahkan. Garis merah melengkung menggambarkan garis optimal dari kombinasi antara Output X dan Output Y dengan pagu tetap. Mengingat pagu tidak berubah maka setiap perubahan alokasi antar output akan pergeseran diantara titik pada garis optimal tersebut.

Seandainya total cost Output Y direvisi menjadi lebih tinggi, maka total cost Output X akan dikurangi untuk memenuhi kebutuhan tersebut (titik menuju ke sumbu Y). Seandainya penanggung jawab output Y mempunyai intensi yang sangat kuat untuk mengangkat angka rata-rata outputnya, dia akan berusaha keras mengusulkan kenaikan alokasi outputnya dengan harapan angka rata-rata untuk tahun berikutnya akan terangkat. Mengingat Output yang akan dihasilkan tidak boleh dikurangi maka yang bisa

diupayakan adalah mengurangi output cost per unit untuk output X.

Adapun efek yang terjadi apabila penanggung jawab output X setuju untuk revisi dilakukan dapat berupa efek jangka pendek dan jangka panjang. Efek jangka pendeknya adalah berkurangnya alokasi output tahun berjalan. Namun yang terpenting adalah efek jangka panjangnya berupa penurunan angka rata-rata output X untuk tahun berikutnya (hasil dari proses screening).

Dengan demikian, penanggung jawab output X mempunyai insentif untuk menolak revisi dimaksud atau akan menahan revisi hanya pada titik optimal bagi keduanya (tidak terlalu bergeser jauh dari titik origin). Sehingga penanggung jawab output Y setidaknya akan merasionalkan level atas output yang akan dicapai. Signal paling nyata bahwa kebutuhan dana itu memang riil adalah tidak tercapainya output yang direncanakan.

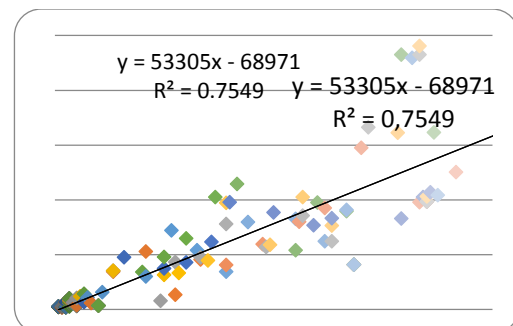
Pada kenyataannya, semesta output tidak terdiri hanya dari dua dimana sebagian besar tidak termonitor. Namun demikian, implikasi dari Model Dua Output adalah output Y bisa jadi “mengatur diri” agar angka rata-rata output tersebut naik sampai suatu kondisi dimana penanggung jawab output lainnya menolak untuk dikurangi. Reviewer tidak harus mengkhawatirkan hal tersebut mengingat secara alamiah proses internal dari organisasi akan mengatur keseimbangannya sendiri.

Kembali pada dua kekhawatiran yang disampaikan pada awal bagian ini, dapat disimpulkan bahwa pada kondisi awal kondisi terangkatnya unit cost output yang dibawah rata-rata merupakan hal lumrah

terjadi. Namun demikian, upaya menaikannya akan berefek pada pengurangan alokasi pada output lainnya sehingga penolakan dalam internal organisasi sangat mungkin terjadi. Terlebih lagi untuk menaikkan angka rata-rata demi kepentingan jangka panjangnya, penanggung jawab output harus bisa mempengaruhi pengguna output sejenis lainnya untuk menaikkan alokasi dana untuk output berkenaan. Hal yang sangat tidak mudah karena itu berarti mempengaruhi organisasi lain diluar kontrolnya.

4.4 Simulasi *Screening* Proses

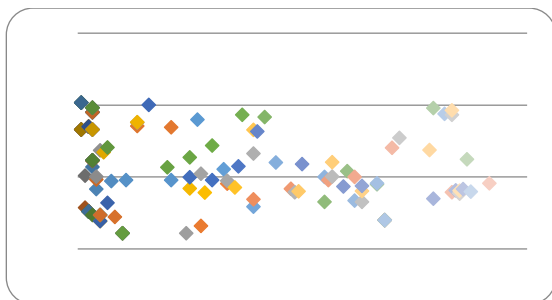
Sebagai simulasi atas proses screening alokasi, telah diambil data sample dari database *Bussiness Intelegant* sebanyak 120 output pemeriksaan pada satker ltjen dari 19 Kementerian/Lembaga untuk tahun Anggaran 2013. Output yang dibandingkan adalah output yang terkait dengan kegiatan pemeriksaan, evaluasi, monitoring dan sejenisnya. Data tersebut kemudian diolah dengan microsoft excel 2007 untuk kepentingan analisis lanjutan. Kebutuhan pengolahan data dilakukan untuk mendapatkan nilai regresi (OLS) dan trend, nilai rata-rata, nilai tengah, modus, standar deviasi, nilai minimum, nilai maksimum, serta frekuensi dari data.



Gambar 3 Total Cost-Total Output output pemeriksaan (dlm juta)

Sebagaimana tergambar dalam gambar 3, terlihat hubungan linier antara total biaya dan total output untuk output pemeriksaan. Hal ini mengindikasikan bahwa setiap tambahan output diiringi pula tambahan biaya. Hal ini sangat logis ketika semua/sebagian besar unsur biaya yang membentuk output tersebut adalah biaya variabel.

Langkah lanjutan untuk menggali informasi tentang variasi unit cost atas output diperlihatkan pada gambar 4. Sebagaimana terlihat pada gambar, titik terendah berada dibawah 20 juta per unit sedangkan titik tertinggi berada diatas garis 100 juta per unit. Selisih sebesar 80 juta per pelaksanaan pemeriksaan merupakan variasi yang cukup besar.



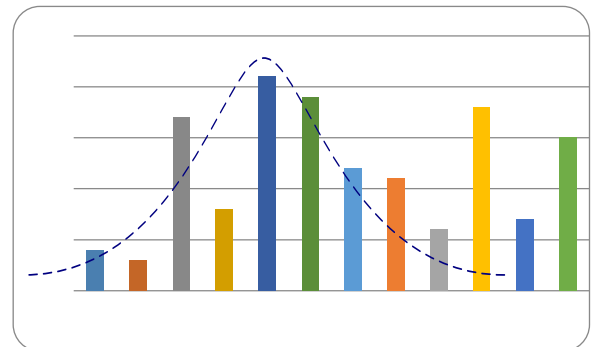
Gambar 4 Output Cost per unit output pemeriksaan (dlm juta)

Statistik	TC to TO	TC per O
Mean	2,515,362	55,780
Median	1,631,400	50,200
Modus	1,631,400	43.757
Max	14,585,408	101,542
Min	57,180	10,738
Std. Dev	2,870,663	25,903

Tabel I Statistic Descriptive (dlm juta)

Jika dikonfirmasi dengan statistik deskriptif pada tabel 1, terlihat bahwa rata-rata output cost per unit sebesar Rp.55,78 juta dengan standar deviasi $\pm$ Rp.25,90 juta (atau sebesar 50% dari rata-

rata). selisih antara tertinggi dan terendah sekitar Rp 90,00 juta.



Gambar 5 Frekuensi output cost per unit pada tiap range harga

Terlihat dalam gambar 5, sebaran terbanyak dari data berada pada nilai antara Rp.40 juta dan Rp.60 juta --nilai yang tidak jauh dari rata-rata. Walaupun terdapat frekuensi yang hampir sama menyaingi pada angka Rp.85 juta dan angka lebih dari Rp.95 juta, angka disekitar rata-rata memiliki frekuensi yang lebih sehingga bisa dikatakan bahwa rata-rata cukup mewakili.

Jika digunakan rata-rata dari data yang ada, SBK untuk output pemeriksaan lintas Kementerian/Lembaga dapat ditetapkan sebesar Rp.55,78 juta. Sebagai catatan, standar deviasi yang tinggi mengindikasikan bahwa data masih terlalu heterogen. Mengingat unsur biaya dominan dalam pelaksanaan pemeriksaan adalah biaya perjalanan, ada kemungkinan heterogenitas data yang tinggi terkait dengan perbedaan lokasi pelaksanaan pemeriksaan dengan lokasi kedudukan auditor. Hal ini bisa diminimalkan dengan membuat kluster-kluster data yang lebih kecil sesuai lokasi tujuan pemeriksaan untuk meningkatkan homogenitas data.

Hasil dari proses berkenaan, dapat menjadi bahan penentuan alokasi untuk

output dimaksud untuk satu tahun ke depan ($t+1$). Untuk lebih meningkatkan keunggulan analisis, analisis dapat menambahkan analisis trend dari data selama beberapa tahun, misal $t-1$, $t-2$, $t-3$.

5. KESIMPULAN DAN REKOMENDASI

1. Pentingnya memperkuat analisa data

Salah satu tantangan terbesar proses penganggaran adalah penentuan besaran alokasi. Tantangan tersebut akan lebih berat lagi jika biaya atas suatu layanan tidak tersedia informasinya di pasar. Oleh karena itu, analisis atas data yang dimiliki menjadi urgen. Rata-rata atas biaya suatu output sejenis mungkin tidak dapat menjadi solusi yang sempurna untuk menilai suatu kebutuhan. Salah satu argumen berkenaan dengan hal tersebut adalah dengan fakta bahwa angka rata-rata akan mengangkat alokasi dana untuk organisasi yang selama ini menganggarkan dana di bawah rata-rata, dan merugikan bagi organisasi yang menganggarkan dana di atas rata-rata. Namun demikian, rata-rata dapat menjadi upaya untuk mencari indikasi kecenderungan umum dalam memproduksi suatu output.

2. Pengelompokan output dan benchmarking

Pengelompokan output dalam jenis tertentu dapat menjadi upaya untuk mencari indikasi kecenderungan umum dalam memproduksi suatu output. Hanya saja memang tidak mudah untuk mengelompokkan output ke dalam jenis yang sama. Selain karena keyakinan tertanam

bahwa setiap output adalah unik, belum adanya upaya untuk benar-benar menelaah lebih mendalam atas substansi output-output yang ada menjadi faktor penghambat.

Sejalan dengan itu, kualitas penentuan benchmark bergantung pada kualitas data yang dimiliki. Pada tahap awal titik tolak yang paling krusial adalah menentukan output sejenis sebagaimana disebut diatas. Sebagai contoh apakah pemeriksaan keuangan sejenis dengan pemeriksaan kinerja, apakah pemeriksaan di lokasi A berbeda dengan lokasi B, atau apakah review merupakan keyword yang sama dengan audit. Hanya jika terdapat kesepahaman bersama bahwa contoh-contoh tersebut merupakan output sejenis, perbandingan atas biayanya dapat dilakukan. Jika tidak, diskusi akan diam ditempat.

3. Mempermudah review baseline

Dengan asumsi angka MTEF sudah benar, alokasi dana untuk tahun yang direncanakan adalah cost per unit dari output hasil dari proses screening dikalikan dengan kuantitas output yang akan dilaksanakan. Atau dengan kata lain: $Alokasi = P \times Q$, dimana $P = \text{Output-Cost per unit}$ dan $Q = \text{angka output yang akan dihasilkan}$. Hal ini juga dapat menjadi solusi atas keakuratan alokasi untuk mengurangi budgetary slack, serta menjadi media untuk meninggalkan fokus detail dibawah output.

DAFTAR PUSTAKA

- Akerlof, G. 1970. *The Market for 'Lemons', Qualitative Uncertainty And The Market Mechanism*. *Quartely Journal Of Economic* 84, 488-500.
- Alexander F. Wagner, Nolan H. Miller, Richard J. Zeckhauser, 2006, *Screening Budgets*, *Journal of Economic Behavior & Organization*, Vol.61, Issue 3, 351-374.
- Anderson, David R., Sweeney, Dennis J., Williams, Thomas A., *Statistics for Business and Economics*, 11th ed., South-Western Publishing, 2011.
- Belkaoui, Ahmed R., *Behavioral Management Accounting*, Quorum Books, 2002.
- Blocher, Edward, *Cost Management: A Strategic Emphasis*, 4th ed. McGraw-Hill. 2008.
- Leibenstein, Harvey, 1966, *Allocative Efficiency vs. "X-Efficiency"*, *American Economic Review*, 392-415.
- Mikesell, John L., *Fiscal Administration: Analysis and Applications for the Public Sector*, 8th edition, Wadsworth Publishing, 2011.
- Spencer, B., 1982. *Asymmetric Information and Excessive Budgets in Government Bureaucracies*. *Journal of Economic Behavior and Organizations* 3, 197-224.
- Stigler, George J., 1961, *The Economics of Information*, *Journal of Political Economy*, Volume 69, Issue 3, 213-225.

KAJIAN STANDAR STRUKTUR BIAYA

AA Nova Swandana

Email: amertajati@gmail.com

Intisari

Standar Struktur Biaya merupakan langkah awal dalam mendukung efisiensi alokasi biaya dalam penyusunan RKA-KL dan menghasilkan pengaturan standar struktur biaya sesuai amanat pasal 26 PMK Nomor 71/PMK.02/2012. Standar struktur biaya sebagaimana dimaksud pada PMK tersebut adalah batasan komposisi biaya tertentu atas suatu keluaran (output)/kegiatan/program tertentu yang ditetapkan oleh Menteri Keuangan selaku pengelola fiskal (chief financial officer) sebagai acuan dalam penyusunan RKA-K/L. Menteri Keuangan telah mengarahkan kepada para pengelola keuangan untuk melakukan efisiensi anggaran biaya pendukung seperti biaya perjalanan dinas dan rapat-rapat di luar kantor. Hal ini menjadi konsen bersama dalam upaya peningkatan kualitas penganggaran, berupa pengetatan efisiensi dalam pelaksanaan pelayanan pemerintah melalui pembatasan biaya-biaya tertentu seperti biaya pendukung dan biaya perjalanan dinas yang tidak secara langsung menunjang pencapaian suatu keluaran/output kegiatan. Dengan menggunakan metode statistik dan software pengolah data SPSS, analisa kajian menggunakan confidential interval terhadap data tahun 2014 untuk seluruh K/L menunjukkan untuk besaran biaya pendukung output jasa layanan non-regulasi disarankan sebesar 45% dari total biaya output. Hal ini pada hakekatnya bersifat konservatif mengingat hal ini merupakan pengaturan yang baru dan akan dievaluasi besarnya setiap tahun. Oleh karena itu yang diatur baru pada output jasa layanan non regulasi sebelum jenis output/kegiatan yang lain.

Kata kunci: standar struktur biaya, standar biaya, efisiensi

1. PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Dalam rangka mewujudkan anggaran yang efektif dan efisien, terdapat tiga pendekatan sistem penganggaran, yaitu kerangka pengeluaran jangka menengah (*medium term expenditure framework*), penganggaran terpadu (*unified budget*) dan penganggaran berbasis kinerja (*performance based budgeting*). Konsepsi *performance based budgeting* sendiri menekankan bahwa alokasi anggaran harus dioptimalkan untuk menghasilkan outcome yang ditujukan bagi pemenuhan kebutuhan masyarakat (*people need*). Namun demikian, harapan

atas capaian terhadap outcome terkadang tidak menjadi tujuan dengan ditandai oleh banyaknya biaya-biaya pendukung (administratif) yang tidak terlalu diperlukan. Oleh karena itu, dalam rangka memperbaiki dan meningkatkan kualitas penganggaran, perlu pengaturan pembatasan biaya-biaya tertentu seperti biaya pendukung dan biaya perjalanan dinas yang tidak secara langsung menunjang pencapaian suatu keluaran/output kegiatan.

Sejalan dengan itu, dalam berbagai kesempatan baik Presiden maupun Menteri Keuangan telah memberikan arahan kepada para pengelola keuangan untuk melakukan efisiensi anggaran biaya

pendukung seperti biaya perjalanan dinas dan rapat-rapat di luar kantor. Hal ini menjadi konsen bersama dalam upaya peningkatan kualitas penganggaran, yakni memperketat efisiensi dalam pelaksanaan pelayanan pemerintah.

Berkenaan hal tersebut di atas, sebagai penunjang dalam upaya meningkatkan kualitas penganggaran khususnya tentang efisiensi maka perlu pengaturan perubahan unsur-unsur biaya tertentu yang tidak memberikan nilai tambah pada peningkatan pelayanan pemerintah. Hal ini juga menjadi langkah penyeimbang atas prinsip “let the manager manage” agar pengeluaran negara lebih dapat terkontrol dan fokus pada hal yang memang menjadi kebutuhan.

Guna mendukung checks and balances pada proses perencanaan dan penganggaran pada internal kementerian negara/lembaga khususnya bagi Setjen K/L sebagai koordinator perencanaan dan penganggaran dan Itjen K/L sebagai reviewer RKA-K/L, diperlukan instrumen untuk meningkatkan kualitas perencanaan dan penganggaran dan mendorong penganggaran yang lebih efisien. Berkenaan dengan hal tersebut, pasal 26 PMK No. 71/PMK.02/2013 tentang Pedoman Standar Biaya, Standar Struktur Biaya dan Indeksasi dalam Penyusunan RKA-K/L mengamanatkan bahwa dalam rangka mendukung efisiensi alokasi biaya, Menteri Keuangan menetapkan standar struktur biaya.

1.2 Identifikasi Masalah

Sebagaimana disebutkan dalam pendahuluan bahwa kondisi saat ini perlu memperhatikan value for money atas apa

yang dibiayai oleh negara. Dari berbagai masukan yang ada, disimpulkan bahwa prinsip let the manager manage memiliki akses dari sisi efisiensi, salah satu contohnya adalah pelaksanaan kegiatan dengan biaya yang besar. Namun demikian, mengingat besar atau kecil merupakan suatu ukuran relatif jika tidak ada pembandingan, maka perlu suatu alat sebagai pembandingan.

Kajian ini berupaya memberikan perbandingan atas biaya tertentu dalam RKA-K/L dengan melakukan pembandingan, maka akan dapat diketahui kecenderungan atas biaya suatu kegiatan/keluaran termasuk komponennya. Pendekatan yang digunakan dalam kajian ini adalah membandingkan biaya pendukung terhadap total biaya.

1.3 Tujuan

Untuk menghasilkan pengaturan standar struktur biaya sesuai amanat pasal 26 PMK Nomor 71/PMK.02/2012 yang mengamanatkan penyusunan standar struktur biaya yang ditetapkan oleh Menteri Keuangan dalam rangka mendukung efisiensi alokasi biaya dalam penyusunan RKA-KL.

2. METODOLOGI PENELITIAN

Kajian ini dibuat dengan menggunakan metode statistik confidential interval menggunakan software pengolah data SPSS.

2.1 Sumber Data

Data yang digunakan merupakan data sekunder, yaitu data yang diperoleh dari Business Intelligence (BI). Data BI

adalah database yang diperoleh dari RKA-K/L seluruh K/L. Dari BI diperoleh data alokasi anggaran yang dirinci berdasarkan organisasi, fungsi, dan jenis belanja. Data dimaksud yaitu data RKA-K/L khususnya terkait dengan penerapan biaya pendukung dan biaya perjalanan dinas pada 17.000 output yang terbagi dalam 4 kategori yaitu output barang infrastruktur, barang non infrastruktur, jasa regulasi, dan jasa layanan non-regulasi.

2.2 Pengolahan Data

Metode yang kami gunakan dalam mengolah data tersebut adalah sebagai berikut:

- a. Membagi output kedalam 4 (empat) kategori meliputi barang infrastruktur, barang non infrastruktur, jasa regulasi, dan jasa layanan non-regulasi. Klasifikasi ini dibuat berdasarkan profesional adjustment pimpinan Hal ini dimaksudkan untuk memperjelas apa yang akan dilakukan sesuai karakteristik masing-masing data yang berbeda tujuannya.
- b. Menentukan komponen utama dan komponen pendukung dari tiap output tersebut serta memilah komponen tersebut sampai dengan jenis belanjanya. Dengan demikian pdat dilihat komponen mana saja yang mendukung secara langsung dan tidak langsung dalam pencapaian output.
- c. Membandingkan antara jenis komponen dengan mempertimbangkan jenis belanja untuk menghasilkan nilai persentase perbandingan.
- d. Melakukan penghitungan untuk mendapatkan angka rata-rata serta menggunakan metode confidential

interval untuk melihat kisaran angka yang akan dijadikan landasan benchmarking. Angka rata-rata ini adalah sebagai justifikasi yang akan digunakan dalam benchmarking antar K/L dan dapat digunakan sebagai estimasi jumlah ideal yang dibutuhkan dalam pencapaian output.

3. TINJAUAN PUSTAKA

3.1 Terminologi dan Dasar Hukum

Standar Struktur Biaya (SSB) adalah batasan komposisi biaya atas suatu keluaran (output)/kegiatan/program tertentu yang ditetapkan oleh Mneteri Keuangan selkau pengelola fiskal (Chief Financial Officer). SSB ini berfungsi sebagai acuan bagi kementerian negara/lembaga dalam menyusun komposisi biaya tertentu dari suatu keluaran (output)/kegiatan/program tertentu dalam penyusunan rencana kerja dan anggaran kementerian negara/lembaga dan pelaksanaan anggaran. Indeksasi merupakan alat yang digunakan untuk penghitungan kebutuhan anggaran dalam kerangka pengeluaran jangka menengah. Indeksasi sendiri berfungsi sebagai penghitungan pagu kebutuhan alokasi biaya suatu keluaran (output) pada tahun anggaran yang direncanakan bagi dasar keluaran. Selain itu fungsi indeksasi sebagai penghitungan prakiraan maju tahun anggaran berikutnya bagi dasar keluaran (output baseline) dan inisiatif baru.

Dasar hukum yang melandasi perlunya standar struktur biaya dan indeksasi, yaitu:

1. UU No. 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara Pasal 3 (1) bahwa

“Keuangan Negara dikelola secara tertib, taat pada peraturan perundang-undangan, efisien, ekonomis, efektif, transparan, dan bertanggung jawab dengan memperhatikan rasa keadilan dan kepatutan.”

2. Amanat PMK No. 71/PMK.02/2013 Pasal 26 bahwa “dalam rangka mendukung efisiensi alokasi biaya dalam penyusunan RKA-K/L, Menteri Keuangan menetapkan Standar Struktur Biaya dan Indeksasi.”

Tujuan utama dari pengaturan dimaksud adalah untuk meminimalisasi biaya birokrasi dalam menghasilkan pelayanan kepada masyarakat.

Pada tahap awal, penerapan SSB dilakukan pada level keluaran (output). Penetapan besaran SSB merujuk pada jenis keluaran (output) dalam RKA-K/L yang dikelompokkan sebagai berikut:

1. Keluaran (output) Barang, yang terdiri dari:
 - a. Output barang infrastruktur, yaitu output kegiatan yang merupakan barang berwujud dan atau berupa jaringan yang diperlukan untuk jaminan ekonomi sektor publik agar perekonomian dapat berfungsi dengan baik. Contoh: jalan, kereta api, air bersih, bandara, kanal, waduk, pengolahan limbah, dan sebagainya.
 - b. Output barang non infrastruktur, yaitu output kegiatan yang merupakan barang baik berwujud maupun tidak berwujud yang tidak berupa jaringan yang bukan termasuk barang infrastruktur. Contoh: kendaraan, software aplikasi, dan sebagainya.

2. Keluaran (output) Jasa, yang terdiri dari:
 - a. Output jasa regulasi/birokrasi, yaitu output yang dihasilkan dari suatu kegiatan dalam rangka pembuatan peraturan atau pendukung administrasi birokrasi. Bentuk output tersebut dapat berupa norma, standar, dan lain-lain.
 - b. Output jasa layanan, yaitu output dari suatu kegiatan yang merupakan layanan dari suatu instansi pemerintah. Contoh: SP2D, layanan BOS, dan sebagainya.

3.2 Penerapan Standar Struktur Biaya TA 2016

Penerapan standar struktur biaya idealnya dilakukan pada ke-empat jenis output dimaksud sehingga pembatasan biaya dapat berlaku pada semua output. Namun mengingat jenis output belum terdokumentasi dengan baik dalam RKA-K/L maka akan lebih tepat apabila penerapan dilakukan secara bertahap. Untuk tahap awal, penerapan Standar Struktur Biaya TA 2016 perlu dilakukan dengan pemilihan atas jenis output yang ada. Secara umum, output barang infrastruktur dan output jasa layanan lebih mudah untuk diidentifikasi dibandingkan dengan output barang non infrastruktur dan output jasa regulasi. Kemudahan identifikasi sangatlah krusial mengingat analisis pengelompokan jenis output dilakukan melalui judgement yang kemungkinan berbeda dengan penafsiran kementerian/lembaga. Namun demikian, karena output barang, baik untuk infrastruktur dan non-infrastruktur, sudah dilakukan upaya efisiensi melalui proses pengadaan secara kontraktual maka

penerapan Standar Struktur Biaya TA 2016 akan diterapkan pada output jasa layanan khususnya layanan non regulasi.

Pengaturan Standar Struktur Biaya tidak diterapkan pada output/sub output yang ditetapkan dalam Peraturan Menteri Keuangan tentang Standar Biaya Keluaran (SBK) Tahun Anggaran 2016 mengingat :

1. Proses penetapan Standar Biaya Keluaran dalam Peraturan Menteri Keuangan tentang SBK Tahun Anggaran 2016 sedang berjalan, dimana rincian atas SBK tersebut telah ditelaah pada kesempatan pertama.
2. Hal ini dapat memberikan insentif bagi K/L dalam menyusun SBK sehingga aspek strategis SBK sebagai alat efisiensi dapat berjalan dengan baik. Pemberian insentif tersebut akan dievaluasi sejalan dengan meningkatnya animo K/L dalam menyusun SBK dimasa yang akan datang.

3.3 Cakupan Pembatasan Biaya

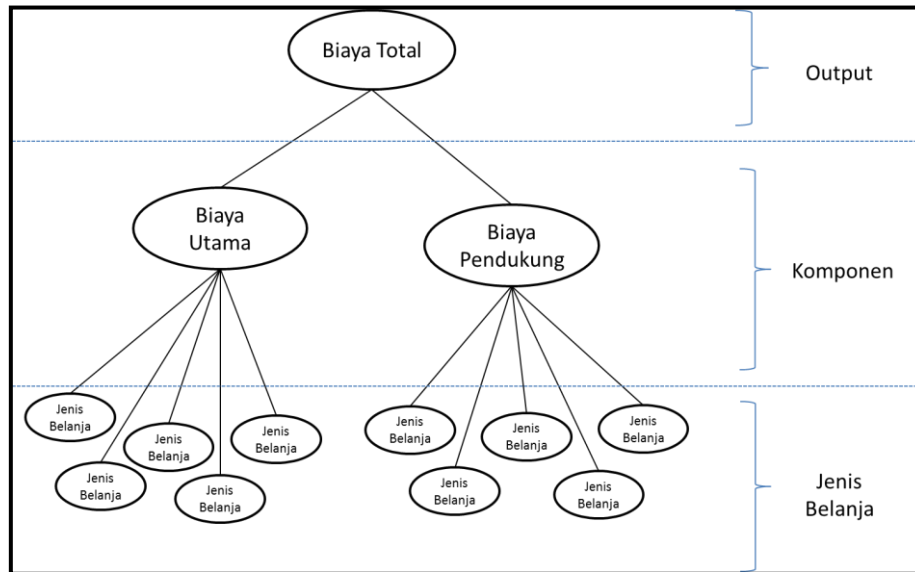
Output jasa layanan non-regulasi didefinisikan sebagai output dari suatu kegiatan yang merupakan wujud dari suatu layanan dari suatu instansi pemerintah. Contoh dari output jasa layanan adalah SP2D, layanan BOS, dan sebagainya. Berdasarkan hasil rapat pembahasan terakhir disepakati pengaturan standar struktur biaya untuk tahun anggaran 2016 dilakukan dengan

melakukan pembatasan biaya pendukung yang diizinkan dari total biaya keluaran. Sementara pembatasan biaya perjalanan dinas, untuk saat ini belum dilakukan mengingat pembatasan biaya perjalanan dinas akan lebih efektif bila dilakukan dengan melakukan kebijakan penetapan satuan biaya perjalanan dinas yang tidak menimbulkan conflict of interest bagi pejabat/pegawai untuk mendapatkan tambahan penghasilan dari pelaksanaan perjalanan dinas.

Hal ini senada dengan dengan pembatasan honorarium, yang dilakukan melalui kebijakan pengendalian terhadap honorarium pada PMK Nomor 71/PMK.02/2013 juncto PMK 51/PMK.02/2014 dan penerapan remuneration system pada K/L. Adapun definisi biaya utama dan biaya pendukung adalah sebagai berikut:

1. Biaya Utama adalah semua biaya yang terkait langsung dengan pelaksanaan suatu kebijakan yang kebutuhannya dipengaruhi oleh total volume output yang akan dicapai.
2. Biaya Pendukung adalah semua biaya yang digunakan dalam rangka menjalankan dan mengelola suatu kebijakan yang kebutuhannya tidak terkait langsung dengan total volume output yang akan dicapai.

Pada kajian ini, pokok bahasannya akan direpresentasikan dalam skema yang tampak pada gambar berikut ini:



Gambar 1. Skema Biaya dalam RKA-K/L

Berdasarkan Gambar 1 tersebut, dapat disampaikan hal sebagai berikut:

Biaya total dari suatu output terdiri dari komponen utama dan komponen pendukung.

Biaya utama dan biaya pendukung sendiri terdiri dari bermacam-macam jenis belanja, (namun jenis belanja yang dibahas dalam kajian ini adalah jenis biaya perjalanan dinas).

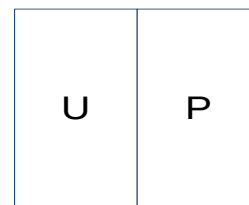
Persentase merupakan inti dari kajian ini. Terdapat tiga hal yang menjadi fokus dalam mencari persentase ini, yaitu:

1. Persentase biaya pendukung atas biaya total
merupakan jumlah biaya pendukung dibagi dengan biaya total dikalikan seratus persen.
2. Persentase biaya perjalanan dinas atas biaya total
merupakan jumlah biaya perjalanan dinas baik dalam biaya utama maupun biaya pendukung dibagi dengan biaya total dikalikan seratus persen.
3. Persentase biaya perjalanan dinas pendukung atas biaya total

adalah jumlah biaya perjalanan dinas untuk kategori biaya pendukung dibagi dengan biaya total dikalikan seratus persen.

Ilustrasi dari nomor 1 – 3 adalah sebagai berikut :

1.



Cara menghitung Persentase biaya pendukung atas biaya total adalah sebagai berikut:

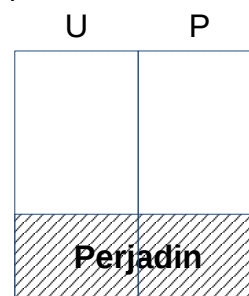
$$\% PT = P/T \times 100\%$$

% PT = Persentase biaya pendukung atas biaya total

P = biaya pendukung

T = biaya total

2.



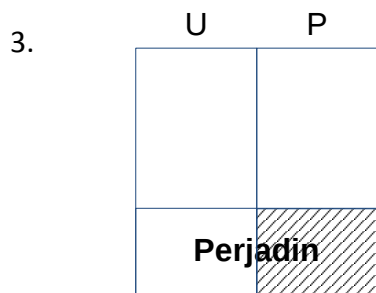
Cara menghitung Persentase biaya perjalanan dinas atas biaya total adalah sebagai berikut:

$$\% PjT = Pj/T \times 100\%$$

% PjT = Persentase biaya perjalanan dinas atas biaya total

Pj = biaya Perjalanan dinas

T = biaya total



$$PjPT = PjP/T \times 100\%$$

% PjPT = Persentase biaya perjalanan dinas pendukung atas biaya total

Pj = biaya Perjalanan dinas pendukung

T = biaya total

4. PEMBAHASAN

4.1 Hasil Pengolahan Data

Data RKA-K/L TA 2014 dikaji dengan menilai tingkat kewajaran biaya pendukung atas biaya keluaran dan komposisi biaya perjalanan dinas atas biaya keluaran. Data yang telah diperoleh diolah dengan software statistik SPSS menggunakan metode confidential interval dan menghitung rata-ratanya. Dari hasil pengolahan tersebut diperoleh hasil sebagai berikut:

1. Kelompok Kode 2 (Barang Non Infrastruktur)

Tabel 1 Hasil Pengolahan Data untuk Barang Non Infrastruktur

	Metode Confidential Interval	Metode Rata-rata	Standar Deviasi
<i>BiayaPendukung / BiayaTotal</i>	16,42% – 37,40%	35,96%	0,307443006
<i>BiayaPerja din / BiayaTotal</i>	67,73% – 88,88%	66,30%	0,309963938
<i>BiayaPerja dinPendukung / BiayaTotal</i>	0% – 15,69%	12,22%	0,250310575

Pada Tabel 1 tersebut diketahui bahwa rata-rata untuk biaya pendukung atas biaya total 35,96%. Persentase tersebut berada dalam batas toleransi kewajaran penggunaan anggaran. Berdasarkan metode confidential interval batas toleransi kewajaran penggunaan anggaran yaitu 16,42% sampai 37,40%. Sedangkan rata-rata untuk biaya perjalanan dinas atas biaya total persentasenya 66,30% dan angka tersebut berada dalam batas toleransi kewajaran yaitu 67,73% sampai 88,88%. Persentase biaya perjalanan dinas

untuk biaya pendukung atas biaya total sebesar 12,22%. Rata-rata tersebut berada dalam batas toleransi kewajaran penggunaan anggaran yaitu 0%-15,69%.

2. Kelompok Kode 3 (Jasa Regulasi)

Tabel 2 Hasil Pengolahan Data untuk Jasa Regulasi

	Metode Confidential Interval	Metode Rata-rata	Standar Deviasi
$\frac{BiayaPendukung}{BiayaTotal}$	56,47% – 57,73%	57,10%	0,27833
$\frac{BiayaPerja\ din}{BiayaTotal}$	49,27% – 50,59%	49,93%	0,28876
$\frac{BiayaPerja\ dinPendukung}{BiayaTotal}$	37,98% – 39,46%	38,72%	0,326522

Pada Tabel 2 tersebut diketahui bahwa rata-rata untuk biaya pendukung atas biaya total 57,10%. Persentase tersebut berada dalam batas toleransi kewajaran penggunaan anggaran. Berdasarkan metode confidential interval batas toleransi kewajaran penggunaan anggaran yaitu 56,47% – 57,73%. Sedangkan rata-rata untuk biaya perjalanan dinas atas biaya total persentasenya 49,93% dan

angka tersebut berada dalam batas toleransi kewajaran yaitu 49,27% – 50,59%. Persentase biaya perjalanan dinas untuk biaya pendukung atas biaya total sebesar 38,72%. Rata-rata tersebut berada dalam batas toleransi kewajaran penggunaan anggaran yaitu 37,98% – 39,46%.

3. Kelompok Kode 4 (Jasa Layanan)

Tabel 3 Hasil Pengolahan Data untuk Jasa Layanan

	Metode Confidential Interval	Metode Rata-rata	Standar Deviasi
$\frac{BiayaPendukung}{BiayaTotal}$	46,27% – 47,87%	47,07%	0,289645
$\frac{BiayaPerja\ din}{BiayaTotal}$	47,02% – 48,61%	47,82%	0,287489
$\frac{BiayaPerja\ dinPendukung}{BiayaTotal}$	37,27% – 38,96%	38,12%	0,306113

Pada Tabel 3 tersebut diketahui bahwa rata-rata untuk biaya pendukung atas biaya total 47,07%. Persentase tersebut berada dalam batas toleransi kewajaran penggunaan anggaran. Berdasarkan metode confidential interval batas toleransi kewajaran penggunaan anggaran yaitu 46,27% – 47,87%. Sedangkan rata-rata untuk biaya perjalanan dinas atas

biaya total persentasenya 47,82% dan angka tersebut berada dalam batas toleransi kewajaran yaitu 47,02% – 48,61%. Persentase biaya perjalanan dinas untuk biaya pendukung atas biaya total sebesar 38,12%. Rata-rata tersebut berada dalam batas toleransi kewajaran penggunaan anggaran yaitu 37,27% – 38,96%.

5. PENUTUP

5.1 Kesimpulan

Berdasarkan analisis yang dilakukan terhadap data RKA-K/L atas output jasa layanan dengan menggunakan metode statistik confidential interval diperoleh besaran biaya-biaya administrasi keluaran (output) yang realistis dari total biaya output adalah 45%. Pemilihan besaran 45% merupakan upaya untuk menekan biaya pendukung yang selama ini dirasa terlalu besar. Bentuk pengaturan penerapan standar struktur biaya adalah sebagai berikut:

JENIS KELUARAN/(OUTPUT)	PENGATURAN	BESARAN
Jasa Layanan non-regulasi	Besaran biaya pendukung tertinggi yang diizinkan dari total biaya keluaran (output)	45%

Penerapan kebijakan batasan besaran biaya pendukung untuk output jasa layanan non regulasi pada RKA-K/L sebesar 45% pada hakekatnya bersifat konservatif (dalam batas aman untuk dilaksanakan, tidak terlalu tinggi ataupun terlalu rendah, sehingga dapat diterapkan /kegiatan dapat dilaksanakan dengan menghindari kemungkinan kegiatan under budget/over budget), mengingat hal ini

merupakan pengaturan yang baru dan akan dievaluasi besarnya setiap tahun.

5.2 Rekomendasi

1. Dari keempat jenis output dimaksud, kami berpendapat :
 - a. barang infrastruktur, tidak perlu dijadikan objek penerapan SSB karena sudah ada pengaturan prosentase biaya pembangunan atas bangunan/konstruksi negara dari Kementerian PU.
 - b. barang non infrastruktur, belum perlu menjadi prioritas objek penerapan SSB
 - c. jasa regulasi, belum perlu menjadi prioritas objek penerapan SSB karena
 - d. jasa layanan non-regulasi perlu dijadikan sebagai objek penerapan standar struktur biaya TA 2016 untuk memastikan biaya administrasi/pendukung birokrasi yang digunakan dalam mendukung atau mengelola suatu output lebih efisien sehingga sebagian besar alokasi yang diberikan digunakan hal-hal yang berkaitan langsung dengan output yang dihasilkan
2. Berdasarkan kajian, maka kami merekomendasikan penerapan standar struktur biaya TA 2016 akan difokuskan pada pembatasan biaya pendukung dan/atau biaya perjalanan dinas pada pembiayaan output jasa regulasi dan jasa layanan non-regulasi.

STUDI KOMPARASI PENGHITUNGAN BIAYA OUTPUT DENGAN MENGGUNAKAN METODE *DIRECT COSTING* DAN *FULL COSTING*: STUDI KASUS OUTPUT DIKLAT BARANG DAN JASA PADA LIMA BALAI DIKLAT KEUANGAN DI BADAN PENDIDIKAN DAN PELATIHAN KEUANGAN

Niken Ajeng Lestari

Email: niken3010@gmail.com

Intisari

Kajian ini bertujuan untuk membandingkan antara penggunaan metode *direct costing* dan *full costing* dalam penghitungan biaya output. Studi komparasi dilakukan dengan membandingkan hasil penghitungan biaya dengan menggunakan kedua metode tersebut dan membandingkan biaya hasil penghitungan dengan metode *full costing* dengan membandingkan biayanya antar-BDK, antar-waktu, dan antar-BDK-waktu. Metode *full costing* dinilai dapat menunjukkan informasi biaya yang lebih baik bagi pimpinan K/L maupun pengguna anggaran yang dipergunakan dalam pengambilan keputusan dibandingkan dengan metode *direct costing* yang hingga saat ini digunakan dalam penghitungan biaya dalam RKA K/L. Metode penelitian yang digunakan dalam kajian ini adalah kualitatif deskriptif dengan metode analisis komparasi. Data yang digunakan adalah data output diklat pengadaan barang dan jasa yang dihasilkan dari 5 Balai Diklat Keuangan di BPPK pada tahun 2012 hingga 2015. Hasil dari kajian ini menunjukkan bahwa hasil penghitungan biaya dengan menggunakan metode *full costing* lebih besar 23% dibandingkan jika menggunakan metode *direct costing*. Hal ini akan berdampak pada hasil evaluasi kinerja output diklat PBJ karena belum memperhitungkan seluruh sumber daya yang digunakan dalam menghasilkan output diklat PBJ. Ketersediaan IT yang memadai menjadi syarat penting dalam penerapan metode *full costing* dalam sistem penganggaran dan perlu terdapat media pembelajaran yang tepat dalam rangka *transfer knowledge* metode *full costing*.

Kata kunci: penghitungan biaya (*costing*), sistem penganggaran, penganggaran berbasis kinerja (PBK), diklat barang dan jasa, RKA K/L, *direct costing*, *full costing*

1. PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Penerapan prinsip perencanaan dan penganggaran dengan perspektif jangka panjang, penganggaran terpadu, dan penganggaran berbasis kinerja merupakan upaya untuk menjamin penyusunan APBN yang sesuai dengan kebutuhan penyelenggaraan pemerintahan dan kemampuan dalam

menghimpun pendapatan negara. Pada sistem penganggaran berbasis kinerja, penyinerjian perencanaan dan penganggaran akan menghasilkan penyusunan rencana kerja dan anggaran kementerian negara dan lembaga (RKA K/L) berdasarkan skala prioritas dengan memperhatikan aspek tujuan, sasaran, maupun kegiatannya sekaligus dengan mempertimbangkan kemampuan pemerintah menghimpun pendapatan

negara. Di sisi lain, sinergitas ini juga akan menjadi alat pengukur atau standar bagi pemerintah dalam mengadakan evaluasi kinerja keuangan.

Penganggaran Berbasis Kinerja (PBK) merupakan suatu pendekatan dalam sistem perencanaan penganggaran belanja negara yang menunjukkan secara jelas keterkaitan antara alokasi pendanaan dan kinerja atas alokasi belanja tersebut dengan memperhatikan efisiensi dalam pencapaian kinerja. Terdapat 2 hal penting terkait PBK yaitu penghitungan biaya (costing) dalam kaitannya dengan efisiensi dan pengukuran kinerja.

Menurut Mikesell (1995), Performance-based Budgeting (PBB) berawal dari sebuah usaha untuk mengubah proses penganggaran federal di US menjadi lebih berbasis pada hasil dengan suatu referensi tertentu menggunakan informasi kinerja dalam proses penganggaran. PBB dengan kata lain merupakan suatu usaha untuk mengkaitkan antara kinerja yang dicapai dengan biaya yang dikeluarkan. Oleh karena itu, agar dapat berjalan secara efektif, selain adanya kebutuhan atas informasi atas kinerja, diperlukan suatu sistem biaya yang secara menyeluruh dapat menunjukkan biaya atas suatu program. Terkadang costing methodology untuk PBB kurang mendapatkan perhatian. Hal ini mengingat fokus yang lebih dalam terletak pada pengembangan rumusan output atau outcome, walaupun secara konsep seharusnya kedua hal tersebut dikembangkan secara beriringan.

Di sisi lain, diungkapkan oleh Diamond (2003) bahwa penekanan pada output dan program tidak serta merta

menghilangkan kepentingan atas identifikasi atas biaya dari sisi input sebagaimana dipakai pada anggaran pada umumnya. Perlu suatu mekanisme yang secara menyeluruh dapat menunjukkan total biaya (full cost) secara akurat dari suatu output atau program yang akan dibandingkan.

Beberapa hal tersebut menunjukkan pentingnya adopsi full costing dalam penerapan Performance-based Budgeting. Bahkan secara ideal biaya yang dibutuhkan untuk suatu kebijakan tidak hanya diperhitungkan dari pelaksana kebijakan tersebut namun juga memperhatikan sumbangan biaya yang dikonsumsi bersama-sama yang dikeluarkan pihak lain.

Penghitungan biaya merupakan penentuan nilai sumber daya yang digunakan dalam menghasilkan barang atau penyediaan layanan tertentu (The Treasury, 1994). Penghitungan biaya yang tepat menghindari alokasi dana yang terlalu besar atau justru kurang. Penghitungan biaya menyediakan informasi bagi pengguna anggaran mengenai biaya dari layanan yang dihasilkan di suatu unit organisasi. Informasi tersebut digunakan diantaranya untuk perencanaan, monitoring dan kontrol, serta pengambilan keputusan.

Penghitungan biaya dalam RKA K/L hingga saat ini menggunakan metode direct costing yaitu perhitungan biaya yang hanya memperhitungkan biaya langsung dari suatu output tertentu yang dalam PMK No.71/PMK.02/2013 disebut dengan biaya utama. Begitu juga halnya dengan metode penghitungan biaya yang digunakan dalam menghitung biaya untuk

menyelenggarakan diklat. Hal ini ditunjukkan dalam tabel 1 sebagai berikut.

Pada tabel 1 ditunjukkan bahwa dalam menghasilkan output diklat pengadaan

Tabel 1 Penghitungan Biaya Diklat Pengadaan Barang dan Jasa (PBJ) di 5 BDK Tahun 2012

No.	Uraian	Medan	Manado	Pekanbaru	Pontianak	Makassar
1	Persiapan	17.292.000	2.022.000	39.560.000	59.232.000	1.944.000
2	Pelaksanaan	76.990.000	94.867.000	378.601.000	9.140.000	74.017.000
3	Evaluasi	12.141.000	1.903.000	4.200.000	8.245.000	7.258.000
	Total	106.423.000	98.792.000	422.361.000	76.617.000	83.219.000

barang dan jasa di kelima BDK tersebut di atas hanya memperhitungkan input yang hanya terkait dengan persiapan, pelaksanaan, dan evaluasi diklat tersebut. Dengan menggunakan metode tersebut, seolah-olah dalam penyelenggaraan diklat tidak terdapat biaya tidak langsung lainnya seperti gaji pegawai dan layanan perkantoran lainnya. Namun demikian, biaya tersebut pada dasarnya telah muncul, namun tidak diperhitungkan dalam penyelenggaraan diklat tersebut.

Pada studi ini akan dilakukan simulasi penghitungan biaya output dengan metode *full costing* yaitu memperhitungkan pula biaya tidak langsung dalam menghasilkan suatu output yang dalam PMK No.71/PMK.02/2013 disebut dengan biaya pendukung. Selanjutnya hasil simulasi akan dianalisis dengan metode komparasi dengan metode penghitungan biaya direct costing yang hingga saat ini digunakan dalam RKA K/L. Selain itu, akan diidentifikasi kelebihan dan kekurangan dari penggunaan metode full costing dalam kaitannya dengan sistem penganggaran. Output atau keluaran yang digunakan dalam kajian ini adalah output diklat pengadaan barang dan jasa yang terdapat di 5 Balai Diklat Keuangan (BDK)

di Badan Pendidikan dan Pelatihan Keuangan (BPPK) pada tahun 2012 hingga 2015. Simulasi penghitungan biaya tidak menggunakan data fiktif baik dari detail belanjanya hingga angkanya. Simulasi dilakukan dengan menggunakan data yang sudah ada yaitu angka pada RKA BPPK tahun 2012 hingga 2015 yang diperoleh dari Business Intelligence Anggaran.

Di samping itu, dengan menggunakan data yang sama, akan dilakukan pula simulasi penggunaan metode full costing dalam penghitungan besaran standar biaya keluaran umum yaitu standar biaya keluaran yang berlaku di beberapa atau seluruh K/L. SBKU yang ingin ditunjukkan adalah nilai output diklat barang dan jasa per peserta diklat yang dinilai wajar. Penghitungan besaran SBKU dilakukan dengan teknik benchmarking antar 5 satker dari tahun 2012 hingga 2015. Teknik ini digunakan dalam rangka menemukan angka diklat per peserta yang wajar dan paling optimal.

Metode analisis yang digunakan dalam studi ini adalah metode kualitatif deskriptif dengan analisis komparasi. Hasil studi ini diharapkan dapat memberikan gambaran mengenai metode penghitungan biaya output dengan menggunakan full costing. Selain itu,

dengan mengetahui kelebihan dan kekurangannya, apabila metode *full costing* dipertimbangkan untuk digunakan dalam sistem penganggaran, dapat lebih yakin terhadap keunggulannya dan dapat melakukan langkah-langkah pencegahan serta penyesuaian terhadap kekurangan yang ada.

1.2 Tujuan Penelitian

Tujuan studi ini diantaranya untuk menunjukkan metode penghitungan biaya output secara *full costing*. Selain itu, tujuan penulisan kajian ini ialah:

- Melakukan analisis komparasi penghitungan biaya yang menggunakan metode *full costing* dengan metode *direct costing*,
- Melakukan analisis biaya hasil penghitungan biaya dengan metode *full costing* antar-BDK, antar-waktu, dan antar-BDK-waktu,
- Mengidentifikasi kelebihan serta kekurangan dari metode *full costing*, dan
- Menggunakan metode *full costing* dan *benchmarking* untuk menyusun standar biaya keluaran umum (SBKU).

1.3 Pertanyaan Penelitian

Beberapa pertanyaan yang ingin dijawab dari kajian ini diantaranya:

- Bagaimana perbandingan penghitungan total biaya dari output diklat pengadaan barang dan jasa antara metode *direct costing* dengan metode *full costing*?
- Bagaimana perbandingan hasil perhitungan biaya dengan metode *full-costing* antar-BDK, antar-waktu,

dan antar-BDK-waktu dari biaya diklat pengadaan barang dan jasa?

- Bagaimana hasil penggunaan metode *full costing* dan teknik *bechmarking* dalam penghitungan SBKU per peserta diklat barang dan jasa?
- Apa saja kelebihan dari penggunaan metode *full costing* dalam sistem penganggaran?
- Apa saja kekurangan dari penggunaan metode *full costing* dalam sistem penganggaran?

1.4 Keterbatasan Penelitian

Simulasi yang dilakukan dalam kajian ini memiliki beberapa keterbatasan diantaranya adalah

- Diklat Pengadaan barang dan jasa dalam kajian ini dianggap sebagai suatu output atau suboutput, tidak sesuai dengan RKA K/L dari setiap BDK yaitu subkomponen,
- Penghitungan biaya tidak memperhatikan detail tahapan dari penyelenggaraan diklat sebagaimana telah diuraikan dalam RKA K/L,
- Penghitungan biaya diklat hanya semata-mata memperlihatkan klasifikasi jenis biayanya saja,
- Penghitungan biaya menggunakan data belanja yang sudah ada, bukan melalui proses dari awal yaitu mengidentifikasi input yang dibutuhkan dan kemudian baru melakukan klasifikasi biaya dan selanjutnya menyusun besaran biaya yang dibutuhkan dalam menghasilkan output penyelenggaraan diklat,
- Penghitungan SBKU hanya akan menunjukkan proses penghitungan serta penggunaan data dalam

menghitung besarannya, tidak memperhatikan apakah diklat barang dan jasa merupakan output atau suboutput.

Keterbatasan tersebut dilakukan untuk mempermudah penghitungan biaya dari output penyelenggaraan diklat.

2. TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Penganggaran Berbasis Kinerja dan Penghitungan Biaya Keluaran (output costing)

Dalam rangka pelaksanaan penganggaran berbasis kinerja (PBK), pada dasarnya ingin mengkaitkan antara pembiayaan dengan hasil dari program yang dijalankan oleh pemerintah. Pada beberapa kajian maupun literatur, menjelaskan pentingnya peran penghitungan biaya (*costing*) dalam mendukung penganggaran berbasis kinerja. Neubrain (2009) mengungkapkan pentingnya penghitungan biaya dalam salah satu tahap dalam melakukan sinkronisasi antara anggaran dengan hasil dari program pemerintah yaitu:

- a. Mengidentifikasi keseluruhan pengukuran kinerja atau indikator untuk membantu menilai kinerja program secara objektif. Terdapat 3 jenis indikator output yaitu indikator kuantitas output, kualitas output, dan efisiensi.
- b. Menentukan unit organisasi yang berkontribusi pada aktivitas dan mengalokasikan dana pada aktivitas tersebut pada program terkait. Alokasi dana dilakukan secara langsung dan tidak langsung. Pengalokasian dana untuk suatu kegiatan dapat dilakukan

secara langsung jika suatu biaya tersebut langsung terkait dengan kegiatan tersebut. Sedangkan untuk biaya yang tidak terkait langsung dengan suatu kegiatan biasanya dialokasikan berbeda dengan biaya langsung tersebut. Diperlukan metode penghitungan biaya yang tepat yaitu metode yang dapat memperhitungkan keseluruhan biaya yang dibutuhkan dalam menghasilkan suatu output (*full cost*).

- c. Mengembangkan proses evaluasi program, yaitu kerangka yang memungkinkan organisasi untuk menentukan prioritas dan menilai penganggaran program selama siklus penganggaran dan melakukan *review* kinerja secara periodik.

Di samping itu, dalam pelaksanaan penganggaran berbasis kinerja, efektifitas dan efisiensi program secara bertahap dapat dicapai diantaranya dengan menyediakan pengguna anggaran suatu informasi terbaru dan akurat mengenai keseluruhan biaya aktivitas, output, dan outcome. Kebutuhan informasi tersebut perlu diperluas hingga marginal cost, sehingga baik pengguna anggaran maupun penelaah dimungkinkan untuk menilai secara realistis mengenai dampak adanya peningkatan maupun penurunan pembiayaan pada output dan outcome. Maka tantangannya adalah untuk memastikan bahwa metode penghitungan biaya yang digunakan dapat menyediakan informasi biaya yang dibutuhkan dalam penentuan kebijakan (Barrett, 2007).

Sementara itu, Diamond (2003) mengungkapkan bahwa metode penghitungan biaya dalam PBK seringkali

kurang diperhatikan. Penekanan PBK pada output dan outcome tidak menghilangkan kebutuhan terhadap identifikasi input yang sangat dibutuhkan dalam penganggaran rutin dan pelaporan. Terhadap suatu program yang dijalankan, diperlukan mekanisme yang tepat untuk mengalokasikan biayanya secara penuh (fully cost), sehingga output suatu program dapat dikaitkan dengan anggaran belanjanya, dan pada akhirnya benefit program dapat diukur sebagai kinerja dari program tersebut.

Biaya dapat dialokasikan dengan banyak kriteria yang berbeda. Dari sudut pandang penganggaran program, kriteria yang paling mengena adalah hubungan biaya tersebut secara langsung atau tidak langsung terhadap suatu program. Biaya dapat ditentukan pada objek biaya yang berbeda-beda. Apapun kriteria yang digunakan, seharusnya dapat secara jelas dispesifikasikan dalam suatu sistem penghitungan biaya pemerintahan yang tidak hanya dapat menghasilkan informasi biaya yang akurat pada program, tapi juga dapat menentukan biaya tersebut secara tepat dan tidak terlalu kompleks atau resource intensive untuk diterapkan. Dengan demikian, seringkali karakteristik tersebut sulit untuk dicapai secara simultan dan dampaknya sering terjadi *trade-off*.

2.2 Akuntansi Biaya

Menurut Hongren (2012: 25) Akuntansi Biaya menyediakan informasi baik untuk kepentingan managerial dan finansial. Akuntansi Biaya mengukur dan melaporkan informasi finansial dan non-finansial yang berhubungan dengan biaya

pembentukan atau konsumsi dari sumber daya bagi sebuah organisasi. Akuntansi dimana informasi biaya dikumpulkan atau dianalisis.

Akuntansi Biaya, menurut Mulyadi (1999) merupakan proses pencatatan, penggolongan, peringkasan, dan penyajian biaya pembuatan dan penjualan produk atau jasa, dengan cara-cara tertentu, serta penafsiran terhadapnya. Definisi ini sejalan dengan pengertian yang disampaikan oleh Rayburn (1999) yang menyatakan bahwa "Akuntansi Biaya adalah mengidentifikasi, mendefinisikan, mengukur, melaporkan, dan menganalisis berbagai unsur biaya langsung dan tidak langsung yang berkaitan dengan produksi serta pemasaran barang dan jasa."

Berdasarkan definisi yang disebutkan diatas, terdapat beberapa peranan akuntansi biaya menurut Carter dan Usry (2005) adalah membantu manajemen dalam menyelesaikan tugas-tugas berikut:

- Membuat dan melaksanakan rencana dan anggaran untuk operasi dalam kondisi kompetitif dan ekonomi yang telah diprediksi sebelumnya.
- Menetapkan metode perhitungan biaya dan prosedur yang menjamin adanya pembebanan biaya dan perbaikan mutu.
- Mengendalikan kuantitas fisik dari persediaan, dan menentukan biaya dari setiap produk dan jasa yang dihasilkan untuk tujuan penetapan harga dan evaluasi kinerja dari suatu produk, departemen atau divisi.
- Menentukan biaya dan laba perusahaan untuk satu tahun periode akuntansi atau untuk periode lain yang

lebih pendek. Hal ini termasuk menentukan nilai persediaan dan harga pokok penjualan sesuai dengan aturan pelaporan eksternal.

- e. Memilih diantara dua atau lebih alternatif jangka pendek atau jangka panjang yang dapat mengubah pendapatan atau biaya.

Di samping memiliki peranan yang penting, akuntansi biaya juga memiliki manfaat sebagai penyedia salah satu informasi biaya yang diperlukan oleh manajemen baik di sektor *private* maupun sektor publik, diantaranya untuk (New South Wales Treasury, 2007: 6):

- a. Perencanaan pelayanan yang memadai,
- b. Monitoring dan evaluasi, dan
- c. Pengambilan keputusan.

2.2.1 Biaya dan Terminologi Biaya

Akuntan mendefinisikan biaya sebagai sumber daya yang dikorbankan untuk mencapai tujuan tertentu. Biaya biasanya diukur dalam bentuk sejumlah uang yang harus dibayar untuk memperoleh suatu barang atau jasa. Biaya aktual merupakan biaya yang terjadi berupa biaya yang telah dikeluarkan (*historical* atau *past cost*), dibedakan dengan *budgeted cost*, yaitu biaya yang diprediksi akan dikeluarkan (*future cost*).

Biaya dapat diklasifikasikan sebagai biaya langsung dan tidak langsung dilihat dari metode penentuan biaya kepada objek biayanya. Pada gambar 1 ditunjukkan bahwa biaya langsung adalah biaya yang terkait dengan objek biaya tertentu dan dapat ditelusuri secara langsung pada objek biaya tersebut secara ekonomi. Biaya tidak langsung adalah

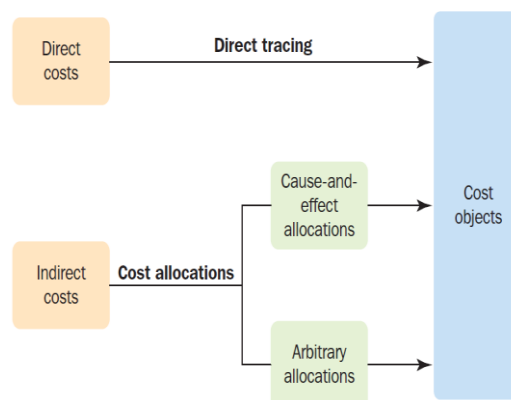
biaya yang terkait dengan objek biaya tertentu namun tidak dapat ditelusuri secara langsung pada objek biaya tersebut secara ekonomi, sebagaimana ditunjukkan pada gambar 1 bahwa penentuan biaya tidak langsung melalui pengalokasian biaya secara sebab-akibat atau *arbitrary*.

Faktor-faktor yang mempengaruhi klasifikasi biaya langsung dan tidak langsung (Hongren, *et. al.*, 2012: 51-52):

1. Materialitas biaya yang bersangkutan.
Semakin kecil jumlah biaya yang terjadi, semakin kecil kebutuhan untuk menelusuri biaya tersebut terhadap suatu objek biaya.
2. Tersedianya teknologi untuk pengumpulan informasi yang lebih akurat.

Kemajuan teknologi dalam memperoleh informasi memungkinkan untuk lebih mendorong biaya menjadi lebih ke biaya langsung. Hal ini dikarenakan adanya teknologi yang dapat mempermudah suatu pekerjaan tertentu, sehingga biaya yang dulunya tidak dapat ditelusuri berapa besar kontribusinya terhadap suatu output, dengan adanya teknologi tersebut, menjadi lebih jelas kontribusinya terhadap suatu output.

Gambar 1 Metode Penentuan Biaya



Sumber: Drury, 2012: 45

3. Desain operasional.

Melakukan klasifikasi biaya langsung akan lebih mudah juga jika fasilitas yang dimiliki suatu unit, digunakan khusus untuk menghasilkan objek biaya yang spesifik, misalnya produk atau konsumen khusus.

4. Objek biaya (output).

Objek biaya atau output yang dihasilkan oleh suatu unit organisasi juga menjadi penentu dalam menentukan jenis dari biaya tersebut.

Mengetahui bagaimana biaya akan berubah saat suatu aktivitas dari suatu output berubah merupakan bagian penting dari perencanaan, pengendalian, dan pembuatan keputusan. Sebagai contoh, dalam proses penganggaran, penentuan untuk menentukan suatu produk dapat dipertahankan atau dihilangkan, dan juga mengevaluasi kinerja dari suatu unit, seluruhnya merupakan manfaat yang diperoleh dari tersedianya informasi perilaku biaya. Faktanya, jika tidak mengetahui dan memahami perilaku biaya, maka akan menghasilkan keputusan yang buruk atau bahkan menghancurkan (Hansen, *et al*: 2007: 50).

2.2.2 Metode Penghitungan Biaya

Sistem perhitungan biaya merupakan suatu perangkat prosedur yang didasarkan pada konsep ide, prinsip, serta konsep yang kompleks (Periasamy, 2010: 305-309). Terminologi metode perhitungan biaya berkenaan dengan metode untuk mengetahui besar suatu biaya dalam menghasilkan suatu output. Metode perhitungan biaya untuk setiap organisasi adalah berbeda-beda,

tergantung pada aktivitas produksinya dan *the nature of business*. Tidak ada desain sistem penghitungan biaya yang tepat untuk semua kondisi. Desain sistem penghitungan biaya dipengaruhi oleh beberapa faktor sebagai berikut (The Treasury, 1994):

- a. Tingkat informasi yang dibutuhkan oleh pengguna,
- b. Kompleksitas dan keragaman objek biaya,
- c. Frekuensi alokasi biaya,
- d. Struktur pelaporan, dan
- e. Biaya pemeliharaan sistem.

Penghitungan biaya seharusnya memperjelas informasi biaya dari setiap output yang dihasilkan suatu unit, sehingga pengguna anggaran dan menteri dapat mengetahui bagaimana sumber daya input dapat menambah suatu nilai dari output yang telah disepakati. Oleh karena itu, sistem penghitungan biaya yang efektif, tidak secara sederhana menghubungkan antara biaya tidak langsung dengan suatu output. Sistem penghitungan biaya yang handal, akan membantu dalam proses penambahan nilai suatu output menjadi lebih transparan atau terbuka. Hal tersebut bermanfaat diantaranya untuk (The Treasury, 1994: 8):

- a. Pimpinan K/L dapat memilih dengan lebih baik, kombinasi output yang tepat dalam mencapai suatu *outcome* yang diinginkan,
- b. Banyak peluang yang dapat diidentifikasi untuk mengembangkan kinerja output dan efisiensi, dan
- c. Unit-unit teknis dapat menerapkannya untuk melakukan perencanaan dan peramalan (*forecasting*).

Terdapat dua metode penghitungan biaya untuk suatu objek biaya, yaitu penghitungan biaya langsung (*direct costing*) dan penghitungan biaya secara penuh (*full costing* atau *absorption costing*).

- a. *Direct costing* yang juga disebut sebagai *marginal* atau *variable costing* adalah penghitungan biaya yang hanya menempatkan biaya langsung untuk suatu objek biayanya.
- b. *Full costing* atau *absorption costing* memperhitungkan biaya langsung dan tidak langsung untuk suatu objek biaya. *Full costing* dapat dibagi menjadi 2 yaitu *traditional costing system* dan *activity-based-costing* (ABC) system.

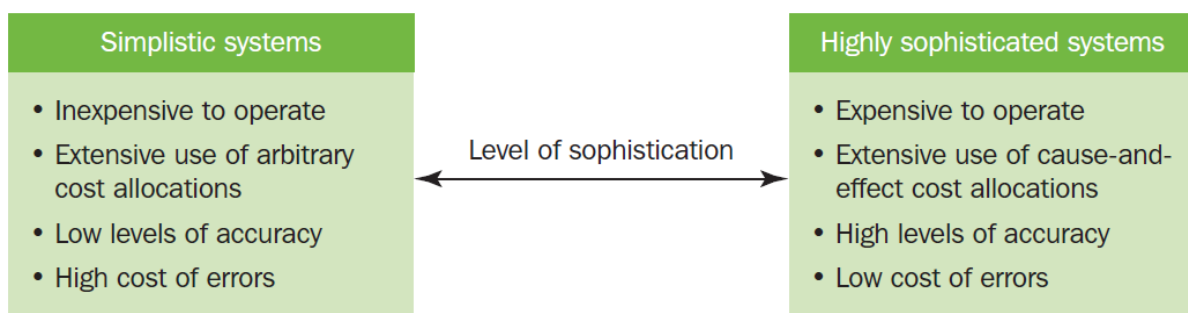
2.2.3 Memilih Metode Penghitungan Biaya

Sistem penghitungan biaya menurut historinya didesain sebagai persyaratan pencatatan keuangan kepada pihak eksternal. Sistem penghitungan biaya tersebut didesain beberapa dekade yang lalu saat biaya dalam memproses informasi masih tinggi dan cenderung menghindari metode yang lebih rumit dalam menentukan biaya tidak langsung terhadap suatu produk. Sistem yang

sederhana tersebut hingga saat ini masih banyak digunakan. Bahkan saat telah disadari pula bahwa alokasi biaya secara arbitrary tidak cukup akurat untuk menjadi syarat dalam mengambil suatu keputusan (Drury, 2012: 47).

Metode full costing dipertimbangkan sebagai mekanisme yang lebih akurat dalam menentukan biaya tidak langsung pada suatu output. Baik metode *direct costing* maupun *full costing* keduanya memiliki tingkat kerumitan masing-masing, namun demikian secara umum metode *direct costing* cenderung lebih sederhana dibandingkan *full costing* yang lebih rumit. Maka untuk menilai tingkat kerumitan dari suatu metode penghitungan biaya, perlu dibandingkan antara biaya dan manfaat dari masing-masing metode. Sistem yang sederhana akan lebih murah untuk dilaksanakan, namun menghasilkan penetapan biaya yang kurang tepat dan melaporkan biaya yang tidak akurat pula. Sebaliknya, sistem yang rumit akan lebih mahal jika diterapkan, namun dapat meminimalkan kesalahan (*errors*) dalam menghasilkan informasi biaya output. Hal ini digambarkan dalam gambar 2 sebagai berikut.

Gambar 2 Tingkat Kerumitan dari Metode Penghitungan Biaya



Sumber: Drury, 2012: 48

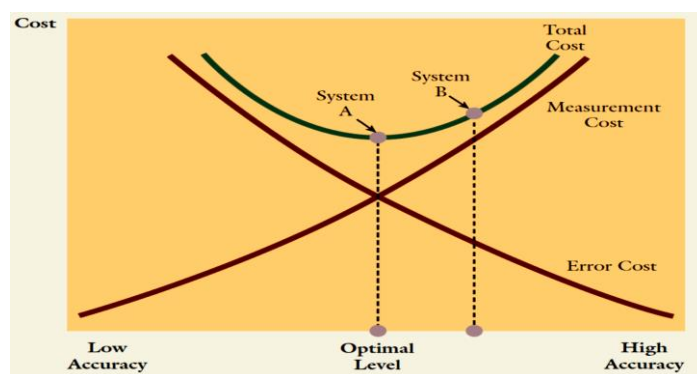
Gambar 2 mengilustrasikan poin paling ekstrem dari suatu metode penghitungan biaya dari yang sederhana dan rumit. Prakteknya, metode penghitungan biaya di banyak organisasi tidak ditentukan pada poin paling ekstrem tersebut, justru akan memilih pada range diantara kedua tingkat kerumitan yang digambarkan pada gambar 2 tersebut. Tujuan pemilihan metode seharusnya bukan metode yang paling akurat. Pengembangannya seharusnya dilakukan pada tingkat kerumitan metode costing yang memiliki biaya marjinal dari pengembangan yang sama dengan manfaat marjinalnya.

Serupa dengan penjelasan oleh Drury (2012: 48) tersebut, Hansen, et. al. (2007) mengungkapkan bahwa dalam menerapkan metode penghitungan biaya yang lebih kompleks, akan timbul trade-off antara the cost of measurement dengan the cost of error. Measurement costs adalah biaya yang dikaitkan dengan

melakukan identifikasi biaya dari suatu output. Sedangkan *error costs* adalah biaya yang dikaitkan dengan pengambilan keputusan yang tidak tepat yang didasarkan pada informasi biaya output yang tidak akurat (informasi biaya yang buruk). *Trade-off* dari kedua biaya tersebut diilustrasikan dalam gambar 3 sebagai berikut.

Idealnya, dalam sistem manajemen biaya akan meminimalkan total biaya dari *measurement cost* dan juga *error cost*. Dalam suatu unit organisasi, sistem biaya yang optimal mungkin bukan *full costing* (dalam gambar 3 ditunjukkan dengan titik B) walaupun menawarkan akurasi atau error yang lebih kecil. Berdasarkan gambar 3, sistem penghitungan biaya yang optimal adalah titik A yang merupakan metode penghitungan yang selama ini dipakai dan mudah untuk diaplikasikan (*direct costing*). Namun demikian, dengan adanya sistem yang

Gambar 3
Trade-off antara Measurement Cost dengan Error Cost dalam Menerapkan Sistem Penghitungan Biaya yang lebih Kompleks



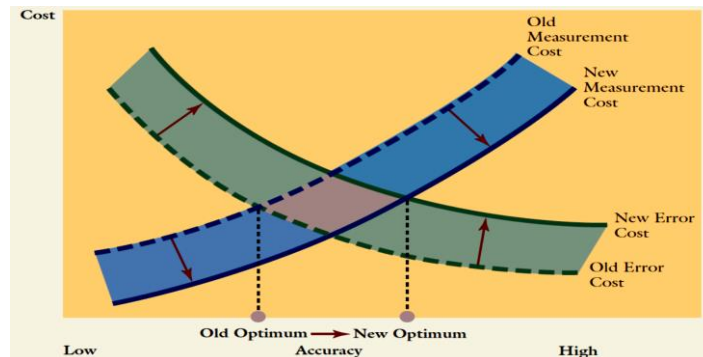
Sumber: Hansen, et al (2007: 37)

terkomputerisasi atau IT yang memadai, pengumpulan data serta proses identifikasi biaya akan semakin mudah, sehingga *measurement error* dapat diturunkan.

Dengan demikian, akan terjadi pergeseran kurva *measurement cost* ke arah kanan yang ditunjukkan dalam gambar 4. Sementara itu, *error costs* juga akan

meningkat dan mendorong kurvanya bergeser ke arah kanan.

Gambar 4
Pergeseran Biaya: Dasar untuk Pemilihan Sistem Penghitungan Biaya yang Lebih Akurat



Sumber: Hansen, *et al* (2007: 38)

Pada titik optimal yang baru, akan tercapai peningkatan atas informasi biaya yang dihasilkan oleh metode *full costing*. Informasi biaya merupakan hal penting untuk dihasilkan oleh suatu organisasi. Informasi biaya yang tidak tepat, dapat berakibat pada kesalahan pengambilan keputusan, misalnya penghentian atau penghilangan suatu output yang seharusnya sangat penting bagi organisasi tersebut dalam mencapai *outcome* yang diinginkan.

2.2.4 Mendefinisikan Objek Biaya (Cost Object) atau Output yang akan Dihitung Biayanya

Mengembangkan deskripsi output atau proses yang digunakan untuk menghasilkan barang atau jasa merupakan syarat penting untuk melakukan penghitungan biaya. Tanpa definisi yang jelas maka tidak mungkin dapat melakukan verifikasi biaya, membandingkan alternatif atau membuat perbandingan antar-waktu (Department of Treasury and Finance, 2001: 3). Output atau keluaran, menurut PMK No. 136/PMK.02/2014 tentang Petunjuk Penyusunan dan Penelaahan RKA

K/L, adalah barang atau jasa yang dihasilkan oleh suatu kegiatan yang dilaksanakan untuk mendukung pencapaian sasaran dan tujuan program dan kebijakan.

3. METODOLOGI PENELITIAN

3.1 Data dan Sumber Data

Objek penelitian yang digunakan dalam kajian ini adalah satker BDK di BPPK. Jenis data yang digunakan adalah data panel dari 5 satker BDK BPPK yaitu BDK Medan, Manado, Pekanbaru, Pontianak, dan Makassar dengan tahun penelitian yaitu tahun 2012 hingga 2015. Penentuan lokasi dan tahun penelitian yang dipilih berdasarkan konsistensi data dari seluruh BDK tersebut. Konsistensi data tersebut menjadi penting karena akan menentukan kualitas dari hasil kajian.

Data yang digunakan diperoleh dalam bentuk file yang diperoleh dari database penganggaran yaitu *Business Intelligence* (BI) Anggaran serta sumber lainnya yang disediakan oleh Subdirektorat Teknologi Informasi Penganggaran, Direktorat Sistem Penganggaran. Data yang digunakan dalam

penghitungan biaya output penyelenggaraan diklat diantaranya adalah:

1. RKA 5 satker BDK di BPPK,
2. Volume output , dan
3. Data lainnya yang relevan.

3.2 Metode Penelitian

Pada dasarnya kajian ini merupakan aplikasi dari suatu penelitian penerapan berupa penelitian dan pengembangan. Tujuan utama dari penelitian dan pengembangan ialah penelitian yang bertujuan untuk mengembangkan suatu produk sehingga produk tersebut memiliki kualitas yang lebih tinggi (Kuncoro, 2009: 8).

Metode penelitian yang digunakan dalam kajian ini adalah kualitatif deskriptif yaitu bertujuan untuk memperoleh gambaran seutuhnya mengenai suatu hal menurut sudut pandang tertentu terhadap suatu hal yang diteliti. Penelitian kualitatif berhubungan dengan ide, persepsi, pendapat atau kepercayaan penelitik terhadap yang diteliti dan kesemuanya tidak dapat diukur dengan angka. Selanjutnya analisis akan disajikan dengan metode komparasi yaitu membandingkan sistem penghitungan biaya antara yang aktual dengan metode lainnya dan membandingkan biaya diklat antar-BDK dan antar-waktu.

Sehubungan dengan hal tersebut, dalam kajian ini akan disimulasikan penggunaan metode *full costing* dalam penghitungan biaya output diklat yang kemudian membandingkannya dengan metode *direct costing* yang merupakan metode yang hingga saat ini digunakan dalam RKA K/L. Selain itu, akan diuraikan

pula kelebihan serta kekurangan dari penggunaan metode *full costing* dengan sudut pandang tertentu yang ditampilkan baik dalam bentuk narasi maupun tabel atau grafik.

3.3 Tahapan Penghitungan Biaya Output

Berikut ini diuraikan mengenai tahapan penghitungan biaya output yang digunakan dalam kajian ini. Namun demikian, perlu diketahui bahwa penentuan biaya output dalam kajian ini menggunakan data yang telah ada atau data tahun yang telah lalu, sehingga tahapan berikut hanya berlaku semata-mata untuk tujuan analisis pengembangan dari metode penghitungan biaya output. Jika digunakan akan digunakan dalam proses penganggaran, tentu saja akan berbeda untuk tahap-tahap tertentu.

- a. Pengumpulan data RKA dari 5 BDK di BPPK sesuai tahun penelitian,
- b. Menentukan output diklat yang sama di 5 BDK yang berulang dari tahun 2012 hingga 2015,
- c. Menentukan klasifikasi biaya diklat, Dalam melakukan klasifikasi biaya diklat, nomenklatur biaya utama dan pendukung sebagaimana disebutkan dalam PMK No.71/PMK.02/2013 yang digunakan dalam penyusunan RKA K/L tidak digunakan dalam kajian ini, namun yang digunakan adalah nomenklatur dan definisi biaya sebagai berikut:

1) Biaya tidak langsung

Pada biaya ini terdiri dari belanja pegawai (komponen 001) dan belanja barang penyelenggaraan operasional dan pemeliharaan perkantoran (komponen 002).

Penentuan besaran biaya tidak langsung untuk output diklat PBJ, menggunakan tahapan sebagai berikut:

- i. Menentukan biaya 001 atau 002
- ii. Total biaya tidak langsung untuk output diklat PBJ
Diperoleh dengan melakukan perkalian antara besar setiap biaya 001 dan 002 pada poin i) dengan besar alokasi dana untuk output diklat PBJ, kemudian hasilnya dibagi dengan jumlah alokasi untuk semua output di masing-masing BDK.

$$\begin{aligned} \text{Total Biaya tidak langsung} &= \left(\frac{\text{total komponen biaya 001} \times \text{alokasi output diklat PBJ}}{\text{alokasi seluruh output}} \right) \\ &+ \left(\frac{\text{total komponen biaya 002} \times \text{alokasi output diklat PBJ}}{\text{alokasi seluruh output}} \right) \end{aligned}$$

2) Biaya langsung

Pada biaya langsung terdiri dari seluruh belanja selain belanja pegawai (komponen 001) dan belanja barang penyelenggaraan operasional dan pemeliharaan perkantoran (komponen 002) yang berkaitan dengan output diklat PBJ.

- d. Menghitung total biaya dari output diklat,

Total biaya output per diklat di masing-masing BDK diperoleh dengan menjumlahkan biaya langsung dan biaya tidak langsung dari diklat tersebut.

$$\text{Total biaya diklat PBJ} = \text{biaya tidak langsung} + \text{biaya langsung}$$

Di samping melakukan simulasi atas penghitungan biaya diklat dengan metode *full costing*, dalam kajian ini akan dilakukan pula simulasi penghitungan

SBKU diklat barang dan jasa menggunakan data yang sama. SBKU tersebut berupa standar satuan biaya per peserta diklat barang dan jasa yang diperoleh dengan metode *full costing* dan teknik *benchmarking*. Penghitungan SBKU dalam kajian ini menggunakan langkah-langkah yang sama dengan penghitungan biaya total diklat sebagaimana diuraikan di atas, namun dengan beberapa langkah lanjutan sebagai berikut:

- a. Menghitung biaya satuan diklat per peserta diklat

Jumlah detail peserta diklat barang dan jasa (PBJ) di masing-masing BDK tidak tersedia dalam BI, sehingga jumlah output peserta diklat PBJ diperoleh dengan menghitung rata-rata tertimbang dari total biaya seluruh diklat dan alokasi diklat PBJ.

$$\text{Peserta diklat PBJ} = \frac{\text{total biaya diklat PBJ}}{\text{total biaya seluruh diklat}} \times \text{total peserta seluruh diklat}$$

$$\text{Biaya diklat PBJ per peserta} = \frac{\text{total biaya diklat PBJ}}{\text{peserta diklat PBJ}}$$

- b. Menghitung rata-rata dari biaya diklat dari seluruh objek dan tahun penelitian

$$\text{Rata - rata biaya diklat per peserta per BDK} = \frac{\sum \text{biaya diklat PBJ per peserta per BDK}}{\sum \text{jumlah tahun}}$$

- c. Menghitung standar biaya keluaran umum (SBKU) diklat PBJ per peserta

$$\text{SBKU} = \frac{\sum \text{rata - rata biaya diklat per peserta per BDK}}{\sum \text{jumlah BDK}}$$

4. PEMBAHASAN

4.1 Sekilas tentang Balai Diklat Keuangan (BDK) di Badan Pendidikan dan Pelatihan Keuangan (BPPK)

Balai Diklat Keuangan (BDK) merupakan unit pelaksana teknis BPPK yang berada di bawah dan bertanggung jawab langsung kepada Kepala Badan Pendidikan dan Pelatihan Keuangan. Sebagaimana ditetapkan pada Peraturan Menteri Keuangan Nomor 66/PMK.01/2009 tentang Organisasi dan Tata Kerja Badan Pendidikan dan Pelatihan Keuangan tanggal 1 April 2009, BDK mempunyai tugas untuk melaksanakan pendidikan, pelatihan, dan penataran keuangan negara. Dalam melaksanakan tugas tersebut, BDK menyelenggarakan fungsi:

- penyusunan program penyelenggaraan pendidikan, pelatihan, dan penataran keuangan negara;
- pelaksanaan pendidikan, pelatihan, dan penataran keuangan negara;

- pengembangan SDM;
- evaluasi dan penyusunan laporan pelaksanaan pendidikan, pelatihan, dan penataran keuangan negara;
- pengelolaan implementasi Teknologi Informasi dan Komunikasi;
- pelaksanaan administrasi balai.

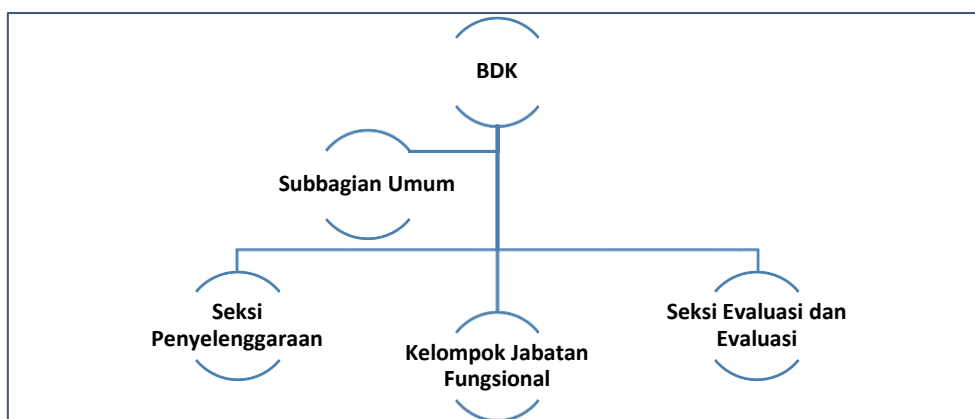
Terdapat 11 BDK yang tersebar di beberapa daerah di Indonesia dengan wilayah kerjanya masing-masing. Namun demikian, dalam kajian ini hanya menggunakan 5 BDK sebagai objek penelitian dengan pertimbangan ketersediaan dan konsistensi data. 5 BDK tersebut yaitu Medan, Manado, Pekanbaru, Pontianak, dan Makassar. Pembagian wilayah kerja untuk masing-masing BDK tersebut digambarkan dalam gambar 5. Struktur organisasi dari setiap BDK dipimpin oleh Kepala Badan Diklat yang merupakan jabatan struktural eselon III a. Sedangkan Kepala subbagian dan kepala seksi pada BDK merupakan jabatan struktural IV a. Susunan organisasi dari BDK digambarkan dalam gambar 6.

Gambar 5 Lokasi dan Wilayah Kerja 5 BDK



Sumber: Lampiran I PMK No.66/PMK.01/2009 tentang Organisasi dan Tata Kerja BPPK

Gambar 6 Struktur Organisasi Balai Pendidikan dan Pelatihan Keuangan



Sumber: Lampiran I PMK No.66/PMK.01/2009 tentang Organisasi dan Tata Kerja BPPK

4.2 Penghitungan Biaya Output Diklat Pengadaan Barang dan Jasa (PBJ)

Penghitungan biaya berikut merupakan biaya dari output penyelenggaraan diklat barang dan jasa yang dilaksanakan di 5 BDK yaitu BDK Medan, Manado, Pekanbaru, Pontianak, dan Makassar pada tahun 2012 hingga 2015. Pada subbab ini akan ditunjukkan penghitungan biaya dari diklat pengadaan barang dan jasa yang disajikan dengan menunjukkan hasil penghitungan biaya diklat yang saat ini digunakan dalam RKA K/L yaitu dengan menggunakan metode *direct costing* dan hasil simulasi penghitungan biaya output diklat dengan menggunakan metode *full costing*. Hasil dari masing-masing penghitungan biaya tersebut akan analisis dengan metode komparasi. Metode *full costing* dalam penghitungan biaya diklat PBJ selanjutnya digunakan untuk menghitung biaya satuan per peserta diklat PBJ yang disebut juga sebagai SBKU. Pada akhirnya, akan dianalisis kembali kelebihan serta kekurangan dari metode *full costing* dalam menghitung suatu biaya output.

4.2.1 Penghitungan Biaya Diklat PengadaanBarang dan Jasa dalam RKA K/L (existing)

Metode penghitungan biaya diklat PBJ yang digunakan dalam RKA K/L hingga saat ini adalah metode *direct costing*. Dengan menggunakan metode ini, penghitungan biaya dari suatu diklat hanya memperhitungkan biaya langsung saja. Penghitungan biaya secara langsung ditunjukkan pada tabel 2 sebagai berikut.

Pada tabel 2 ditunjukkan bahwa penghitungan biaya diklat PBJ hingga saat ini dihitung berdasarkan tahapan kegiatannya saja. Penghitungan tersebut belum memasukkan biaya tidak langsung dari diklat tersebut yang ditunjukkan dengan masih adanya output layanan perkantoran di masing-masing BDK. Layanan perkantoran terdiri dari pembayaran gaji pokok, berbagai tunjangan, uang lembur, uang makan, pemeliharaan gedung, pemeliharaan kendaraan dinas, kebutuhan perlengkapan kantor, pemeliharaan peralatan dan mesin, layanan daya dan jasa, pengiriman surat dinas, dan lain sebagainya.

4.2.2 Penghitungan Biaya Diklat Pengadaan Barang dan Jasa dengan Metode Full Costing

Pada tabel 3 dan 4 berikut ini diuraikan hasil klasifikasi biaya langsung dan biaya tidak langsung dari diklat pengadaan barang dan jasa. Biaya tidak langsung yang ditampilkan merupakan hasil penghitungan biaya dari komponen

biaya 001 (pembayaran gaji dan tunjangan) dan biaya 002 (penyelenggaraan operasional dan pemeliharaan perkantoran). Hasil penghitungan biaya tidak langsung dari output diklat, pada dasarnya menunjukkan besar biaya dari komponen biaya 001 dan komponen biaya 002 yang digunakan dalam menghasilkan output diklat barang dan jasa.

**Tabel 2 Penghitungan Biaya Diklat Pengadaan Barang dan Jasa
di Lima BDK dengan Metode *Direct Costing*, 2012-2015**

Tahun	Tahapan Kegiatan	Medan	Manado	Pekanbaru	Pontianak	Makassar
2012	Total	106.423.000	98.792.000	422.361.000	76.617.000	83.219.000
	Perencanaan	17.292.000	2.022.000	39.560.000	59.232.000	1.944.000
	Pelaksanaan	76.990.000	94.867.000	378.601.000	9.140.000	74017000
	Evaluasi	12.141.000	1.903.000	4.200.000	8.245.000	7.258.000
2013	Total	169.901.000	87.195.000	225.440.000	214.766.000	70.479.000
	Perencanaan	25.612.000	970.000	35.260.000	145.810.000	96.000
	Pelaksanaan	135.097.000	85.830.000	188.800.000	33.402.000	64.016.000
	Evaluasi	9.192.000	395.000	1.380.000	35.554.000	6.367.000
2014	Total	75.550.000	104.478.000	87.184.000	207.091.000	69.112.000
	Perencanaan	14.565.000	1.158.000	12.865.000	152.260.000	1.647.000
	Pelaksanaan	53.241.000	102.980.000	72.599.000	42.613.000	57.949.000
	Evaluasi	7.744.000	340.000	1.720.000	12.218.000	9.516.000
2015	Total	100.859.000	81.843.000	211.517.000	133.691.000	81.541.000
	Perencanaan	23.777.000	996.000	28.382.000	77.560.000	1.276.000
	Pelaksanaan	72.510.000	79.404.000	181.855.000	43.913.000	71.915.000
	Evaluasi	4.572.000	1.443.000	1.280.000	12.218.000	8.350.000

**Tabel 3 Biaya langsung dari Output Diklat PBJ di Lima BDK dengan Metode *Full Costing*,
2012-2015**

Tahun	Medan	Manado	Pekanbaru	Pontianak	Makassar
2012	106.423.000	98.792.000	422.361.000	76.617.000	83.219.000
2013	169.901.000	87.195.000	225.440.000	214.766.000	70.479.000
2014	75.550.000	104.478.000	87.184.000	207.091.000	69.112.000
2015	100.859.000	81.843.000	211.517.000	133.691.000	81.541.000

**Tabel 4 Biaya tidak langsung dari Output Diklat PBJ
di Lima BDKdi BPPK dengan Metode *Full Costing*, 2012-2015**

Tahun	Jenis Biaya Tidak Langsung	Medan	Manado	Pekanbaru	Pontianak	Makassar
2012	001	15.217.744	26.022.686	59.289.174	17.936.131	11.189.293
	002	12.172.166	22.540.262	33.995.042	12.559.540	8.341.614
2013	001	24.049.486	20.208.048	28.525.656	9.590.278	9.543.862
	002	39.084.878	19.651.335	19.675.286	6.834.408	6.728.354
2014	001	13.710.414	33.118.835	14.944.087	4.600.828	12.105.591
	002	19.782.834	25.489.675	11.811.307	3.447.503	5.715.679
2015	001	16.777.794	14.180.459	19.032.117	14.961.846	10.893.187
	002	23.846.276	17.677.813	19.622.736	19.888.248	7.510.147

Melalui tahapan penghitungan biaya sebagaimana yang diuraikan pada bab sebelumnya, hasil total biaya diklat

pengadaan barang dan jasa dengan metode *full costing* ditunjukkan pada tabel 5.

Tabel 5
Total Biaya Diklat PBJ di Lima BDK di BPPK dengan menggunakan Metode *Full Costing*, 2012-2015

Tahun	Medan	Manado	Pekanbaru	Pontianak	Makassar
2012	133,812,910	147,354,948	515,645,216	107,112,671	102,749,907
2013	233,035,363	127,054,383	273,640,942	231,190,686	86,751,216
2014	109,043,249	163,086,510	113,939,394	215,139,331	109,043,249
2015	141.483.071	113.701.272	250.171.854	168.541.094	99.944.335

4.2 Analisis Perbandingan antar Penghitungan Biaya Diklat PBJ yang Menggunakan Metode *Direct Costing* dan *Full Costing*

Setelah melakukan penghitungan biaya output diklat PBJ dengan kedua

metode sebagaimana diuraikan di atas, berikut akan disajikan analisis terhadap hasil kedua penghitungan biaya tersebut dengan metode komparasi. Tabel 6 berikut menunjukkan perbandingan total biaya output diklat PBJ yang menggunakan metode *direct costing* dan *full costing*.

Tabel 6
Perbandingan Total Biaya Output Diklat PBJ di Lima BDK di BPPK dengan Metode *Direct Costing* dan *Full Costing*, 2012-2015

Keterangan		Medan	Manado	Pekanbaru	Pontianak	Makassar	Rata-Rata Tahun
2012	<i>Direct</i>	106.423.000	98.792.000	422.361.000	76.617.000	83.219.000	157.482.400
	<i>Full</i>	133,812,910	147,354,948	515,645,216	107,112,671	102,749,907	201.335.130
	Selisih	20%	33%	18%	28%	19%	24%
2013	<i>Direct</i>	169.901.000	87.195.000	225.440.000	214.766.000	70.479.000	153.556.200
	<i>Full</i>	233,035,363	127,054,383	273,640,942	231,190,686	86,751,216	190.334.518
	Selisih	27%	31%	18%	7%	19%	20%
2014	<i>Direct</i>	75.550.000	104.478.000	87.184.000	207.091.000	69.112.000	108.683.000
	<i>Full</i>	109,043,249	163,086,510	113,939,394	215,139,331	109,043,249	142.050.347
	Selisih	31%	36%	23%	4%	37%	26%
2015	<i>Direct</i>	100.859.000	81.843.000	211.517.000	133.691.000	81.541.000	121.890.200
	<i>Full</i>	141.483.071	113.701.272	250.171.854	168.541.094	99.944.335	154.768.325
	Selisih	29%	28%	15%	21%	18%	22%
Rata-Rata per BDK	<i>Direct</i>	113.183.250	93.077.000	236.625.500	158.041.250	76.087.750	Rata-rata tahun & BDK
	<i>Full</i>	154.343.648	137.799.278	288.349.352	180.495.946	99.622.177	
	Selisih	27%	32%	19%	15%	23%	

Berdasarkan tabel 6 tersebut, dapat terlihat bahwa terdapat selisih antara hasil penghitungan biaya dari kedua metode tersebut. Hasil penghitungan biaya dengan metode *full costing* rata-rata

sebesar 23 persen lebih besar dibandingkan dengan penghitungan biaya dengan menggunakan metode *direct costing*. Perbedaan tersebut tentu saja terjadi karena pada penghitungan dengan

metode *direct costing*, tidak memperhitungkan biaya tidak langsung berupa gaji dan biaya lainnya yang dibutuhkan dalam menghasilkan output diklat. Besarnya selisih biaya tersebut berupa biaya tidak langsung dari diklat pengadaan barang dan jasa yang ditunjukkan dalam tabel 7.

Perbedaan tersebut menunjukkan bahwa selama ini terdapat bias dalam penghitungan biaya dari penyelenggaraan diklat pengadaan barang dan jasa yang disebabkan tidak diperhitungkannya biaya lainnya berupa gaji serta biaya lainnya yang dibutuhkan dalam penyelenggaraan diklat. Namun demikian, dampak dari bias atas penghitungan biaya tersebut akan dirasakan saat dilakukan penghitungan kinerja yang menggunakan data biaya output. Hal ini terjadi karena dalam menghitung kinerja yang diperhitungkan adalah berdasarkan penyerapan dana dari suatu output tertentu. Jika output diklat yang penghitungan biayanya menggunakan metode *direct costing*, maka hasilnya menunjukkan hasil yang bias karena biaya tidak langsung dari output diklat tersebut tidak diperhitungkan. Sementara itu, biaya tidak langsung dari diklat tersebut justru masuk dalam output tersendiri yaitu layanan perkantoran. Dengan demikian, pengukuran kinerja BDK untuk capaian output diklat maupun output layanan perkantoran, keduanya akan menunjukkan hasil yang bias.

Pada tabel 7 ditunjukkan pula porsi dari setiap jenis biaya terhadap total biaya diklat. Rata-rata secara keseluruhan ialah 78% untuk porsi biaya langsung terhadap total biaya diklat dan 22% untuk porsi biaya tidak langsung terhadap total biaya diklat.

Namun demikian, jika diperhatikan secara detail, terdapat porsi biaya langsung dan tidak langsung yang sangat tidak proporsional. Contohnya porsi biaya BDK Pontianak pada tahun 2013 dan 2014, biaya langsung dari diklat PBJ sebesar 93% dan biaya tidak langsung 7% dari total biaya diklat. Sedangkan pada tahun 2014 porsinya sebesar 96% untuk biaya langsung dan 4% untuk biaya tidak langsung. Hal ini dapat menjadi indikasi bahwa masih terdapat permasalahan dalam melakukan penghitungan biaya. Permasalahan tersebut dapat menjadi penyebab efektifitas pendanaan suatu kegiatan menjadi berkurang. Namun hal ini di luar dari pembahasan dalam kajian ini.

Melalui penggunaan metode penghitungan biaya *full costing*, pengukuran kinerja dari output diklat tersebut tidak lagi menjadi bias. Hal ini akan membawa konsekuensi dengan dihapusnya output layanan perkantoran dalam RKA K/L. Konsep *full costing* ini pada dasarnya sejalan dengan amanat PMK No. 136/PMK.02/2014 tentang Petunjuk Penyusunan dan Penelaahan RKA K/L, yang mengisyaratkan bahwa penghitungan biaya barang dan jasa dalam RKA K/L adalah menggunakan konsep *full costing*, berarti seluruh biaya yang diperlukan untuk pengadaan barang/jasa dimasukkan sebagai nilai perolehan barang/jasa, termasuk biaya rapat dan perjalanan dinas. Definisi serta penerapan konsep *full costing* pada peraturan tersebut dinilai belum sesuai dengan konsep *full costing* yang sebenarnya. Hal ini ditunjukkan dengan masih terdapat hal yang bertentangan dengan konsep *full costing* yaitu dengan tetap adanya pengaturan

mengenai standarisasi output berupa layanan perkantoran.

4.3 Analisis Biaya Antar-BDK, Antar-Waktu, dan Antar-BDK-Waktu

Pada bagian ini akan dilakukan analisis biaya yang dilakukan dengan membandingkan hasil penghitungan biaya diklat yang menggunakan metode *full*

costing. Analisis dilakukan dengan terlebih dahulu mengasumsikan bahwa nilai biaya terkecil menunjukkan nilai yang paling efisien dalam mengadakan diklat PBJ. Analisis biaya antar-BDK, antar-waktu, dan antar-BDK-waktu dilakukan dengan tujuan mengetahui biaya yang paling efisien baik secara keseluruhan maupun biaya satuan jika dibandingkan antar-BDK, antar-waktu, dan antar-BDK-waktu.

Tabel 7
Penghitungan Biaya Langsung dan Tidak Langsung dari Output Diklat di 5 BDK di BPPK dengan Metode *Full Costing*, 2012-2015

Tahun	Jenis Biaya	Medan	%	Manado	%	Pekanbaru	%	Pontianak	%	Makassar	%	Rata-rata tahun
2012	Langsung	106.423.000	80	98.792.000	67	422.361.000	82	76.617.000	72	83.219.000	81	76%
	Tidak Langsung	27.389.910	20	48.562.948	33	93.284.216	18	30.495.671	28	19.530.907	19	24%
	Total	133.812.910	100	147.354.948	100	515.645.216	100	107.112.671	100	102.749.907	100	100%
2013	Langsung	169.901.000	73	87.195.000	69	225.440.000	82	214.766.000	93	70.479.000	81	80%
	Tidak Langsung	63.134.363	27	39.859.383	31	48.200.942	18	16.424.686	7	16.272.216	19	20%
	Total	233.035.363	100	127.054.383	100	273.640.942	100	231.190.686	100	86.751.216	100	100%
2014	Langsung	75.550.000	69	104.478.000	64	87.184.000	77	207.091.000	96	69.112.000	80	77%
	Tidak Langsung	33.493.249	31	58.608.510	36	26.755.394	23	8.048.331	4	17.821.270	20	23%
	Total	109.043.249	100	163.086.510	100	113.939.394	100	215.139.331	100	86.933.270	100	100%
2015	Langsung	100.859.000	71	81.843.000	72	211.517.000	85	133.691.000	79	81.541.000	82	78%
	Tidak Langsung	40.624.071	29	31.858.272	28	38.654.854	15	34.850.094	21	18.403.335	18	22%
	Total	141.483.071	100	113.701.272	100	250.171.854	100	168.541.094	100	99.944.335	100	100%
Rata-rata per BDK		113.183.250	73%	93.077.000	68%	236.625.500	81%	158.041.250	85%	76.087.750	81%	78%
		41.160.398	27%	44.722.278	32%	51.723.852	19%	22.454.696	15%	18.006.932	19%	22%
		154.343.648	100%	137.799.278	100%	288.349.352	100%	180.495.946	100%	94.094.682	100%	100%

Tabel 8 menunjukkan perbandingan total biaya antar-BDK Medan, Manado, Pekanbaru, Pontianak dan Makassar di tahun tertentu. Angka persentase menunjukkan selisih total biaya suatu BDK dengan total biaya terkecil di antara 5 BDK. Angka 0% menunjukkan BDK yang memiliki total biaya terkecil dibandingkan dengan BDK lainnya.

Tabel 8. Perbandingan Total Biaya Diklat PBJ Antar-BDK, 2012-2015

Diklat Pengadaan Barang dan Jasa	2012	2013	2014	2015
Medan	133.812.910	233.035.363	109.043.249	141.483.071
	23%	63%	20%	23%
Manado	147.354.948	127.054.383	163.086.510	113.701.272
	30%	32%	47%	0%
Pekanbaru	515.645.216	273.640.942	113.939.394	250.171.854
	80%	68%	24%	54%
Pontianak	107.112.671	231.190.686	215.139.331	168.541.094
	4%	62%	60%	36%
Makassar	102.749.907	86.751.216	86.933.270	99.944.335
	0%	0%	0%	0%

Pada tahun 2012 hingga 2015, BDK yang memiliki total biaya diklat PBJ terkecil adalah BDK Makassar. Maka BDK Makassar menjadi benchmark total biaya diklat yang paling efisien dibandingkan BDK lainnya. Secara keseluruhan, diantara 5 BDK, Pekanbaru memiliki selisih biaya paling besar dengan total biaya diklat PBJ di BDK Makassar. Pada tahun 2012 selisih biayanya adalah 80% lebih besar dibandingkan dengan BDK Makassar dan terus menurun pada tahun 2013 yaitu 68% namun pada tahun 2014 menurun cukup signifikan yaitu 24% dan tahun 2015 kembali memiliki selisih paling besar yaitu 54% lebih besar dibandingkan total biaya diklat BDK Makassar. Namun demikian, hal ini menjadi kurang adil karena yang dibandingkan seharusnya biaya diklat PBJ per peserta diklat. Dengan membandingkan biaya satuannya, maka akan lebih terlihat biaya per peserta yang paling efisien diantara 5 BDK. Tabel 9 menunjukkan perbandingan biaya per peserta diklat PBJ antar-BDK.

Membandingkan biaya per peserta diklat PBJ antar-BDK akan lebih terlihat biaya

Tabel 9. Perbandingan Satuan Biaya per Peserta Diklat PBJ Antar-BDK, 2012-2015

Diklat Pengadaan Barang dan Jasa	2012	2013	2014	2015
Medan	6.082.405	2.876.980	5.192.536	3.075.719
	64%	2%	52%	0%
Manado	3.594.023	2.823.431	5.260.855	3.445.493
	39%	0%	53%	11%
Pekanbaru	8.184.845	6.363.743	4.953.887	6.949.218
	73%	56%	50%	56%
Pontianak	3.455.247	4.918.951	3.585.656	3.439.614
	37%	43%	31%	11%
Makassar	2.186.168	4.337.561	2.483.808	3.331.478
	0%	35%	0%	8%

satuan yang paling efisien di setiap tahunnya. Berbeda dengan perbandingan

total biayanya, biaya satuan yang paling kecil atau efisien berubah-ubah setiap tahunnya. Pada tahun 2012, biaya satuan yang paling efisien adalah BDK Makassar, tahun 2013 adalah BDK Manado, tahun 2014 adalah BDK Makassar kembali, dan tahun 2015 adalah BDK Medan yang memiliki biaya satuan yang paling kecil atau efisien.

Namun demikian, BDK yang paling tidak efisien masih serupa dengan hasil penghitungan total biaya diklat yaitu BDK Pekanbaru yang pada tahun 2012, 2013, dan 2015 memiliki selisih paling besar dibandingkan BDK lainnya yang memiliki biaya satuan yang paling kecil. Memperhatikan perbandingan antar-BDK per tahunnya, selisih biaya di setiap tahunnya semakin kecil yaitu dari tahun 2012 hingga 2015 selisih rata-ratanya adalah 53,25%, 34%, 46,15, dan 21,5%. Hal ini menunjukkan bahwa deviasi biaya satuan antar-BDK tidak terlalu besar dari tahun ke tahunnya. Artinya seluruh BDK dari tahun ke tahunnya dapat menunjukkan biaya satuan yang semakin efisien jika dilihat dari sudut pandang antar-BDK.

Di samping itu, tabel 10 dan tabel 11 berikut menunjukkan perbandingan total biaya diklat PBJ dan perbandingan satuan biaya per peserta diklat PBJ antar-waktu yaitu menganalisa biaya pada masing-masing BDK di tahun yang berbeda-beda. Pada tabel 10 ditunjukkan biaya terkecil untuk BDK Medan adalah total biaya diklat PBJ pada tahun 2014 dan selisih tertingginya adalah 53% di tahun 2013. Pada BDK Manado, total biaya terkecilnya adalah pada tahun 2015. Serupa dengan BDK Medan, total biaya

biaya terendah pada BDK Pekanbaru adalah pada tahun 2014. Total Biaya diklat PBJ di BDK Pontianak yang terendah adalah tahun 2012 dan untuk BDK Makassar yang terendah adalah tahun 2013. Pada seluruh BDK, tren total biaya diklat PBJ berubah-ubah dari tahun ke tahun.

Selanjutnya pada tabel 11 ditunjukkan perbandingan satuan biaya

diklat per peserta diklat PBJ antar-waktu dari masing-masing BDK. Pada BDK Medan dan BDK Manado, satuan biaya terendahnya adalah pada tahun 2013. Sedangkan BDK Pekanbaru, BDK Pontianak dan BDK Makassar biaya terendahnya adalah pada tahun 2014, 2015 dan 2012. Satuan biaya tertinggi atau paling tidak efisien di BDK Medan dan BDK.

Tabel 10. Perbandingan Total Biaya Diklat PBJ Antar-Waktu

Diklat Pengadaan Barang dan Jasa	2012		2013		2014		2015	
Medan	133.812.910	19%	233.035.363	53%	109.043.249	0%	141.483.071	23%
Manado	147.354.948	23%	127.054.383	11%	163.086.510	30%	113.701.272	0%
Pekanbaru	515.645.216	78%	273.640.942	58%	113.939.394	0%	250.171.854	54%
Pontianak	107.112.671	0%	231.190.686	54%	215.139.331	50%	168.541.094	36%
Makassar	102.749.907	16%	86.751.216	0%	86.933.270	0,2%	99.944.335	13%

Pekanbaru ditunjukkan pada tahun 2012. Pada BDK Manado, satuan biaya tertingginya adalah pada tahun 2014. Sedangkan pada BDK Pontianak dan BDK Makassar biaya tertingginya adalah pada

tahun 2013 yaitu sebesar 30% dan 50% lebih besar daripada biaya terendahnya. Serupa dengan tren pada total biaya diklat, tren satuan biaya diklat PBJ berubah-ubah dari tahun ke tahunnya.

Tabel 11. Perbandingan Satuan Biaya per Peserta Diklat PBJ Antar-Waktu

Diklat Pengadaan Barang dan Jasa	2012		2013		2014		2015	
Medan	6.082.405	53%	2.876.980	0%	5.192.536	45%	3.075.719	6%
Manado	3.594.023	21%	2.823.431	0%	5.260.855	46%	3.445.493	18%
Pekanbaru	8.184.845	39%	6.363.743	22%	4.953.887	0%	6.949.218	29%
Pontianak	3.455.247	0,5%	4.918.951	30%	3.585.656	4%	3.439.614	0%
Makassar	2.186.168	0%	4.337.561	50%	2.483.808	12%	3.331.478	34%

Setelah melakukan analisis biaya antar-BDK dan antar-waktu, tabel 12 ditunjukkan perbandingan total biaya dan satuan biaya diklat per peserta diklat PBJ secara antar-BDK-waktu. Perbandingan ini melihat biaya dari seluruh dimensi subjek dan waktu sehingga akan diketahui biaya yang benar-benar efisien di seluruh BDK di seluruh tahun.

Tabel 12. Perbandingan Total Biaya Diklat PBJ Antar-BDK-Waktu

Diklat Pengadaan Barang dan Jasa	2012	2013	2014	2015
Medan	133.812.910	233.035.363	109.043.249	141.483.071
	35%	63%	20%	39%
Manado	147.354.948	127.054.383	163.086.510	113.701.272
	41%	32%	47%	24%
Pekanbaru	515.645.216	273.640.942	113.939.394	250.171.854
	83%	68%	24%	65%
Pontianak	107.112.671	231.190.686	215.139.331	168.541.094
	19%	62%	60%	49%
Makassar	102.749.907	86.751.216	86.933.270	99.944.335
	16%	0%	0,2%	13%

Dilihat dari total biayanya, total biaya pada BDK Makassar tahun 2013 menunjukkan biaya paling rendah dibandingkan seluruh BDK dan seluruh tahun yaitu sebesar Rp 86.751.216. Sedangkan yang menunjukkan selisih total biaya yang paling besar dibandingkan dengan total biaya BDK Makassar adalah BDK Pekanbaru dengan selisih 83% lebih besar. Selisih biaya terkecil ditunjukkan oleh BDK Makassar sendiri yaitu pada tahun 2014. Rata-rata selisih total biaya dari seluruh BDK pada semua tahun adalah sebesar 38% lebih besar dibandingkan biaya yang paling efisien yaitu total biaya pada BDK Makassar tahun 2013.

Sedangkan jika membandingkan satuan biaya diklat per pesertanya, ditunjukkan pada tabel 13, satuan biaya terendah ditunjukkan pada BDK Makassar tahun 2012 yaitu sebesar Rp 2.186.268. Serupa dengan hasil perbandingan pada total biaya diklat, pada satuan biaya diklat yang memiliki selisih terbesar dengan BDK Makassar adalah BDK Pekanbaru tahun 2012 dengan selisih biaya 73% lebih besar. Rata-rata selisih satuan biaya dari seluruh BDK pada semua tahun adalah sebesar 43% lebih besar dibandingkan biaya yang paling efisien yaitu satuan biaya pada BDK Makassar tahun 2012.

Hasil analisis pada bagian ini tentu saja memiliki banyak kelemahan dan banyak yang dapat diperdebatkan. Perbandingan biaya ini hanya melihat dari sisi efisiensi dengan asumsi bahwa biaya terkecil dianggap sebagai biaya yang paling efisien. Efektivitas dari biaya tersebut tidak menjadi bagian dari analisis dalam kajian ini.

Tabel 13. Perbandingan Satuan Biaya Per Peserta Diklat PBJ Antar-BDK-Waktu

Diklat Pengadaan Barang dan Jasa	2012	2013	2014	2015
Medan	6.082.405	2.876.980	5.192.536	3.075.719
	64%	24%	58%	29%
Manado	3.594.023	2.823.431	5.260.855	3.445.493
	39%	23%	58%	37%
Pekanbaru	8.184.845	6.363.743	4.953.887	6.949.218
	73%	66%	56%	69%
Pontianak	3.455.247	4.918.951	3.585.656	3.439.614
	37%	56%	39%	36%
Makassar	2.186.168	4.337.561	2.483.808	3.331.478
	0%	50%	12%	34%

4.4 Penggunaan Metode Full Costing dalam Penyusunan Standar Biaya Keluaran Umum (SBKU)

Metode penghitungan biaya secara penuh (*full costing*) sebagaimana disimulasikan di atas, juga dapat digunakan dalam menghitung standar biaya keluaran umum yaitu standar biaya keluaran yang berlaku untuk beberapa/seluruh K/L. Data berupa data *time series* dan *cross section* penting dalam rangka menyusun SBKU ini agar dapat dilakukan *benchmarking* dalam menentukan biaya dari output diklat barang dan jasa. *Benchmarking* dilakukan untuk membandingkan kewajaran besar biaya antar BDK sehingga diperoleh besaran SBKU yang paling optimal.

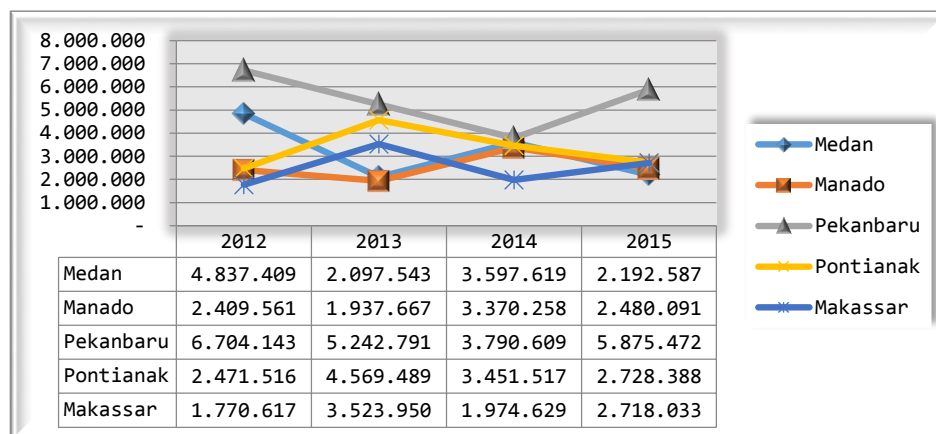
Gambar 7 dan 8 menunjukkan trend dari biaya diklat PBJ per peserta dari seluruh BDK dari tahun 2012 hingga 2015. Baik perhitungan dengan metode *direct costing* maupun *full costing* menunjukkan trend yang sama yaitu trend yang tidak konsisten dari tahun ke tahun maupun antar BDK. Biaya yang dikeluarkan untuk tiap peserta berbeda-beda dengan selisih biaya yang tidak konsisten. Contohnya dengan menggunakan metode *direct costing*, ditunjukkan bahwa perubahan biaya per diklat di BDK Makassar pada tahun 2013 biaya per peserta meningkat 99% dari tahun 2012, selanjutnya pada

tahun 2014 menurun sebesar 44% dan tahun 2015 meningkat kembali sebesar 38%.

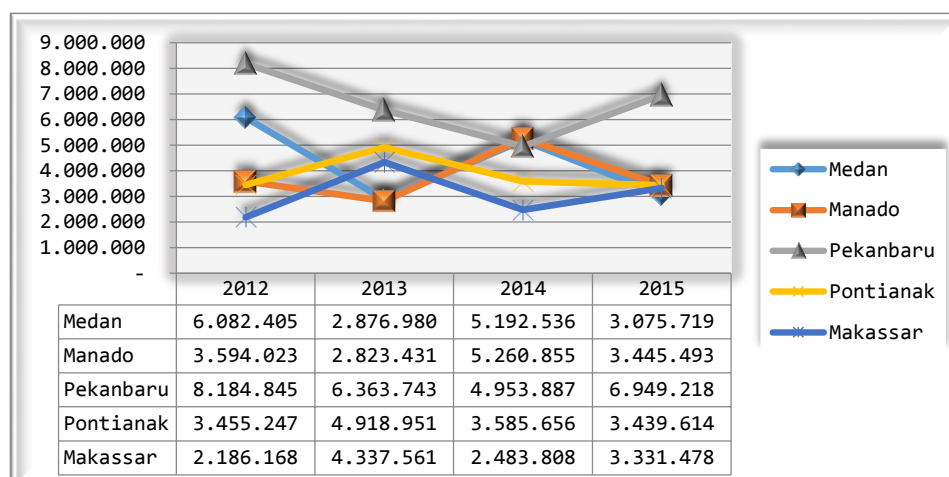
Serupa dengan hal tersebut, dengan menggunakan metode *full costing* pun biaya diklat per peserta menunjukkan persentase perubahan yang sangat besar. Contohnya biaya per peserta diklat PBJ di BDK Medan pada tahun 2013 turun

sebesar 53% dibandingkan tahun 2012 namun pada tahun 2014 justru meningkat 80% dari tahun 2013 dan tahun 2015 menurun kembali sekitar 41%. Hal ini terjadi pula di BDK lain dengan trend yang kadang meningkat cukup signifikan dan menurun dengan persentase yang cukup besar pula.

Gambar 7. Trend Biaya Diklat Pengadaan Barang dan Jasa Per Peserta dari Lima BDK di BPPK dengan Metode Perhitungan Biaya *Direct Costing*, 2012-2015



Gambar 8. Trend Biaya Diklat Pengadaan Barang dan Jasa Per Peserta dari Lima BDK di BPPK dengan Metode Perhitungan Biaya *Full Costing*, 2012-2015



Berdasarkan adanya permasalahan tersebut, berikut disajikan hasil penghitungan SBKU dengan metode *full costing* yang tidak terlepas dari pokok

pembahasan dalam kajian ini. Teknik yang digunakan dalam menentukan SBKU dalam kajian ini ialah teknik *bechmarking* yaitu membandingkan biaya ouput diklat PBJ

antar 5 BDK dari tahun 2012 hingga 2015. Angka SBKU yang dihitung dengan formula sebagaimana diuraikan dalam bab III menghasilkan besaran sebagaimana ditunjukkan dalam tabel 14 dan 15.

Pada tabel 14 ditunjukkan besaran SBKU diklat PBJ per peserta diklat dengan menggunakan metode *direct costing*,

sedangkan pada tabel 9 menggunakan metode *full costing*. SBKU *direct costing* adalah Rp 3.387.194 sedangkan SBKU *full costing* sebesar Rp 4.327.081. Terdapat perbedaan besaran SBKU sekitar 22% lebih besar SBKU *full costing* dibandingkan SBKU *direct costing*.

Tabel 14. Penghitungan SBKU Diklat PBJ dengan Menggunakan Metode *Direct Costing*

Diklat Pengadaan Barang dan Jasa	2012	2013	2014	2015	Rata-Rata Per BDK
Medan	4.837.409	2.097.543	3.597.619	2.192.587	3.181.290
Manado	2.409.561	1.937.667	3.370.258	2.480.091	2.549.394
Pekanbaru	6.704.143	5.242.791	3.790.609	5.875.472	5.403.254
Pontianak	2.471.516	4.569.489	3.451.517	2.728.388	3.305.227
Makassar	1.770.617	3.523.950	1.974.629	2.718.033	2.496.807
Besaran SBKU Diklat PBJ					3.387.194

Tabel 15. Penghitungan SBKU Diklat PBJ dengan Menggunakan Metode *Full Costing*

Diklat Pengadaan Barang dan Jasa	2012	2013	2014	2015	Rata-Rata Per BDK
Medan	6.082.405	2.876.980	5.192.536	3.075.719	4.306.910
Manado	3.594.023	2.823.431	5.260.855	3.445.493	3.780.951
Pekanbaru	8.184.845	6.363.743	4.953.887	6.949.218	6.612.923
Pontianak	3.455.247	4.918.951	3.585.656	3.439.614	3.849.867
Makassar	2.186.168	4.337.561	2.483.808	3.331.478	3.084.754
Besaran SBKU Diklat PBJ					4.327.081

Hasil penghitungan SBKU diklat PBJ per peserta tersebut dinilai menghasilkan besaran yang lebih tepat dan wajar karena telah membandingkan biaya antar unit organisasi yang berbeda yang menghasilkan output yang sama dan dari empat tahun yang berbeda. Dengan demikian, besar biaya per peserta diklat PBJ di semua unit organisasi memiliki besaran yang sama. Pada tataran evaluasi kinerja anggaran, biaya yang standar tersebut dapat menjadi dasar pengukuran

tingkat efisiensi dari masing-masing organisasi.

Penghitungan biaya dengan menggunakan benchmarking tersebut dapat diterapkan oleh seluruh output maupun suboutput (SBK) yang sama dari seluruh K/L. Misalnya output diklat, penyelenggaraan rapim, dan lainnya sebagainya. Melalui teknik *benchmarking* tersebut diharapkan besaran biaya untuk menghasilkan suatu diklat yang sama tidak berbeda-beda antar K/L. Pada akhirnya, hal

ini akan mendukung konsep penganggaran berbasis kinerja yaitu efisiensi dalam proses perencanaan penganggaran K/L.

4.5 Kelebihan dan Kekurangan Penggunaan Metode Full Costing

Gambaran singkat mengenai teknik perhitungan biaya secara keseluruhan (*full costing*) telah diuraikan pada bagian sebelumnya. Pada dasarnya konsep *full costing* adalah memperhitungkan biaya tidak langsung seperti biaya gaji dan juga pemeliharaan kantor dalam penghitungan biaya suatu output. Dalam subbab ini akan diidentifikasi kelebihan dan kekurangan dari penggunaan metode *full costing* dalam kaitannya dengan sistem penganggaran.

Terdapat beberapa kelebihan yang dapat diperoleh saat metode *full costing* digunakan dalam sistem penganggaran sebagai berikut:

- a. Penghitungan biaya output menunjukkan angka yang lebih riil
Dengan memperhitungkan seluruh biaya input atau sumber daya yang digunakan dalam menghasilkan suatu output, hasilnya menunjukkan angka riil atau kebutuhan dana yang sebenarnya dibutuhkan dalam menghasilkan suatu output. Hal ini tentu saja bermanfaat dalam menentukan kombinasi output yang paling efisien dalam rangka mencapai suatu *outcome* yang diinginkan. Bagi analisis anggaran, hal ini dapat mempermudah bagi penelaah dalam melakukan penelaahan.
- b. Penghitungan kinerja tidak lagi bias
Dari proses monitoring dan evaluasi kinerja K/L, penghitungan biaya dengan menggunakan metode *full costing* mendukung hasil evaluasi

kinerja yang sebenar-benarnya. Pada akhirnya, saat hasil evaluasi akan digunakan dalam penyusunan rencana anggaran di tahun yang akan datang, hasilnya akan lebih baik dan alokasi dana dapat lebih efisien.

- c. Dapat menjadi salah satu rekomendasi cara yang digunakan dalam penyusunan standar biaya keluaran umum.

Di samping beberapa kelebihan dari metode *full costing* sebagaimana disebutkan di atas, berikut beberapa kekurangan dari metode *full costing*:

- a. Penerapannya cukup rumit dan membutuhkan ketelitian serta waktu yang tidak sedikit

Dalam kajian ini, dalam rangka penyederhanaan proses penghitungan biaya, kajian ini mengabaikan hal-hal lain yang digunakan dalam penyusunan anggaran. Misalnya mengenai tahapan dari suatu output. Metode *full costing* menawarkan manfaat yang cukup dapat diperhitungkan, termasuk akurasi yang lebih baik dalam penghitungan biaya produksi, menyediakan informasi kinerja yang tidak bias, membantu dalam proses pengambilan keputusan, dan meningkatkan perencanaan strategis. Manfaat tersebut tentu saja tidak cuma-cuma, terdapat biaya yang timbul dalam menerapkan metode tersebut. Diperlukan kecermatan (*measurement cost*) dalam identifikasi dari masing-masing biaya yang juga berkaitan dengan kesalahan (*error cost*) yang terjadi jika informasi biaya yang dihasilkan tidak tepat. Namun demikian, hal ini dapat diatasi dengan

dukungan teknologi informasi yang memadai dalam melakukan klasifikasi biaya langsung dan tidak langsung.

- b. *Transfer knowledge* membutuhkan *effort* yang besar

Hal ini berkaitan dengan tantangan, daripada kekurangan, yang akan dihadapi apabila metode *full costing* akan diterapkan dalam sistem penganggaran. Perlu terdapat pemahaman yang sama bagi setiap penyusun anggaran mengenai hal-hal yang berkaitan dengan metode *full costing*. Misalnya kaitannya dengan penentuan klasifikasi biaya dari suatu output, yaitu posting dari setiap biaya dengan tepat. Solusi dari hal ini tentu saja perlu terdapat media pembelajaran secara bertahap dan melibatkan seluruh perencanaan anggaran. *Effort* yang besar dalam melakukan *transfer knowledge* ini dalam jangka panjang akan menjajikan suatu peningkatan kualitas dalam sistem penganggaran. Sehingga perlu terdapat dukungan dari segala pihak saat metode *full costing* diterapkan dalam penghitungan biaya output dalam sistem penganggaran.

5. PENUTUP

5.1 Kesimpulan

Pada dasarnya, penghitungan biaya dengan menggunakan metode *full costing* menghasilkan informasi biaya output yang lebih akurat karena telah memasukkan seluruh input atau sumber daya yang digunakan dalam menghasilkan output diklat barang dan jasa. Penghitungan biaya yang akurat dapat menjadi alat dalam mencapai efisiensi yaitu mendukung

pengambilan keputusan atas kombinasi output yang lebih efisien untuk mencapai suatu *outcome* yang diinginkan. Di samping itu, penghitungan biaya dengan metode *full costing* dapat mendukung kualitas hasil evaluasi kinerja penganggaran yang lebih baik dan tidak bias. Penerapan metode *full costing* berdampak pada penghapusan output layanan perkantoran yang selama ini merupakan output yang memuat informasi komponen 001 (gaji dan tunjangan) dan 002 (penyelenggaraan operasional dan pemeliharaan). Berkenaan dengan hal-hal tersebut, beberapa hal yang dapat disimpulkan untuk menjawab pertanyaan penelitian ini yaitu:

- a. Terdapat selisih penghitungan biaya output diklat PBJ yaitu rata-rata sebesar 23% lebih besar jika menggunakan metode *full costing* daripada metode *direct costing*. Hal ini dapat berdampak pada saat penghitungan kinerja dari output diklat PBJ tersebut karena penghitungan biaya dari output diklat PBJ belum memperhitungkan seluruh sumber daya yang digunakan dalam menghasilkan output tersebut.
- b. Perbandingan biaya diklat PBJ antar-BDK, antar-waktu, dan antar-BDK-waktu menunjukkan hasil yang bervariasi. Pada dasarnya seluruhnya menunjukkan deviasi biaya rata-rata 40% lebih besar dibandingkan biaya terendah yaitu biaya yang dianggap paling efisien dibandingkan dengan lainnya.
- c. Penggunaan metode *full costing* dan *benchmarking* dalam penghitungan SBKU dinilai menghasilkan besaran SBKU yang tepat dan wajar karena

telah membandingkan biaya antar unit organisasi yang berbeda yang menghasilkan output yang sama dan dari empat tahun yang berbeda. Pada tataran evaluasi kinerja anggaran, biaya yang standar tersebut dapat menjadi dasar pengukuran tingkat efisiensi dari masing-masing organisasi.

- d. Kelebihan dari penggunaan metode *full costing* diantaranya: penghitungan biaya output menunjukkan angka yang lebih riil, penghitungan kinerja tidak lagi bias, dapat menjadi salah satu rekomendasi cara yang digunakan dalam penyusunan SBKU.
- e. Kekurangan dari penggunaan metode *full costing* diantaranya: penerapannya cukup rumit dan membutuhkan ketelitian serta waktu yang banyak, dan *transfer knowledge* membutuhkan *effort* yang besar.

5.2 Saran

Hasil dari kajian ini diharapkan tidak hanya menjadi wacana semata namun dapat memberikan rekomendasi yang dapat dituangkan dalam suatu peraturan perundang-undangan yang berlaku bagi kementerian negara dan lembaga (K/L). Beberapa hal dari kajian ini yang berimplikasi terhadap kebijakan diantaranya:

- 1. Perubahan sistem penghitungan biaya dari *direct costing* menjadi *full costing* khususnya penilaian efisiensi pada saat monitoring dan evaluasi.
- 2. Adapun syarat-syarat yang diperlukan dalam menerapkan *full costing* yaitu:
 - a. Penghapusan output layanan perkantoran yang memuat informasi

gaji dan tunjangan, serta penyelenggaraan operasional dan pemeliharaan.

- b. Penerapan IT yang memadai.
- c. Perlu terdapat media pembelajaran bagi K/L dalam rangka pemahaman ilmu penganggaran yang lebih baik, sehingga dapat meningkatkan kualitas perencanaan anggaran K/L.

Hasil kajian ini pada dasarnya ingin menunjukkan bahwa penghitungan biaya output dengan menggunakan metode *full costing* dimungkinkan untuk diterapkan dalam penyusunan RKA K/L. Namun demikian, perlu terdapat kajian lainnya yang melakukan simulasi penghitungan biaya dengan metode lainnya yang selanjutnya dapat dibandingkan hasilnya dan dapat diperoleh metode penghitungan biaya yang paling tepat dan sesuai. Di sisi lain, beberapa hal tersebut memunculkan pertanyaan, apakah sistem penghitungan biaya dalam sistem penganggaran memang perlu dikembangkan?.

Berdasarkan The Treasury pada buku *Improving Output Costing: Guidelines and Examples*, terdapat beberapa indikator untuk memastikan bahwa metode penghitungan biaya yang digunakan suatu unit telah memberikan informasi biaya output yang akurat dan menghindari sistem yang telah usang (*out-dated*). Faktor-faktor yang dipertimbangkan diantaranya adalah:

- a. *Penetration*,
- b. *Accuracy*,
- c. *Flexibility*,
- d. *Timing*, dan
- e. *Automation*.

Beberapa informasi tersebut dapat menjadi rekomendasi atas penelitian

selanjutnya yang akan memperkuat dari penerapan metode *full costing* dalam sistem penganggaran. Selain itu, dalam melakukan analisis biaya output akan lebih baik jika dilakukan juga dari sisi efektivitas pembiayaan terhadap capaian kinerjanya.

DAFTAR PUSTAKA

- Barrett, Richard. 2009. Performance-Based Budgeting. *White Paper No. WP3069-A*. U.S Federal Government. Februari.
- Carter, dan Usry. 2005. *Akuntansi Biaya*. Edisi 13. Salemba Empat. Jakarta.
- Drury, Colin. 2012. *Management and Cost Accounting, Eighth Edition*. Cengage Learning. United Kingdom.
- Department of Treasury and Finance. 2001. *Costing and Pricing Government Output: guidelines for use by agencies, fourth edition*. Government of Western Australia.
- Diamond, Jack. 2003. From Program to Performance Budgeting; The Challenge for Emerging Market Economies. *IMF Working Paper 03/169* (Washington: International Monetary Fund).
- Hansen, R. Don, Maryanne M. Mowen, dan Liming Guan. 2009. *Cost Management: accounting and control, sixth edition*. South-Western Cengage Learning. USA.
- Hongren, Charles T., Srikant M. Datar, dan Madhav V. Rajan. 2012. *Cost Accounting: a managerial emphasis*. Pearson. England.
- Kuncoro, Mudrajad. 2009. *Metode Riset untuk Bisnis dan Ekonomi: bagaimanameneliti dan menulis tesis?, edisi 3*. Penerbit Erlangga. Jakarta.
- Mikesell, J. 1995. *Fiscal Administration: Analysis and Applications for the*

Maka dengan melihat dari dua sisi, yaitu efisiensi dan efektivitas, diharapkan hasil kajian yang diperoleh dapat lebih baik dan pada akhirnya dapat digunakan untuk menyusun kebijakan anggaran yang lebih berkualitas.

Public Sector. (Texas: Harcourt Brace College Publishers).

- Mulyadi. 1999. *Akuntansi Biaya*. BPFE. Yogyakarta.
- New South Wales Treasury. 2007. *Service Costing in General Government Sector Agencies: policy and guidelines paper*.
- Neubrain, 2007. Performance-Based Budgeting: methodology and tools. *White Paper*.
- Periasamy, Dr. P. 2010. *A Textbook of Financial, Cost and Management Accounting*. Himalaya Publishing House/Geetanjali Press Nagpur. Mumbai.
- Rayburn, Letricia Gayle. 1999. *Akuntansi Biaya: dengan menggunakan pendekatan manajemen biaya Jilid I*, Edisi Keenam (alih bahas Sugyarto, SE). Jakarta: Penerbit Erlangga.
- The Treasury. 1994. *Improving Output Costing: guidelines and examples*. New Zealand.

DOKUMEN

- PMK No. 136/PMK.02/2014 tentang Petunjuk Penyusunan Penelaahan Rencana Kerja dan Anggaran Kementerian Negara/Lembaga
- PMK No.71/PMK.02/2013 tentang Pedoman Standar Biaya, Standar Struktur Biaya, dan Indeksasi dalam Penyusunan Rencana Kerja dan Anggaran Kementerian/Lembaga
- Peraturan Menteri Keuangan Nomor 66/PMK.01/2009 tentang Organisasi dan Tata Kerja Badan Pendidikan dan Pelatihan Keuangan

ANALISIS ALOKASI BELANJA OPERASIONAL KEMENTERIAN NEGARA/LEMBAGA: PENGARUH TOTAL PAGU BELANJA TERHADAP PERILAKU BELANJA OPERASIONAL

Lies Kurnia Irwanti

Email: emailnyalies@gmail.com

INTISARI

Permasalahan klasik dalam penganggaran untuk mendayagunakan sumber dana yang terbatas dengan efisien guna tercapainya tujuan yang ditetapkan, juga terjadi dalam penganggaran komponen 002. Komponen 002 yang merupakan bagian penting dari penganggaran karena digunakan oleh seluruh Kementerian Negara/Lembaga untuk membiayai operasional perkantoran demi terlaksananya tugas fungsi kantor tersebut, perlu diteliti kaitannya dengan total pagu anggaran yang diberikan. Hal ini dimaksudkan untuk mengetahui pola yang terjadi selama ini, apakah mendukung efisiensi atau tidak. Untuk menjawab hal tersebut, penelitian ini menggunakan metode korelasi Rank Spearman dan statistik deskriptif dimana hasilnya diharapkan menjadi bahan pertimbangan dalam pembuatan kebijakan khususnya terkait komponen 002.

Kata kunci: *komponen 002, belanja operasional, efisiensi, penganggaran.*

1. PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Konsep penganggaran di Indonesia terus mengalami perkembangan. Konsep penganggaran saat ini yang digunakan dan terus dikembangkan adalah penganggaran berbasis kinerja, penganggaran terpadu, dan kerangka pengeluaran jangka menengah. Semua ini bertujuan mewujudkan anggaran yang efisien, efektif, adil, dan transparan.

Teori Konsumsi Keynes menyatakan bahwa "Pengeluaran seseorang untuk konsumsi dan tabungan dipengaruhi oleh pendapatannya. Semakin besar pendapatan seseorang maka akan semakin banyak tingkat konsumsinya serta tingkat tabungannya pun akan semakin bertambah." Berdasarkan teori tersebut, Kementerian Negara dan Lembaga (K/L)

dapat kita analogikan sebagai individu yang memerlukan konsumsi barang atau pun jasa untuk memenuhi keberlangsungan hidupnya. Sedangkan pagu anggaran dianalogikan sebagai pendapatan dari individu dimaksud. Dugaan sementara bahwa jumlah total belanja K/L mempengaruhi jumlah belanja operasional.

Dalam kajian ini akan membuktikan hipotesis bahwa semakin besar pagu anggaran akan membuat belanja operasional dari K/L juga meningkat. Apabila hipotesis awal yang diajukan terbukti maka penganggaran yang ada dapat dikatakan belum efisien atau perlu mendapat perhatian dalam proses alokasi sebagai penambah alokasi. Efisien adalah ketepatan cara dalam menjalankan sesuatu dengan tidak membuang waktu, tenaga, dan biaya (KBB). Efisiensi

anggaran menjadi penting mengingat keterbatasan anggaran pemerintah. Oleh karena itu, harapan ke depan kajian sederhana ini dapat menjadi langkah awal untuk melihat pola belanja K/L yang nantinya akan memberikan rekomendasi sebagai salah satu upaya untuk mewujudkan penganggaran yang efisien.

1.2 Pertanyaan Penelitian

Kajian ini akan menyajikan dan membahas secara sederhana mengenai pola belanja operasional K/L terhadap total belanja K/L selama lima tahun terakhir (2011-2015). Berikut beberapa pertanyaan dalam penelitian ini:

1. Apakah terdapat hubungan antara total pagu belanja dengan belanja operasional K/L?
2. Bagaimana hubungan antara total pagu belanja dengan belanja operasional K/L?
3. Bagaimana perkembangan pola belanja operasional K/L dalam lima tahun terakhir (2011-2015)?

1.3 Tujuan Penelitian

Penelitian yang dilakukan dalam kajian ini bertujuan:

1. Membuktikan hipotesa bahwa kenaikan jumlah total pagu berkorelasi dengan belanja operasional K/L.
2. Mengetahui bagaimana hubungan antara total pagu belanja dengan belanja operasional K/L.
3. Mengetahui perkembangan pola belanja operasional K/L dalam lima tahun terakhir (2011-2015).
4. Menghasilkan suatu rekomendasi guna mendukung tercapainya

penganggaran yang lebih efisien terutama terhadap belanja operasional dan kebijakan alokasi pagu belanja K/L.

1.4 Pembatasan Masalah

Dalam penelitian ini karena keterbatasan waktu dan tenaga hanya memfokuskan pembahasan pada level Kementerian Negara/Lembaga. Oleh karena itu, diharapkan ke depan akan dilanjutkan kajian yang lebih mendalam.

2. LANDASAN TEORI

2.1 Terminologi dan Dasar Hukum

Anggaran negara merupakan rencana keuangan pemerintah dalam suatu waktu tertentu, biasanya dalam satu tahun mendatang, yang satu pihak memuat jumlah pengeluaran setinggi-tingginya untuk membiayai tugas-tugas negara di segala bidang dan di lain pihak memuat jumlah penerimaan negara yang diperkirakan dapat menutup pengeluaran tersebut dalam periode yang sama (Dedi, *et al.*, 2007).

Dari definisi di atas dapat dijelaskan pengertian lebih lanjut, diantaranya sebagai berikut (Mahmudi, 2007):

1. Anggaran merupakan pernyataan mengenai estimasi kinerja pemerintah yang hendak dicapai selama periode waktu tertentu yang dinyatakan dalam ukuran finansial (rupiah).
2. Penyusunan anggaran negara adalah suatu proses politik. Penganggaran merupakan proses atau metode untuk mempersiapkan suatu anggaran dengan tahap yang sangat rumit dan

mengandung nuansa politik yang sangat kental karena memerlukan pembahasan dan pengesahan dari wakil rakyat di parlemen yang terdiri dari berbagai utusan partai politik.

3. Tahap penganggaran menjadi sangat penting karena anggaran yang tidak efektif dan tidak berorientasi pada kinerja akan dapat menggagalkan perencanaan yang sudah disusun.

Penganggaran memiliki tiga tujuan utama yang saling terkait yaitu stabilitas fiskal makro, alokasi sumber daya sesuai prioritas, dan pemanfaatan anggaran secara efektif dan efisien. Hal ini juga selaras dengan amanat dalam UU No 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara pada Pasal 3 (1) menyatakan bahwa “Keuangan Negara dikelola secara tertib, taat pada peraturan perundang-undangan, efisien, ekonomis, efektif, transparan, dan bertanggung jawab dengan memperhatikan rasa keadilan dan kepatutan.”. Dengan memperhatikan amanat Undang-undang Keuangan Negara tersebut, maka dibuat penelitian ini.

Pengertian alokasi sendiri menurut Kamus Besar Bahasa Indonesia yaitu penentuan banyaknya uang (biaya) yang disediakan untuk suatu keperluan. Sedangkan secara spesifik pengertian alokasi menurut Pasal 1 PP Nomor 90 Tahun 2010 tentang Penyusunan Rencana Kerja dan Anggaran Kementerian Negara/Lembaga menyebutkan bahwa alokasi anggaran K/L adalah batas tertinggi anggaran pengeluaran yang dialokasikan kepada K/L berdasarkan hasil pembahasan RAPBN yang dituangkan dalam berita acara hasil kesepakatan Pembahasan RAPBN antara Pemerintah dan DPR. Selain dikenal

istilah alokasi anggaran K/L, ada pula yang disebut pagu anggaran K/L. Pengertian pagu anggaran K/L sesuai PMK Nomor 136/PMK.02/2014 tentang Petunjuk Penyusunan dan Penelaahan RKA-K/L adalah batas tertinggi anggaran yang dialokasikan kepada K/L dalam rangka penyusunan RKA-K/L.

Kegiatan Operasional, yang selanjutnya disebut Biaya Operasional, adalah anggaran yang dibutuhkan untuk penyelenggaraan sebuah satuan kerja dalam melaksanakan tugas dan fungsinya yang dialokasikan dalam komponen 001 dan komponen 002, termasuk tunjangan profesi guru atau dosen dan tunjangan kehormatan profesor. Pada Lampiran I PMK Nomor 136/PMK.02/2014 tentang Petunjuk Penyusunan dan Penelaahan RKA-K/L disebutkan bahwa komponen 002 adalah anggaran yang dialokasikan untuk memenuhi kebutuhan biaya operasional antara lain kebutuhan sehari-hari perkantoran, langganan daya dan jasa, pemeliharaan kantor dan pembayaran yang terkait dengan pelaksanaan operasional kantor.

Kegiatan 002 merupakan kegiatan yang khusus diperuntukkan bagi alokasi pemeliharaan perkantoran, sehingga menjadi komponen yang harus dilaksanakan oleh satker dalam rangka mewujudkan pelayanan yang maksimal. Dalam perkembangannya, telah terjadi beberapa perubahan dan yang paling mendasar adalah di tahun 2011 dimana status kegiatan 002 sebagai sebuah kegiatan diubah tidak lagi menjadi sebuah kegiatan, namun, menjadi komponen input yang dapat menempel di kegiatan yang lain. Komponen 002 atau yang sekarang

lebih dikenal sebagai belanja operasional ini bersifat berkelanjutan dari tahun ke tahun. Oleh karena sifatnya yang berkelanjutan inilah maka kami berusaha menemukan benang merah dari belanja operasional untuk dapat dibuat sebuah kebijakan yang diharapkan bisa mengefisienkan pagu yang dimiliki mengingat keterbatasan anggaran pemerintah.

2.2 Teori Konsumsi Keynes

Teori Konsumsi Keynes baru muncul pada saat masa *Great Depression* (1929-1930). Teori ini menentang teori lama, yaitu teori ekonomi klasik. Teori ekonomi klasik menganut paham yang dicetuskan oleh J.B. Say bahwa penawaran menciptakan penawarannya sendiri (*supply creates its own demand*). Teori Konsumsi Keynes menyatakan bahwa: Pengeluaran seseorang untuk konsumsi dan tabungan dipengaruhi oleh pendapatannya. Semakin besar pendapatan seseorang maka akan semakin banyak tingkat konsumsinya pula, dan tingkat tabungannya pun akan semakin bertambah. Sebaliknya apabila tingkat pendapatan seseorang semakin kecil, maka seluruh pendapatannya digunakan untuk konsumsi sehingga tingkat tabungannya nol.

Teori Konsumsi Keynes terkenal dengan teori konsumsi dengan hipotesis Pendapatan Absolut (*Absolute Income Hypothesis*) yang pada intinya menjelaskan bahwa konsumsi seseorang dan atau masyarakat secara absolut ditentukan oleh tingkat pendapatan. Jika terdapat faktor lain yang menentukan, maka menurut

Keynes semuanya tidak terlalu berpengaruh.

Teori Konsumsi Keynes didasarkan pada tiga postulat, yaitu:

1. Konsumsi meningkat apabila pendapatan meningkat, akan tetapi besarnya peningkatan konsumsi tidak akan sebesar peningkatan pendapatan. Oleh karena itu, terdapat batasan dari Keynes sendiri yaitu bahwa kecenderungan mengkonsumsi marginal (*Marginal Propensity to Consume*) adalah antara nol dan satu, serta besarnya perubahan konsumsi selalu di atas 50% dari besarnya perubahan pendapatan ($0,5 < MPC < 1$)
2. Rata-rata kecenderungan mengkonsumsi (*Average Propensity to Consume*) akan turun apabila pendapatan naik, karena peningkatan pendapatan selalu lebih besar daripada peningkatan konsumsi, sehingga pada setiap naiknya pendapatan pastilah akan memperbesar tabungan. Dengan demikian dapat dibuatkan satu pernyataan lagi bahwa setiap terjadi peningkatan pendapatan maka pastilah rata-rata kecenderungan menabung akan semakin tinggi.
3. Bahwa pendapatan adalah merupakan determinan (faktor penentu utama) dari konsumsi. Faktor lain dianggap tidak berarti.

Keynes menjelaskan bahwa konsumsi agregat sangat dipengaruhi oleh pendapatan disposabel. Menurut Keynes, ada batas konsumsi minimal yang tidak tergantung dari tingkat pendapatan. Artinya, tingkat konsumsi tersebut harus

dipenuhi, walaupun tingkat pendapatan sama dengan nol. Itulah yang disebut dengan konsumsi otonomus. Jika pendapatan disposabel meningkat, maka konsumsi juga akan meningkat. Hanya saja tidak sebesar peningkatan pendapatan disposabel (Wijaya, 2013).

2.3 Teori Konsumsi dengan Hipotesis Pendapatan Relatif

Teori Konsumsi dengan hipotesis pendapatan relatif dikemukakan oleh James Duesenberry. Dalam teorinya, Duesenberry menggunakan dua asumsi, yaitu:

1. Selera sebuah rumah tangga atas barang konsumsi adalah interdependen. Artinya, pengeluaran konsumsi rumah tangga dipengaruhi oleh pengeluaran yang dilakukan oleh orang sekitarnya (tetangganya).
2. Pengeluaran konsumsi adalah irreversible. Artinya, pola pengeluaran seseorang pada saat penghasilan naik berbeda dengan pola pengeluaran pada saat penghasilan mengalami penurunan.

Duesenberry menyatakan bahwa teori konsumsi atas dasar penghasilan absolut sebagaimana yang dikemukakan oleh Keynes tidak mempertimbangkan aspek psikologis seseorang dalam berkonsumsi. Duesenberry menyatakan bahwa pengeluaran konsumsi suatu rumah tangga (seseorang) sangat dipengaruhi oleh posisi (kedudukan) rumah tangga tersebut di masyarakat sekitarnya. Apabila seorang konsumen senantiasa melihat pola konsumsi tetangganya yang penghasilannya lebih tinggi, maka orang tersebut cenderung menurunnya

(demonstrations effect). Namun, seseorang peniruan pola konsumsi tetangga harus dilihat dari kedudukan relatif orang tersebut pada masyarakat sekelilingnya.

Misalnya, seseorang berpenghasilan Rp. 3 juta setiap bulan dan tinggal di lingkungan masyarakat yang rata-rata berpenghasilan Rp. 500.000. Ia akan cenderung untuk menabung lebih banyak dan berkonsumsi lebih sedikit, sebab penghasilannya relatif lebih tinggi dibandingkan penghasilan rumah tangga sekitarnya.

Kenaikan penghasilan masyarakat secara keseluruhan yang terjadi dari tahun ke tahun tidak akan mengubah distribusi penghasilan seluruh masyarakat. Kenaikan penghasilan absolut akan menaikkan pengeluaran masyarakat dan juga akan menaikkan jumlah yang ditabung pada proporsi yang sama. Ini berarti $APC = C/Y$ tidak mengalami perubahan dan ini berarti pula $APC = MPC$ yang merupakan fungsi konsumsi jangka panjang.

Berdasar pada fungsi konsumsi jangka panjang tersebut, Duesenberry menurunkan fungsi konsumsi jangka pendek dengan menggunakan asumsi ke dua. Besarnya pengeluaran konsumsi seseorang dipengaruhi oleh besarnya penghasilan tertinggi yang pernah ia peroleh. Jika terjadi kenaikan penghasilan, maka pengeluaran konsumsi akan cenderung meningkat dengan proporsi tertentu. Sedangkan jika penghasilannya turun, maka ia akan mengurangi pengeluaran konsumsinya, namun proporsi penurunan konsumsinya lebih rendah dibandingkan dengan proporsi

kenaikan pengeluaran konsumsi jika penghasilan naik (Arif W., 2012).

3. METODOLOGI PENELITIAN

3.1 Jenis Penelitian

Penelitian ini adalah penelitian deskriptif yang menggunakan pendekatan kuantitatif. Mely G. Tan (dalam Soejono:22) mengatakan bahwa penelitian deskriptif bertujuan menggambarkan secara tepat sifat-sifat suatu individu, keadaan, gejala atau kelompok tertentu. Dalam penelitian ini akan digambarkan perkembangan pola belanja operasional K/L berdasarkan total pagu yang dimilikinya. Metode penelitian yang digunakan dalam penelitian ini yaitu korelasi Rank Spearman dan analisis kuartil.

3.2 Subjek dan Objek Penelitian

Subjek dalam penelitian ini adalah K/L yang memiliki pagu belanja sedangkan objek penelitian adalah data pagu Keppres serta data belanja operasional dan non operasional seluruh K/L di Indonesia untuk tahun anggaran 2011-2015. Dari seluruh K/L yang ada yaitu 86, hanya yang 79 K/L yang digunakan datanya pada penelitian ini. Hal ini untuk keseragaman setelah pengaturan belanja operasional berada di level komponen bukan di kegiatan dan untuk menghilangkan K/L yang menjadi pencilan karena baru ada di salah satu tahun yang digunakan dalam penelitian ini. Seperti misalnya Badan Pengawas Pemilihan Umum baru ada di tahun 2013 dan Badan Nasional Penanggulangan Terorisme baru ada di tahun 2012.

Untuk memperoleh data yang diperlukan tersebut digunakan teknik pengumpulan data *Library Research*, yaitu mengumpulkan beberapa konsep teori secara kepustakaan yang dapat mendukung arah pembahasan dalam kajian ini. Metode yang digunakan dalam mengolah data tersebut adalah mencari hubungan antara belanja operasional dengan total alokasi anggaran masing-masing K/L.

3.3 Jenis Data

Data yang digunakan merupakan data sekunder, yaitu data yang diperoleh dari *Business Intelligence* (BI). Data BI adalah database yang diperoleh dari RKA-K/L seluruh K/L. Dari BI diperoleh data alokasi anggaran khususnya terkait dengan klasifikasi jenis belanja operasional dan non operasional tahun anggaran 2011 – 2015. Berdasarkan klasifikasi data di atas, data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data rasio.

3.4 Metode Pengolahan Data

Dalam penelitian ini dugaan sementara bahwa jumlah total belanja K/L mempengaruhi jumlah belanja operasional. Pengolahan data penelitian ini dilakukan dengan metode korelasi. Selain itu, penelitian ini juga ingin melihat pola belanja operasional K/L yang telah dikelompokkan berdasarkan urutan jumlah total belanja dalam lima tahun terakhir.

3.4.1 Uji Normalitas

Menurut teori klasik statistik, sebelum dilakukan analisis lebih lanjut perlu dilakukan uji normalitas data. Uji

normalitas berfungsi untuk melihat bahwa data sampel yang digunakan mendekati distribusi normal karena data yang normal dijadikan landasan dalam beberapa uji statistik. Selain itu, hal ini untuk menentukan metode korelasi apa yang tepat untuk diterapkan pada saat pengolahan. Uji normalitas data dilakukan dengan metode Kolmogorov Smirnov, langkah-langkahnya sebagai berikut:

1. Menentukan hipotesis H_0 bahwa data berdistribusi normal.
2. Menghitung statistik uji dengan melihat nilai Sig. dari hasil olahan data menggunakan SPSS 16 dan membandingkannya dengan α .
3. Data berdistribusi normal apabila nilai Sig. $> \alpha$ di mana α merupakan nilai signifikansi yang ditetapkan peneliti dan yang biasa digunakan yaitu 5%.

3.4.2 Korelasi Rank Spearman

Korelasi adalah statistik yang menyatakan derajat hubungan linear antara dua variabel atau lebih. Analisis korelasi merupakan salah satu teknik statistik yang digunakan untuk menganalisis hubungan antara dua variabel atau lebih yang bersifat kuantitatif. Dasar pemikiran analisis korelasi yaitu adanya perubahan sebuah variabel disebabkan atau akan diikuti dengan perubahan variabel lain. Besarnya koefisien perubahan tersebut dinyatakan dalam koefisien korelasi (r). Semakin besar koefisien korelasi maka semakin besar keterkaitan perubahan suatu variabel dengan variabel yang lain.

Hubungan antara dua variabel dalam teknik korelasi bukanlah dalam arti hubungan sebab akibat (timbal balik),

melainkan hanya hubungan searah saja. Misalnya tinggi badan menyebabkan berat badan bertambah, tetapi berat badan bertambah belum tentu menyebabkan tinggi badan bertambah pula. Akibatnya, dalam korelasi dikenal penyebab dan akibatnya. Data penyebab atau yang mempengaruhi disebut variabel independen dan data yang dipengaruhi disebut variabel dependen.

Beberapa sifat penting dari konsep korelasi, yaitu:

1. Nilai korelasi (r) berkisar -1 sampai dengan 1 . r tidak mempunyai satuan atau dimensi. Tanda $+$ atau $-$ hanya menunjukkan arah hubungan. Interpretasi nilai r menurut Prof. Sugiyono (2007), sebagaimana ditunjukkan pada tabel 3.1
2. Korelasi bersifat simetrik.
3. Jika x dan y saling bebas, maka korelasi akan bernilai 0 .
4. Meskipun korelasi mengukur derajat hubungan, tetapi bukan alat uji kausal. Korelasi berdasarkan arah hubungan dapat dibedakan menjadi 3 jenis. Pertama, korelasi positif yaitu jika arah hubungannya searah. Kedua, korelasi negatif yaitu jika arah hubungannya berlawanan arah. Yang terakhir, korelasi nihil yaitu jika perubahan kadang searah tetapi kadang berlawanan arah.

Ada beberapa macam teknik korelasi, diantaranya Product Moment Pearson, Rank Spearman, koefisien kontingensi dan lain sebagainya. Teknik korelasi Spearman dikembangkan oleh Charles Spearman tahun 1904. Metode Rank Spearman mengukur keeratan hubungan berdasarkan rangking dari masing-masing data sehingga disebut *rank*

Tabel 3.1 Tabel Pemberian Interpretasi Terhadap Koefisien Korelasi

<i>r</i>	Interpretasi
0,00 – 0,199	Tidak ada korelasi
0,20 – 0,399	Korelasi rendah
0,40 – 0,599	Korelasi sedang
0,60 – 0,799	Korelasi kuat
0,80 – 1,000	Korelasi sangat kuat

Sumber: Guilford (1956)

correlation coefficient. Korelasi Rank Spearman tidak mengasumsikan bahwa hubungan dua variabel bersifat linear. Sumber data untuk kedua variabel dapat berasal dari sumber yang tidak sama, jenis data yang akan dikorelasikan minimal data ordinal, serta data dari kedua variabel tidak harus membentuk distribusi normal (Setyawan, W., 2013).

Analisis Korelasi Rank Spearman dengan langkah sebagai berikut:

1. Menentukan hipotesis penelitian.
2. Menghitung statistik uji rho menggunakan persamaan
$$\rho = 1 - \frac{6 \sum d^2}{n^3 - n}$$
 dengan *d* yaitu selisih ranking dan *n* banyaknya sampel. Selain itu, statistik uji dapat juga menggunakan nilai Sig. yang diperoleh dari output hasil pengolahan menggunakan *software*.
3. Menentukan kriteria pengujian yaitu H_0 diterima jika $-\rho_{tabel} \leq \rho_{hitung} \leq +\rho_{tabel}$ di mana ρ_{tabel} dapat dilihat pada tabel uji Rank Spearman yang memuat ρ_{tabel} pada berbagai *n* dan α . Apabila statistik ujinya menggunakan nilai Sig., maka kriteria pengujiannya yaitu H_0 diterima jika Sig. > α .

4. Membuat kesimpulan berdasarkan hasil perhitungan statistik uji dengan memperhatikan kriteria pengujian.

3.4.3 Analisis Kuartil

Salah satu fungsi statistik yang kerap diterapkan baik dalam aktivitas riset maupun kepentingan praktis adalah menentukan atau menyediakan ukuran atau batas. Ukuran atau batas digunakan sebagai pedoman untuk memisahkan sejumlah individu ke dalam beberapa bagian dengan didasarkan pada kenyataan atau data. Beberapa pengukuran untuk membagi populasi ke dalam sejumlah bagian yaitu median, kuartil, desil dan persentil.

Median digunakan untuk menentukan nilai batas atau ukuran atas nilai kelompok yang dibagi menjadi dua bagian. Kuartil merupakan pengukuran yang dilakukan untuk menentukan nilai batas jika distribusi frekuensi dibagi menjadi empat bagian. Sedangkan desil diaplikasikan jika distribusi data dibagi menjadi sepuluh bagian, serta persentil untuk distribusi frekuensi yang dibagi menjadi seratus bagian.

Kuartil adalah nilai yang memisahkan tiap-tiap 25% dalam distribusi frekuensi. Fungsi kuartil untuk menentukan nilai batas tiap 25% dalam distribusi yang dipersoalkan. Oleh karena

itu teknik ini diterapkan jika analisis dilakukan dengan tujuan untuk membagi distribusi menjadi empat bagian, selanjutnya menentukan batas tiap 25% distribusi yang dimaksud.

Dalam statistik dikenal tiga nilai kuartil yakni kuartil 1 (K1), kuartil 2 (K2) dan kuartil 3 (K3). K1 adalah suatu nilai yang membatasi 25% distribusi bagian bawah dan 75% distribusi bagian atas dan kebalikannya adalah K3 yang membatasi 75% distribusi bagian bawah dan 25% distribusi bagian atas. Sedangkan K2 merupakan nilai yang membatasi 50% distribusi bagian bawah dan 50% distribusi bagian atas. Dalam hal ini kuartil kedua dapat diidentikkan dengan pengukuran median. Asumsi teknik pengukuran kuartil yaitu data yang diperoleh dari hasil pengukuran dalam bentuk numerik (angka) dan lazimnya setingkat skala interval.

Cara menentukan harga kuartil terdapat dua kemungkinan, yaitu (Septi Ariadi, Pembagian Distribusi, 2010):

1. jika berhadapan dengan data tunggal

$$K_i = \frac{i(n+1)}{4} \quad \text{dimana} \quad i = 1, 2, 3$$

dengan i menunjukkan kuartil ke berapa yang hendak dihitung dan n jumlah individu frekuensi;

2. jika berhadapan dengan data berkelompok

$$K_n = Bb + \left(\frac{\frac{n}{4}N - cfb}{Fd} \right) \times i$$

dimana K_n merupakan nilai kuartil yang dicari, Bb sebagai batas bawah nyata dari interval yang mengandung kuartil, cfb yaitu frekuensi kumulatif di bawah interval yang mengandung

kuartil, Fd merupakan frekuensi dalam interval kelas yang mengandung kuartil dan i adalah lebar interval atau lebar kelas.

Analisis kuartil yang dilakukan pada penelitian ini untuk memberikan batas atau menentukan range data, sehingga data total pagu K/L diurutkan dari jumlah yang terkecil hingga terbesar. Lalu dibagi menjadi empat bagian yang sama dengan batas yang ditentukan menggunakan persamaan $K_i = \frac{i(n+1)}{4}$ dimana $i = 1, 2, 3$ dengan i menunjukkan kuartil ke berapa yang hendak dihitung dan n jumlah individu frekuensi.

3.4.4 Gradien Garis

Gradien merupakan ukuran kemiringan atau kecondongan suatu garis yang menyatakan perbandingan antara komponen y dan komponen x . Gradien garis sering ditulis dengan simbol m atau dapat dituliskan $m = \frac{y}{x}$.

4. PEMBAHASAN

4.1 Hasil Pengolahan Data

Data yang digunakan dalam penelitian ini diperoleh dari *Business Intelligence* (BI) dengan mengambil data jumlah total belanja K/L dan data jumlah belanja operasional selama lima tahun mulai 2011 hingga 2015. Dari data yang diperoleh tersebut akan dicari tahu keterkaitan antara belanja operasional dengan total belanja dari K/L dan seberapa kuat hubungan diantara keduanya. Hal ini untuk membuktikan teori konsumsi yang dikemukakan Keynes.

Namun sebelum dilakukan uji korelasi, terlebih dahulu dilakukan uji asumsi normalitas data. Data dalam penelitian ini diuji menggunakan metode Kolmogorov-Smirnov. H_0 menyatakan bahwa data berdistribusi normal dan taraf signifikansi 0,05 (5%). Dengan melihat dari output pengolahan menggunakan SPSS 16 diketahui bahwa nilai signifikansi yaitu 0,000 maka H_0 ditolak. Hal ini berarti asumsi normalitas data tidak terpenuhi. Oleh karena itu, metode korelasi yang digunakan yaitu Rank Spearman.

Data jumlah belanja operasional dan total belanja per K/L dari tahun 2011 sampai 2015 dicari keterkaitannya menggunakan analisis korelasi. Berdasarkan jenis datanya yang termasuk kategori data rasio, analisis korelasi yang digunakan yaitu Rank Spearman. Data

diolah dengan bantuan *software* SPSS 16 menghasilkan output yang disajikan pada Tabel 4.1.

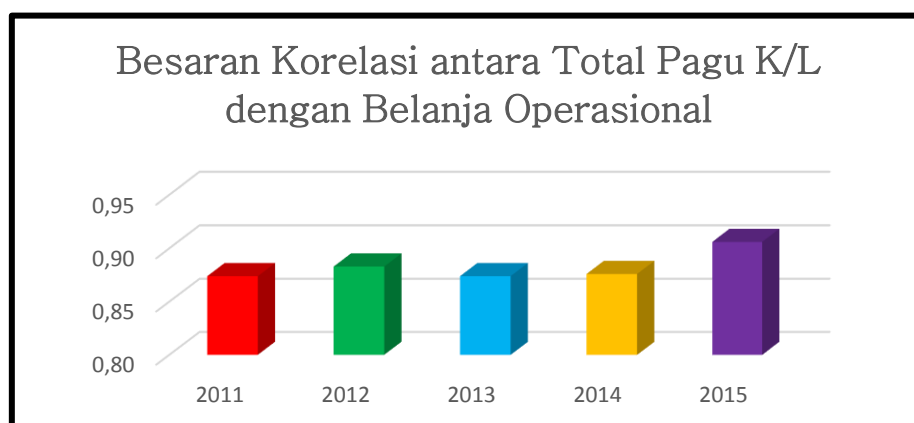
Hipotesis nul (H_0) dalam analisis korelasi Rank Spearman bahwa tidak terdapat korelasi antara jumlah belanja operasional dengan total belanja per K/L pada taraf signifikansi 0,05 (5%) dan nilai signifikansi dari output 0,000. Dari fakta tersebut dapat diputuskan bahwa H_0 ditolak karena nilai signifikansi kurang dari taraf signifikansinya. Jadi, terdapat korelasi antara jumlah belanja operasional dengan total belanja per K/L.

Besarnya nilai korelasi antara jumlah belanja operasional dengan total belanja per K/L berbeda dari tahun 2011 sampai 2015. Pada tahun 2011, jumlah belanja operasional

Tabel 4.1 Hasil Perhitungan Korelasi antara Total Pagu K/L dengan Belanja Operasional K/L

		TP 2011	TP 2012	TP 2013	TP 2014	TP 2015
Oprs 2011	Pearson Correlation	.874	.872	.862	.869	.885
	Sig. (2 – tailed)	.000	.000	.000	.000	.000
	N	79	79	79	79	79
Oprs 2012	Pearson Correlation	.881	.883	.875	.881	.898
	Sig. (2 – tailed)	.000	.000	.000	.000	.000
	N	79	79	79	79	79
Oprs 2013	Pearson Correlation	.877	.883	.874	.880	.897
	Sig. (2 – tailed)	.000	.000	.000	.000	.000
	N	79	79	79	79	79
Oprs 2014	Pearson Correlation	.872	.877	.869	.876	.895
	Sig. (2 – tailed)	.000	.000	.000	.000	.000
	N	79	79	79	79	79
Oprs 2015	Pearson Correlation	.879	.881	.872	.882	.906
	Sig. (2 – tailed)	.000	.000	.000	.000	.000
	N	79	79	79	79	79

Gambar 4.1 Besaran Korelasi antara Total Pagu K/L dengan Belanja Operasional



mempengaruhi total belanja per K/L sebesar 87,4%, berturut-turut sampai tahun 2015 disajikan dalam Gambar 4.1. Dari Gambar 4.1 tersebut, diketahui bahwa hubungan keterkaitan antara jumlah belanja operasional dengan total belanja per K/L selama lima tahun terakhir ternyata cukup tinggi karena berada pada rentang 0,87-0,90. Korelasinya bersifat positif yang artinya bahwa kenaikan atau penurunan salah satu variabel akan menyebabkan kenaikan atau penurunan variabel yang berkorelasi, yaitu total pagu K/L dengan belanja operasional.

4.2 Perkembangan Data Belanja Operasional Lima Tahun Terakhir

Untuk membaca pola belanja yang dilakukan K/L, data persentase antara belanja operasional dengan total belanja

K/L untuk tahun 2011 sampai 2015 disajikan dalam sebuah grafik. Data-data tersebut diurutkan dari nilai total belanja terendah hingga tertinggi lalu dibagi dalam empat bagian. Hal ini dilakukan dengan tujuan untuk mempermudah dalam membandingkan pola belanja operasional K/L. Dari berbagai metode pembagian distribusi, pembagian menggunakan metode kuartil yang dipilih karena data yang digunakan sebanyak 79. Kuartil pertama merupakan pembagian seperempat bagian yang terdapat K/L dengan nilai total belanja rendah, sedangkan kuartil keempat terdapat K/L dengan nilai total pagu tertinggi. Berdasarkan data lima tahun terakhir yang dianalisis, terdapat K/L yang berbeda urutan pada setiap kuartil.

Tabel 4.2 Daftar K/L dalam Kuartil Satu

2011	2012	2013	2014	2015
BNPP Tenaga Kerja	BNP Perbatasan	BNP Perbatasan	BNP Perbatasan	BPW Suramadu
BPW Suramadu	BNPPTenaga Kerja	BNPP Tenaga Kerja	BPW Suramadu	BNP Perbatasan
2011-2015				
Ombudsman RI	BSN	Kemen. Perempuan	Kemenko Eko	Bapeten
Dewan Ketahanan N	PPATK	KPPU	LAN	ANRI
Komnas HAM	Kemen. BUMN	Lemhanas	MK RI	KY RI
Kemen. PAN-RB	Kemenko Kesra	LKPP Barang/Jasa		

4.2.1 Kuartil Satu

Pada Kuartil Satu ini berisi K/L yang memiliki total pagu 25% terendah dari total pagu seluruh K/L. Selama lima tahun terakhir K/L yang masuk ke dalam Kuartil Satu ini berbeda setiap tahunnya. Daftar K/L dimaksud disajikan dalam tabel 4.2.

Pada Tabel 4.2 di atas, terdapat tiga K/L yang berubah keberadaannya dan beberapa K/L yang tetap pada Kuartil Satu selama lima tahun penelitian. Data total belanja dan persentase belanja operasional selama lima tahun pada kuartil pertama disajikan dalam bentuk grafik seperti yang tampak pada Gambar 4.2 berikut. Titik-titik data antara total belanja dengan persentase belanja operasional pada kuartil pertama sebagian besar berkumpul di bagian kiri atas dan melihat garis trend datanya cenderung menitik dari kiri atas ke kanan bawah. Secara umum hal ini menunjukkan hubungan negatif yaitu apabila salah satu parameter mengalami

kenaikan, maka parameter yang lain akan mengalami penurunan, berarti bahwa tambahan alokasi pagu yang diterima tidak lari ke belanja operasional (dengan kecenderungan untuk pembiayaan kegiatan non operasional/ prioritas).

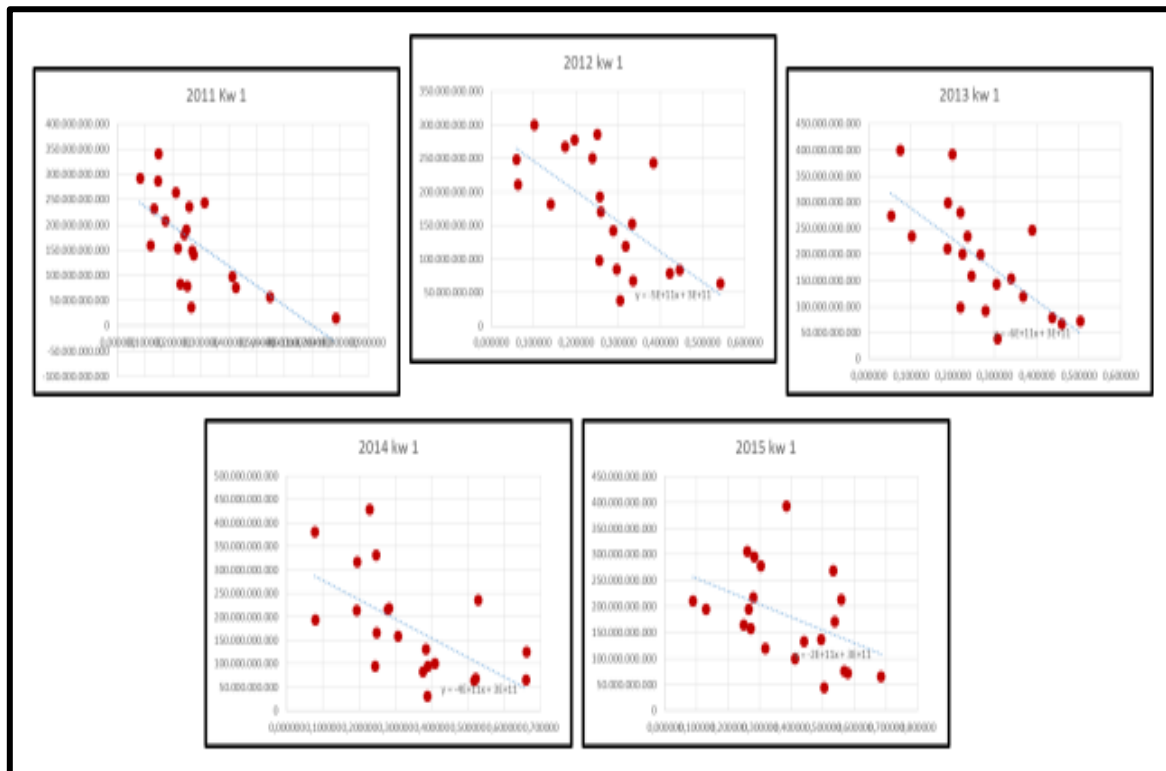
4.2.2 Kuartil Dua

Pada Kuartil Dua ini berisi K/L yang memiliki total pagu 50% dari terendah maupun tertinggi dari total pagu seluruh K/L. Selama lima tahun terakhir K/L yang masuk ke dalam Kuartil Dua ini berbeda setiap tahunnya. Daftar K/L dimaksud disajikan dalam tabel berikut. Dari tabel di atas diketahui bahwa 14 K/L yang tetap berada di Kuartil Dua selama lima tahun penelitian dilakukan. K/L lainnya berubah pada setiap tahunnya. Ada beberapa K/L yang merupakan pindahan dari Kuartil Satu dan Kuartil Tiga. Grafik untuk data total belanja dan persentase belanja operasional yang termasuk dalam

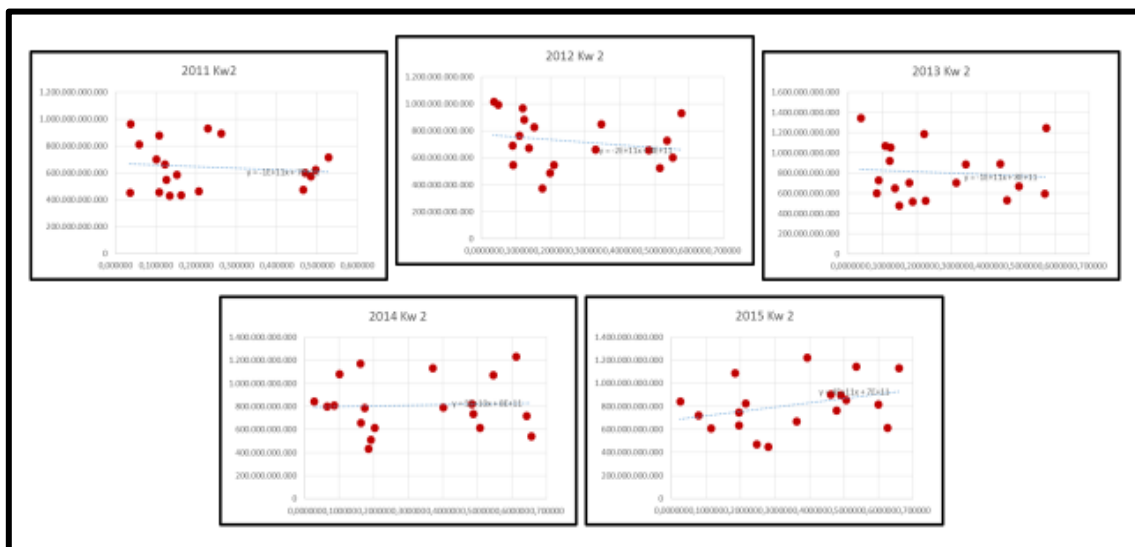
Tabel 4.3 Daftar K/L dalam Kuartil Dua

2011	2012	2013	2014	2015
LSN	BPW Suramadu	BPW Suramadu	BNPPTenaga Kerja	BNPPTenaga Kerja
BNPB	DPD	DPD	DPD	DPD
BPOM	BNN	BNN	BNN	BPLS
BNP Perbatasan	BNPB	BPOM	BPLS	BNN
BPKP	BPKP	BPKP	BPOM	KPU
2011-2015				
MPR	LP Antariksa Nas	Batan	Bappenas	BIG
Perpusnas RI	BKN	LIPI	BPPT	Kemenko Polhukam
BKPM	KPK	Kemen. Ristek	Kemen. Lingdup	

Gambar 4.2 Scatter Plot Total Belanja dan Persentase Belanja Operasional Kuartil I



Gambar 4.3 Scatter Plot Total Belanja dan Persentase Belanja Operasional Kuartil II



kuartil kedua disajikan dalam Gambar 4.3 di bawah ini. Titik-titik data pada kuartil kedua ini terlihat tidak membentuk suatu pola tertentu, tetapi melihat garis trend datanya cenderung mendatar bahkan untuk tahun 2015 mulai menekuk dari kiri bawah ke kanan atas. Hal ini berarti bahwa

secara umum tahun 2011 sampai 2015 tidak terjadi kenaikan total pagu belanja K/L di kuartil dua dan tidak terjadi perubahan kenaikan persentase belanja operasional terhadap total pagu.

4.2.3 Kuartil Tiga

Pada Kuartil Tiga ini berisi K/L yang memiliki total pagu 75% terendah dari total pagu seluruh K/L. Selama lima tahun terakhir K/L yang masuk ke dalam Kuartil Tiga ini berbeda setiap tahunnya. Daftar K/L dimaksud disajikan dalam tabel 4.4 berikut.

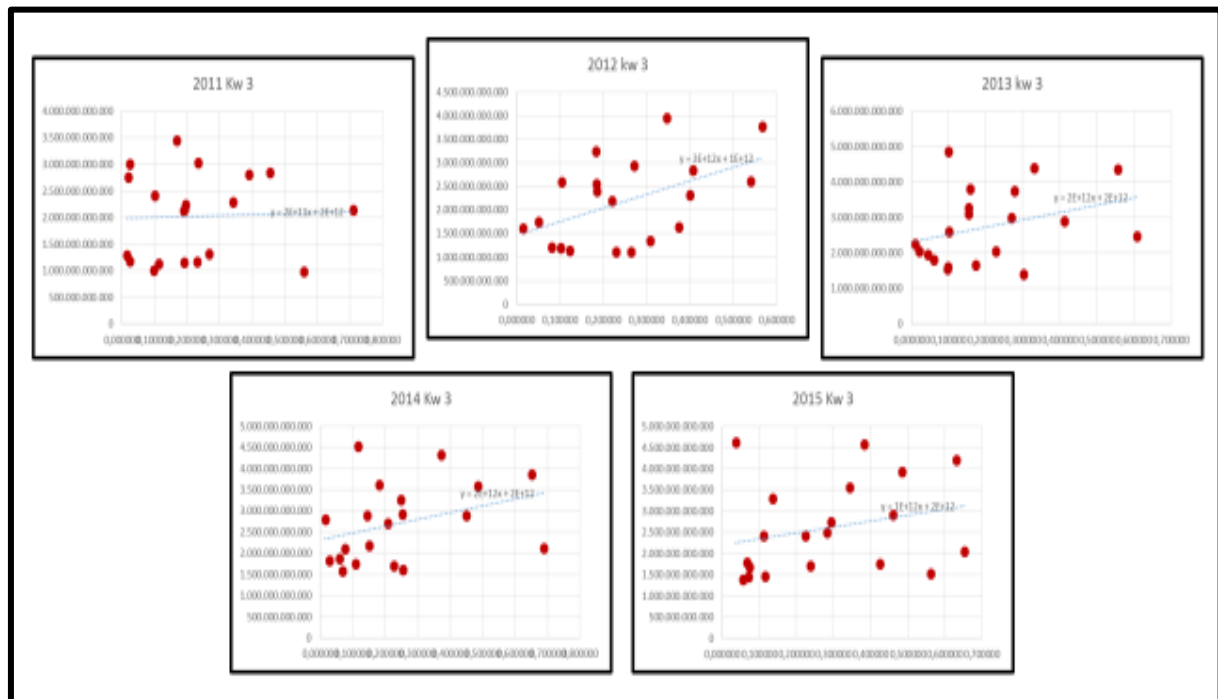
Tidak jauh berbeda dengan tabel 4.3 yang berisi daftar K/L pada Kuartil Dua,

di Kuartil Tiga ini juga terdapat beberapa K/L yang merupakan pindahan dari Kuartil Tiga dan Kuartil Empat, sedangkan yang tetap pada Kuartil Tiga selama tiga tahun penelitian dilakukan terdapat 15 K/L. Grafik untuk data total belanja dan persentase belanja operasional yang termasuk dalam kuartil ketiga disajikan dalam Gambar 4.4 di bawah ini.

Tabel 4.4 Daftar K/L dalam Kuartil Tiga

2011	2012	2013	2014	2015
KPU	BPOM	BNPB	BPKP	BPOM
DPD	LSN	LSN	LSN	LSN
BPLS	BPLS	BPLS	BNPB	BPKP
Kemenpera	KPU	Kemenkominfo	Kemenkominfo	BNPB
BNN	Kemenkominfo	BPN	BPN	BPN
2011-2015				
Koperasi dan UKM	BMKG	Kemenindus	Kejaksanaan RI	KPD Tertinggal
BIN	Kemendag	BPS	Kemenpora	Kemen Parekraf
Basarnas	Kemen Sekneg	BKKBN	DPR	BPK

Gambar 4.4 Scatter Plot Total Belanja dan Persentase Belanja Operasional Kuartil III



Pada kuartil ketiga (Gambar 4.4), garis trend data antara total belanja dan persentase belanja operasional terlihat menanjak dari kiri bawah ke kanan atas dengan persebaran data yang tidak berpola. Hal ini menunjukkan bahwa semakin tingginya total belanja sebuah K/L, maka persentase belanja operasionalnya pun semakin besar. Seperti halnya pada kuartil dua, di kuartil tiga ini secara umum tahun 2011 sampai 2015 tidak terjadi kenaikan total pagu belanja K/L dan tidak terjadi perubahan kenaikan persentase belanja operasional terhadap total pagu.

4.2.4 Kuartil Empat

Pada Kuartil Empat ini berisi K/L yang memiliki total pagu 25% tertinggi dari total pagu seluruh K/L. Selama lima tahun terakhir K/L yang masuk ke dalam Kuartil

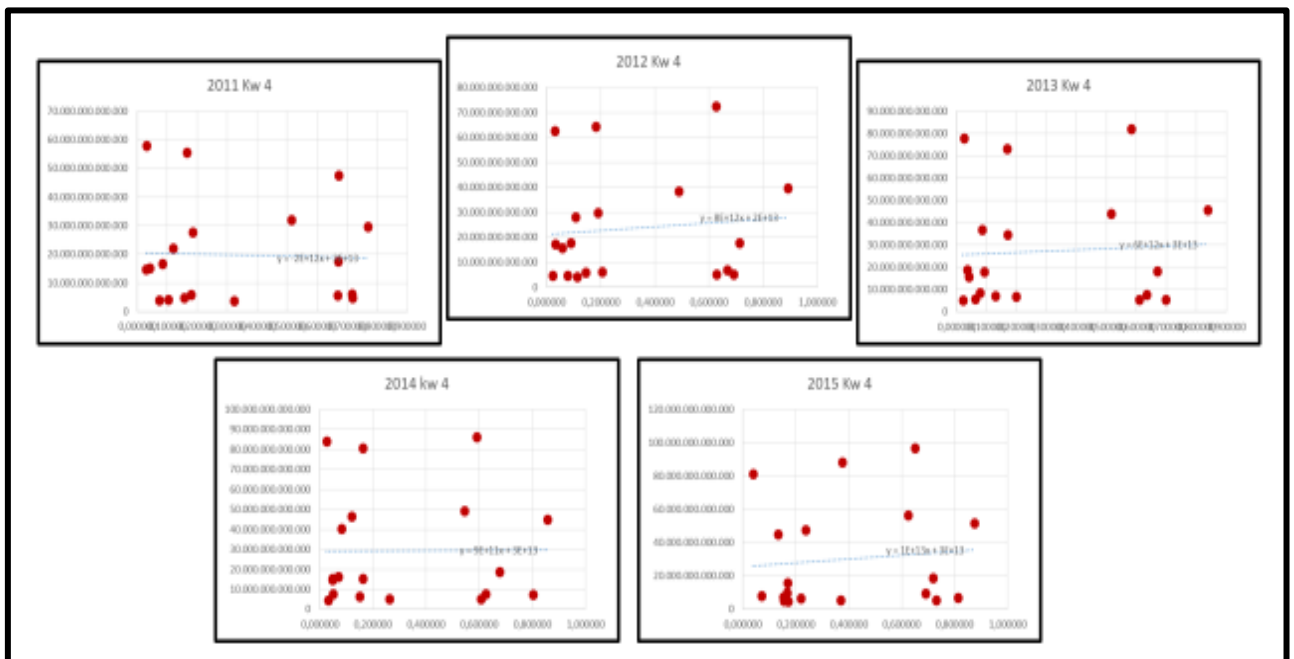
Empat ini berbeda setiap tahunnya. Daftar K/L dimaksud disajikan dalam tabel 4.5 berikut. Pada Kuartil Empat ini terdapat empat K/L yang pagunya berubah selama lima tahun penelitian dilakukan, yaitu BPN, Kemenkominfo, KPU dan Kemenpera.

Gambar 4.5 di bawah ini merupakan grafik-grafik dari data total belanja, persentase belanja operasional dan jumlah satker yang berada pada kuartil keempat. Pada kuartil empat ini merupakan K/L yang memiliki total belanja besar. Pola data yang terlihat acak dan tidak membentuk suatu pola tertentu. Garis trend data cenderung menanjak dari kiri bawah ke kanan atas. Hal ini berarti bahwa korelasi yang terjadi positif, artinya tambahan alokasi pagu yang diterima tersedot ke belanja operasional (dengan kecenderungan tidak untuk pembiayaan kegiatan non operasional/prioritas)

Tabel 4.5 Daftar K/L dalam Kuartil Empat

2011	2012	2013	2014	2015
Kemenkominfo	BPN	Kemenpera	Kemenpera	Kemenpera
BPN	Kemenpera	KPU	KPU	Kemenkominfo
2011-2015				
Kemensos	Kemenlu	Kemen ESDM	Kemenkes	Kemendikbud
Kemenakertrans	Kemen Kehutanan	Kemen Pertanian	Polri	Kemen PU
Kemen Lautdan Ikan	MA	Kemenkeu	Kemen Agama	Kemen Pertahanan
Kemenkum HAM	Kemendagri	Kemenhub		

Gambar 4.5 Scatter Plot Total Belanja dan Persentase Belanja Operasional Kuartil IV



Jadi, dari pembahasan di atas dapat disimpulkan bahwa belanja operasional dengan total belanja pada setiap K/L saling berkorelasi. Berdasarkan total belanja yang dimiliki masing-masing K/L dan persentase belanja operasionalnya terhadap total belanja, terlihat perbedaan korelasi dari empat kelompok yang dibuat berdasarkan kuartil. Dari ke-empat kelompok tersebut dapat dibuat dugaan awal bahwa semakin besar nilai total belanja dari sebuah K/L cenderung akan membuat persentase belanja operasionalnya mengikuti menjadi lebih tinggi.

5. PENUTUP

5.1 Kesimpulan

Hal-hal yang dapat disimpulkan dari penelitian ini, yaitu:

1. Teori Konsumsi Keynes yang dalam penelitian ini dianalogikan dengan Kementerian Negara dan Lembaga (K/L) sebagai individu yang

memerlukan konsumsi barang atau pun jasa untuk memenuhi keberlangsungan hidupnya dan total belanja anggaran dianalogikan sebagai pendapatan dari individu dimaksud dapat dibuktikan secara statistik.

2. Analisis yang digunakan untuk membuktikan teori konsumsi yang dikemukakan Keynes yaitu analisis korelasi dengan metode Rank Spearman. Dari hasil analisis korelasi diperoleh hasil bahwa terdapat korelasi yang cukup besar antara belanja operasional dengan total belanja yang dimiliki K/L dalam lima tahun terakhir (2011 hingga 2015), yaitu berkisar antara 87-90 persen. Korelasi yang terjadi bersifat positif yang berarti bahwa kenaikan atau penurunan jumlah total pagu K/L akan diikuti juga kenaikan atau penurunan jumlah belanja operasionalnya.
3. Analisis selanjutnya yaitu mengenai perkembangan belanja operasional dalam lima tahun terakhir yang telah

dibagi ke dalam empat kuartil dengan mengurutkan berdasarkan jumlah total pagu belanja K/L dari yang terkecil hingga yang terbesar. Hasil analisis secara umum yang diperoleh yaitu:

- a. Pada K/L dengan total pagu 25% total pagu terendah ditemukan korelasi yang negatif antara total belanja yang dimiliki K/L dengan belanja operasionalnya. Hal ini berarti bahwa tambahan alokasi pagu yang diterima tidak lari ke belanja operasional (dengan kecenderungan untuk pembiayaan kegiatan non operasional/prioritas);
- b. Pada K/L dengan total pagu 25%-75% total pagu terendah tidak ditemukan hubungan yang positif maupun negatif, hal ini ditunjukkan dari gradien garisnya yang cenderung mendatar. Hal ini berarti bahwa secara umum tahun 2011 sampai 2015 tidak terjadi kenaikan total pagu belanja K/L di kuartil 25%-75% dan tidak terjadi perubahan kenaikan persentase belanja operasional terhadap total pagu; dan
- c. Pada K/L dengan total pagu 25% total pagu tertinggi ditemukan korelasi yang positif. Hal ini berarti bahwa tambahan alokasi pagu yang diterima tersedot ke belanja operasional (dengan kecenderungan tidak untuk pembiayaan kegiatan non operasional/prioritas).

Berdasarkan hasil analisis keseluruhan dapat disimpulkan bahwa tambahan

pagu ke K/L ternyata tersedot ke belanja operasional.

5.2 Saran

Berdasarkan hasil analisis dalam penelitian ini, masukan yang dapat kami sampaikan, yaitu:

1. Belanja operasional idealnya tidak serta merta bertambah seiring dengan bertambahnya pagu belanja karena belanja operasional khususnya komponen 002 merupakan alokasi kebutuhan kantor untuk dapat mendukung pelayanan. Oleh karena itu, perlu mendapat perhatian bersama mengapa selama ini jika total pagu belanja tinggi akan membuat belanja operasionalnya turut tinggi.
2. Perlu menjadi perhatian dalam hal pemberian tambahan alokasi pagu untuk setiap K/L khususnya kebijakan tambahan anggaran karena tambahan pagu tidak digunakan untuk kegiatan non operasional (kegiatan prioritas), tetapi tersedot ke belanja operasional khususnya untuk K/L dengan pagu besar.

Perlu dicermati faktor dan komponen apa saja yang memicu kenaikan total pagu belanja K/L karena diduga terjadi potensi ketidak-efisienan. Hal ini sekaligus dapat dijadikan sebagai bahan penelitian selanjutnya untuk dapat melihat pola belanja operasional lebih mendalam diantaranya dengan memperhitungkan jumlah satker, jumlah pegawai serta jumlah aset bangunan yang dimiliki.

DAFTAR PUSTAKA

Keynes, John Maynard. 2006. *General Theory of Employment, Interest and*

- Money*. Atlantic Publishers & Distributors(P)LTD: New Delhi.
- Nordiawan, Deddi. Iswahyudi Sondi Putra. Maulidah Rahmawati. 2012. *Akuntansi Pemerintahan*. Salemba Empat: Jakarta.
- Soejono. 2005. *Metode Penelitian Deskriptif*. Rineka Cipta: Yogyakarta.
- Sudjana, Nana. 2005. *Metode Statistika*. Tarsito: Bandung.
- Sugiyono. 2006. *Statistika Untuk Penelitian*. CV Alfabeta: Bandung.

KAJIAN SIMULASI PENERAPAN FULL COSTING: KASUS SATKER BALAI DIKLAT KEUANGAN YOGYAKARTA TA 2012-2014

Lies Kurnia Irwanti

Email: emailnyalies@gmail.com

Intisari

Metode yang baik terkait penghitungan biaya atas suatu kebijakan (produk pada sektor publik) merupakan salah satu prasyarat pengimplementasian Performance-based Budgeting mengingat adanya kebutuhan perbandingan antara biaya dengan kinerja yang dicapai. Hasil dari penghitungan harga pokok bergantung pada metode yang digunakan. Pemilihan metode yang kurang tepat akan berujung pada pengambilan keputusan yang kurang tepat (bias).

Untuk memberikan gambaran atas implementasi penghitungan biaya atas produk pada sektor publik, paper ini mensimulasikan penggunaan metode penghitungan biaya diklat per peserta pada satker BDK Yogyakarta pada tahun 2012-2014. Dalam memberikan paper ini, tiga metode penghitungan biaya disampaikan sebagai perbandingan. Hal ini penting dilakukan mengingat pemilihan metode yang kurang tepat akan berujung pada keputusan yang kurang tepat pula.

Pada akhir paper ini, metode full cost dengan modifikasi atas belanja modal direkomendasikan sebagai metode ideal. Metode ini mempertimbangkan dengan periodisasi atas belanja tahun berjalan. Metode ini membuktikan dapat menghindari bias dalam pengambilan keputusan. Namun demikian, penerapan metode ini pada sektor publik memberikan tantangan tersendiri dalam praktiknya, antara lain berupa penggunaan metode akrual dalam akuntansi (dimana informasi biaya atas aset pada tahun-tahun sebelumnya tersedia).

Kata kunci: *akuntansi biaya, sektor publik, standar biaya, diklat*

1. PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Metode penentuan harga pokok produksi adalah cara untuk memperhitungkan unsur-unsur biaya ke dalam harga pokok produksi. Dalam memperhitungkan unsur-unsur biaya ke dalam harga pokok produksi, terdapat dua pendekatan yaitu *full costing* dan *variabel costing*. *Full costing* adalah metode penentuan harga pokok yang memperhitungkan semua biaya produksi yang terdiri dari biaya bahan baku, biaya

tenaga kerja dan *overhead* tanpa memperhatikan perilakunya. Sedangkan variabel costing adalah metode penentuan harga pokok dimana biaya produksi variabel saja yang dibebankan sebagai bagian dari harga pokok.

Penganggaran Berbasis Kinerja (*Performance Based Budgeting*) adalah sistem penganggaran yang berorientasi pada output organisasi dan berkaitan dengan visi, misi dan rencana strategis organisasi. Ciri utamanya adalah anggaran yang disusun memperhatikan keterkaitan pendanaan (*input*) dan hasil yang

diharapkan (*outcome*) sehingga dapat memberikan informasi tentang efektivitas dan efisiensi kegiatan.

Satuan kerja Kementerian Keuangan, yaitu BDK Yogyakarta salah satu outputnya adalah peserta diklat. Dari data rincian anggaran BDK Yogyakarta dapat dihitung biaya yang diperlukan untuk setiap peserta diklat. Dalam kajian ini metode yang digunakan untuk menentukan harga pokok dari output yang dihasilkan oleh Balai Diklat Keuangan (BDK) Yogyakarta adalah metode *full costing*. Dengan menggunakan metode tersebut diharapkan biaya yang dikeluarkan untuk menghasilkan satu lulusan diklat dapat dianalisis lebih lanjut guna mengetahui keefektifitasan dan keefisienan penggunaan anggaran.

1.2 Identifikasi Masalah

Kajian ini akan menyajikan dan membahas secara sederhana mengenai simulasi perhitungan biaya diklat di Balai Diklat Keuangan Yogyakarta menggunakan metode *full costing* dengan perbandingan dengan metode lainnya.

1.3 Tujuan

Penelitian yang dilakukan dalam kajian ini bertujuan antara lain:

1. Mengimplementasikan metode *full costing* untuk mendapatkan besaran biaya dalam menghasilkan output satu lulusan diklat di Balai Diklat Keuangan Yogyakarta.
2. Langkah awal dalam pembahasan mengenai efektifitas dan efisiensi penggunaan anggaran negara pada kajian lainnya.

2. METODOLOGI PENELITIAN

Kajian ini menggunakan metode Statistik Deskriptif dengan data pagu anggaran pada satuan kerja Balai Diklat keuangan Yogyakarta untuk tahun anggaran 2012-2014. Selain itu, untuk kepentingan kajian ini digunakan kajian literature mengenai implementasi teknik penghitungan harga produk pada sektor publik. Alat yang digunakan untuk menganalisis dan membahas data yang diperoleh dari Business Intelligence adalah akuntansi biaya dengan metode harga pokok pendekatan *full costing*.

2.1 Data

Kajian ini menggunakan data RKAKL Saker BDK Yogyakarta Tahun 2012-2104. Data diperoleh dari Bussines Intelligence (BI) Anggaran. Data BI merupakan database yang diperoleh dari RKA-K/L seluruh K/L.

3. KAJIAN PUSTAKA

3.1 Akuntansi Biaya dan Konsep Biaya

Menurut Hongren (2003) Akuntansi Biaya menyediakan informasi baik untuk kepentingan managerial dan financial. Akuntansi Biaya mengukur dan melaporkan informasi finansial dan non finansial yang berhubungan dengan biaya pembentukan atau konsumsi dari sumber daya bagi sebuah organisasi. Akuntansi dimana informasi biaya dikumpulkan atau dianalisis.

Akuntansi Biaya, menurut Mulyadi (1999) merupakan proses pencatatan, penggolongan, peringkasan, dan penyajian biaya pembuatan dan penjualan produk atau jasa, dengan cara-cara tertentu, serta

penafsiran terhadapnya. Definisi ini sejalan dengan pengertian yang disampaikan oleh Rayburn (1999) yang menyatakan bahwa “Akuntansi Biaya adalah mengidentifikasi, mendefinisikan, mengukur, melaporkan, dan menganalisis berbagai unsur biaya langsung dan tidak langsung yang berkaitan dengan produksi serta pemasaran barang dan jasa.”

Berdasarkan definisi yang disebutkan diatas, terdapat beberapa peranan akuntansi biaya menurut Carter dan Usry (2005) adalah membantu manajemen dalam menyelesaikan tugas-tugas berikut:

1. Membuat dan melaksanakan rencana dan anggaran untuk operasi dalam kondisi-kondisi kompetitif dan ekonomi yang telah diprediksi sebelumnya.
2. Menetapkan metode perhitungan biaya dan prosedur yang menjamin adanya pembebanan biaya dan perbaikan mutu.
3. Mengendalikan kuantitas fisik dari persediaan, dan menentukan biaya dari setiap produk dan jasa yang dihasilkan untuk tujuan penetapan harga dan evaluasi kinerja dari suatu produk, departemen atau divisi.
4. Menentukan biaya dan laba perusahaan untuk satu tahun periode akuntansi atau untuk periode lain yang lebih pendek. Hal ini termasuk menentukan nilai persediaan dan harga pokok penjualan sesuai dengan aturan pelaporan eksternal.
5. Memilih diantara dua atau lebih alternatif jangka pendek atau jangka panjang yang dapat mengubah pendapatan atau biaya.

Di samping memiliki peranan yang penting, akuntansi biaya juga memiliki manfaat sebagai penyedia salah satu informasi yang diperlukan oleh manajemen dalam mengelola perusahaan, yaitu untuk:

1. Perencanaan dan pengendalian laba (biaya)
2. Penentuan harga pokok produk atau jasa
3. Pengambilan keputusan oleh manajemen

Secara konsep Biaya berbeda dengan Beban. Biaya adalah pengorbanan ekonomis yang dibuat untuk memperoleh barang atau jasa (Supriyono, 2000, hal. 185). Istilah biaya seringkali digunakan dalam arti yang sama dengan istilah beban. Namun, beban dapat didefinisikan sebagai arus keluar barang dan jasa yang akan dibebankan pada pendapatan untuk menentukan laba. Penggolongan biaya diperlukan untuk mengembangkan data biaya yang dapat membantu manajemen dalam pencapaian tujuan organisasi. Misalnya penggolongan biaya didasarkan hubungan antara biaya dengan perencanaan, pengendalian dan pembuatan keputusan, biaya dikelompokkan menjadi biaya standar dan biaya dianggarkan, biaya terkendali dan biaya tidak terkendali.

3.2 Metode Penentuan Harga Pokok Produksi

Harga pokok produksi merupakan biaya yang dikeluarkan untuk menghasilkan suatu barang atau jasa. Harga pokok produksi memiliki fungsi yang sama dengan akuntansi biaya mengingat

harga pokok produksi merupakan hasil dari akuntansi biaya.

Penentuan harga pokok adalah bagaimana memperhitungkan biaya kepada suatu produk atau pesanan atau jasa yang dapat dilakukan dengan cara memasukkan seluruh biaya produksi atau hanya memasukkan unsur biaya produksi variabel saja. Dua metode dalam penentuan biaya menurut Bastian dan Nurlela (2006) antara lain sebagai berikut:

1. Metode Full Costing

Suatu metode dalam penentuan harga pokok suatu produk dengan memperhitungkan semua biaya produksi, seperti biaya bahan baku langsung, tenaga kerja langsung, biaya overhead variabel dan biaya overhead tetap.

2. Metode Variable Costing

Suatu metode penentuan dalam penentuan harga pokok suatu produk, hanya memperhitungkan biaya produksi yang bersifat variabel saja. Dalam metode ini biaya overhead tetap tidak diperhitungkan sebagai biaya produksi tetapi biaya overhead tetap akan diperhitungkan sebagai biaya periode yang akan dibebankan dalam laporan laba-rugi tahun berjalan.

3.3 Full Costing dan Performance-based Budgetting

Menurut Mikesell (1995), Performance-based Budgetting berawal dari sebuah usaha untuk mengubah proses penganggaran federal di US menjadi lebih berbasis pada hasil dengan suatu referensi tertentu menggunakan informasi kinerja untuk menganggarkan. Performance based Budget dengan kata lain merupakan

suatu usaha untuk mengkaitkan antara kinerja yang dicapai dengan biaya yang dikeluarkan.

Oleh karena itu, agar dapat berjalan secara efektif, selain adanya kebutuhan atas informasi atas kinerja, diperlukan suatu sistem biaya yang secara menyeluruh dapat menunjukkan biaya atas suatu program. Terkadang costing methodology untuk Performance-based Budgetting kurang mendapatkan perhatian. Hal ini mengingat fokus lebih dalam pengembangan rumusan output atau outcome, walaupun secara konsep seharusnya kedua hal tersebut dikembangkan secara beriringan.

Dalam sebuah working paper, Jack Diamond (2003) mengungkapkan bahwa penekanan baru pada output dan program tidak serta menghilangkan kepentingan atas identifikasi atas biaya dari sisi input sebagaimana dipakai pada anggaran pada umumnya. Selanjutnya dia menyatakan bahwa perlu suatu mekanisme yang secara menyeluruh dapat menunjukkan total biaya (full cost) secara akurat dari suatu output atau program yang akan dibandingkan.

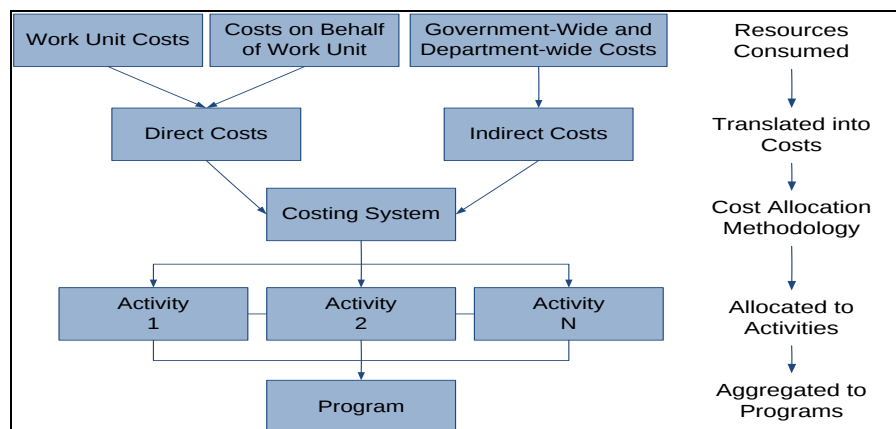
Agar akurat, Jack Diamond (2003) menambahkan bahwa alokasi atas biaya harus dapat menghindari dua tipe distorsi informasi, yakni distorsi atas rate (harga) yang digunakan, dan distorsi atas kuantitas yang dikonsumsi. Terkait dengan distorsi atas harga, sistem harus dibangun untuk memungkinkan agar biaya yang dialokasikan pada suatu objek dapat diagregasi maupun didekomposisikan pada unit terkecil yang dimungkinkan. Sedangkan terkait dengan distorsi kuantitas perlu dibuat asumsi bahwa untuk hal-hal yang tidak bisa diatribusi secara

langsung pada suatu objek biaya dikonsumsi secara proposional oleh objek yang dihasilkan.

Uraian tersebut diatas menyatakan pentingnya adopsi atas Full Costing untuk penerapan Performance-based Budgetting. Bahkan secara ideal biaya yang

dibutuhkan untuk suatu kebijakan tidak hanya diperhitungkan dari pelaksana kebijakan tersebut namun juga memperhatikan sumbangan biaya yang dikonsumsi bersama-sama yang dikeluarkan pihak lain.

Gambar 1. Langkah-langkah Dasar Sistem Penghitungan Biaya per Program



Sumber: Jack Diamond (2003, p.22)

Sebagaimana diilustrasikan dalam gambar 1, terdapat beberapa langkah yang direkomendasikan dalam menentukan biaya suatu program untuk menghasilkan suatu output. Langkah pertama adalah memilah suatu program dalam aktifitas-aktifitas yang diperlukan dalam menghasilkan tujuan program, atau barang dan jasa, serta mengidentifikasi unit-unit yang melaksanakan (bertanggung jawab) atas setiap aktifitas. Selanjutnya adalah mengidentifikasi semua sumber daya yang digunakan dan kategori biaya yang dikeluarkan dikaitkan dengan unit kerja yang menghasilkan output/outcomes atas suatu program. Identifikasi atas sumber daya yang digunakan bergantung pada sejauh mana informasi biaya disajikan.

Langkah ketiga adalah mengklasifikasikan biaya dalam dua

klasifikasi besar, yakni direct cost (biaya langsung), dan indirect cost (biaya tidak langsung). Pembedaan biaya langsung dan biaya tidak langsung didasarkan pada jawaban atas pertanyaan apakah biaya tersebut dapat ditelusuri langsung atas produksi/layanan atau tidak. Secara sederhana hal ini dilakukan sebagai berikut: jika biaya berasal dari operasi unit kerja penghasil layanan atau biaya yang muncul pada unit lain atas dasar permintaan unit kerja penghasil layanan maka dikategorikan sebagai biaya langsung. Sedangkan, jika biaya yang muncul secara umum dan digunakan secara bersama-sama bagi organisasi secara luas maka biaya ini dikategorikan sebagai biaya tidak langsung. Langkah terakhir adalah membebaskan atau mengalokasi semua biaya langsung

maupun tidak langsung kepada aktivitas yang mengkonsumsi biaya dimaksud.

Secara konsepsi walaupun terminologi langsung dan tidak langsung memiliki sedikit perbedaan dengan terminologi komponen utama dan pendukung dalam RKAKL, terdapat kesamaan dalam pemahaman atas kedua kelompok terminologi ini. Terminologi langsung dan tidak langsung adalah klasifikasi biaya berdasarkan perspektif produk yang dihasilkan. Biaya yang langsung dapat ditelusuri pada suatu objek disebut sebagai biaya langsung, sedangkan biaya yang pengalokasiannya melalui proses estimasi (dialokasikan secara abritrari) disebut sebagai biaya tidak langsung. Komponen utama merupakan komponen pembiayaan langsung dari pelaksanaan suatu kebijakan, sedangkan komponen pendukung merupakan pembiayaan yang digunakan dalam rangka menjalankan dan mengelola kebijakan tersebut. Jika dikaji lebih mendalam perspektif yang digunakan dalam terminologi utama dan pendukung lebih melihat bahwa dalam klasifikasi biaya yang dapat secara langsung diidentifikasi terdapat biaya dukungan (misal administrasi project).

Untuk kepentingan analisis atas biaya, sebuah sistem alokasi biaya perlu didesain sedemikian rupa untuk menghasilkan informasi atas biaya dalam berbagai dimensi, seperti unit organisasi, pusat biaya, output, project, jenis biaya dan lain sebagainya yang dikenal sebagai objek biaya. Pemilihan objek biaya mempengaruhi kompleksitas administrasi dan menentukan biaya yang dibutuhkan dalam mengembangkan suatu sistem pengalokasian biaya. Ada sebuah trade-off

yang jelas antara tingkat kedetailan suatu objek biaya (sebagai usaha untuk menghasilkan informasi yang relevan bagi pengambilan keputusan) dengan biaya yang dibutuhkan untuk menjalankannya. Namun demikian, objek yang terlalu sederhana akan berisiko menghasilkan sistem yang kurang baik, meningkatkan risiko subsidi silang, dan memberikan informasi yang kurang dalam pengambilan keputusan.

4. PEMBAHASAN

4.1 Profil BDK Yogyakarta

Balai Diklat Keuangan (BDK) Yogyakarta merupakan unit pelaksana teknis Badan Pendidikan dan Pelatihan Keuangan yang berada di bawah dan bertanggung jawab langsung kepada Kepala Badan Pendidikan dan Pelatihan Keuangan. Sebagaimana ditetapkan pada Peraturan Menteri Keuangan nomor 66/PMK.01/2009 tanggal 1 April 2009 tentang Organisasi dan Tata Kerja Badan Pendidikan dan Pelatihan Keuangan, BDK Yogyakarta mempunyai tugas untuk melaksanakan pendidikan, pelatihan, dan penataran keuangan negara. Salah satu output yang dihasilkan adalah para lulusan diklat.

Wilayah kerja BDK Yogyakarta meliputi Provinsi Jawa Tengah dan DI Yogyakarta, dengan cakupan layanan dari semua unsur Kementerian Keuangan, seperti Perpajakan, Bea Cukai, Perbendaharaan, dan Pengelolaan Aset. Selain itu, BDK Yogyakarta juga menyelenggarakan diklat Penjenjangan Pegawai, seperti diklat Pra Jabatan dan Diklat Ujian Dinas, serta Diklat Keuangan

yang bersifat Umum seperti DTU Ms. Office, DTU General English.

4.2 Data dan Fakta pada BDK Yogyakarta

Sesuai amanat dalam UU No. 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara Pasal 3 (1) bahwa “Keuangan Negara dikelola secara tertib, taat pada peraturan perundang-undangan, efisien, ekonomis, efektif, transparan, dan bertanggung jawab dengan memperhatikan rasa keadilan dan kepatutan”. Kajian ini akan memberikan gambaran mengenai penghitungan besarnya biaya yang dikeluarkan untuk menghasilkan satu lulusan diklat.

BDK Yogyakarta melaksanakan satu kegiatan “Pengembangan SDM melalui Penyelenggaraan Pendidikan dan Pelatihan Keuangan Negara di Daerah” yang terbagi dalam 6 output, yaitu: Pelaksanaan Diklat, Pelaporan Keuangan dan Kegiatan, Layanan Perkantoran, Perangkat Pengolah Data, Peralatan Kantor, serta Gedung dan Bangunan.

Output Layanan Perkantoran menampung biaya gaji pegawai, baik pengajar maupun tenaga administrasi, biaya bahan, biaya jasa, dan biaya pemeliharaan. Output Diklat merupakan output utama dari satker ini yang berisi pendanaan layanan diklat selama satu tahun. Output Perangkat Pengolah data menampung pengadaan alat pengolah data dan komunikasi seperti Komputer, Laptop Printer. Sedangkan output Peralatan Kantor menampung alokasi pengadaan peralatan kantor berupa, kursi meja, serta jaringan. Terakhir output Gedung/Bangunan menampung alokasi

pengadaan dan renovasi gedung dan bangunan kantor atau diklat.

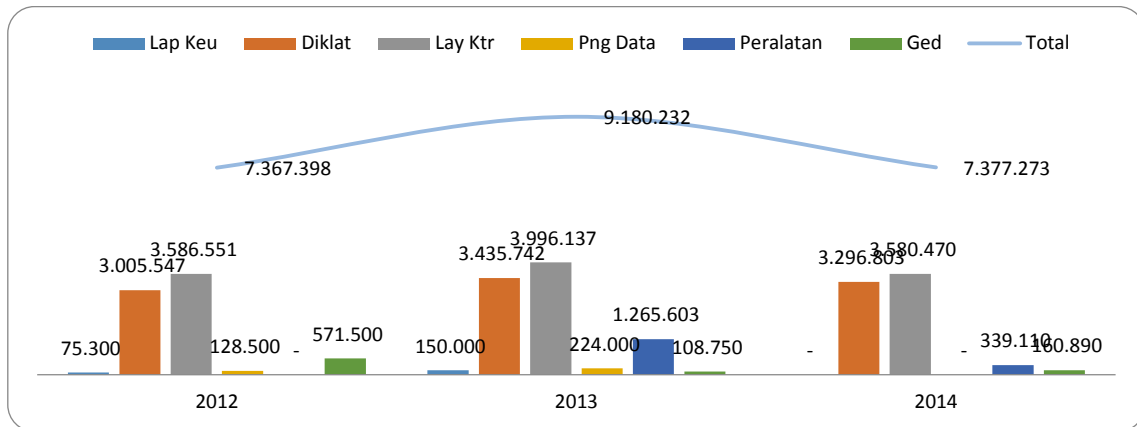
Alokasi dana BDK Yogyakarta meningkat menjadi Rp9,180 Milyar pada tahun 2013 dari Rp.7,367 Milyar pada tahun 2012. Kenaikan sebesar 33,29% ini tidak berlanjut pada tahun berikutnya mengingat alokasi pada Satker tersebut menurun kembali, mendekati angka semula, menjadi Rp.7,377 Milyar pada tahun 2014. Kenaikan pada tahun 2013 dipengaruhi oleh adanya kenaikan alokasi pada hampir semua output kecuali untuk Gedung/Bangunan. Kenaikan terbesar terjadi pengadaan peralatan kantor dengan kenaikan sebesar Rp1,2 Milyar untuk tahun 2013. Hal ini dikarenakan adanya pengadaan jaringan dan peralatan kantor pada tahun tersebut.

Kenaikan kedua terbesar adalah pada output layanan perkantoran dan output diklat dengan kenaikan rata-rata sebesar Rp.400 juta. Hal lain yang dapat diperoleh dari data BDK Yogyakarta adalah Output Gedung/Bangunan terus menurun dari sebelumnya Rp.571 juta pada tahun 2012 menjadi Rp.160 juta pada tahun 2014. Uraian tersebut menunjukkan bahwa selama kurun waktu data BDK Yogyakarta meningkatkan kapasitas diklatnya mulai dari tahun 2012. BDK Yogyakarta membangun gedung pada tahun 2012 dan masih melakukan finalisasi atas ruangan sampai dengan 2014. Pada tahun 2013, BDK Yogyakarta sudah mulai mengisi peralatan kantor/diklat pada gedung baru. Gedung dan Peralatan Baru akan menambah kapasitas produksi selama masa manfaat ekonominya berlangsung. Dengan kata lain, biaya yang dikeluarkan tahun tersebut akan bermanfaat bagi tahun-tahun mendatang.

Untuk memberikan gambaran atas alokasi dana pada BDK Yogyakarta, Gambar 1

merangkum alokasi per Output selama tahun 2012-2014.

Gambar 1 Alokasi per Output BDK Yogyakarta (dlm ribuan)



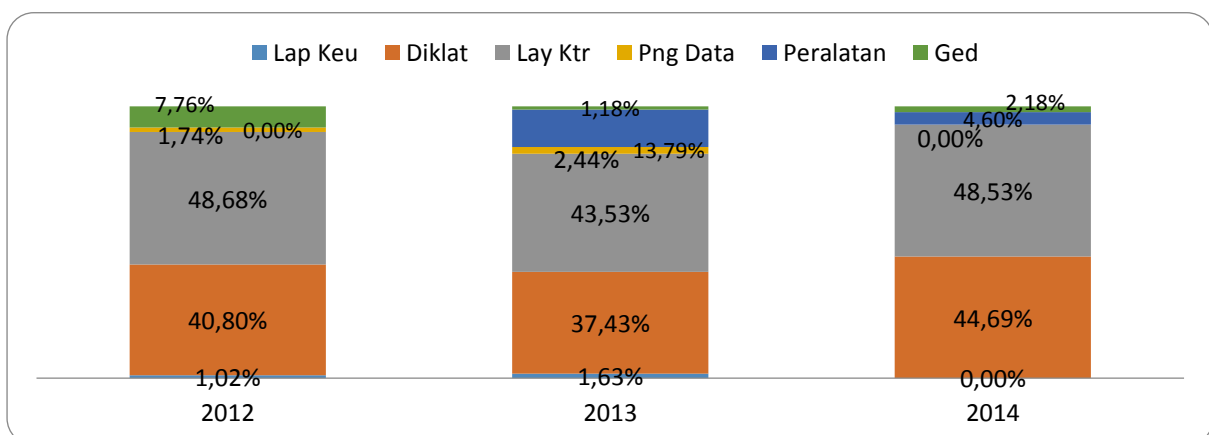
(Skala sebelah kiri untuk Output, skala sebelah kanan untuk Total)

Sumber: Data BI Anggaran 2012-2014

Dari keenam output, Output Layanan Perkantoran dan Output Diklat mendapatkan alokasi terbesar. Alokasi pada dua output ini merupakan yang terbesar pada kurun waktu 2012-2014 dengan rentang alokasi antara Rp.3 Miliar dan Rp.4 Miliar. Total dari dua output tersebut mendominasi alokasi dengan rata-rata alokasi sebesar 87.88% selama tiga tahun. Alokasi pembangunan gedung

menjadi proporsi terbesar ketiga pada tahun 2012 namun terus berkurang pada tahun-tahun berikutnya. Untuk 2013 dan 2014, pengadaan peralatan menjadi alokasi terbesar ketiga. Hal ini menguatkan kesimpulan yang diambil diatas bahwa terdapat pengembangan kapasitas diklat selama tahun 2012 sampai dengan 2014. Proporsi alokasi per output diilustrasikan pada Gambar 2.

Gambar 2 Proporsi Alokasi per Output terhadap Total Alokasi (%)



Sumber: Data BI Anggaran 2012-2014

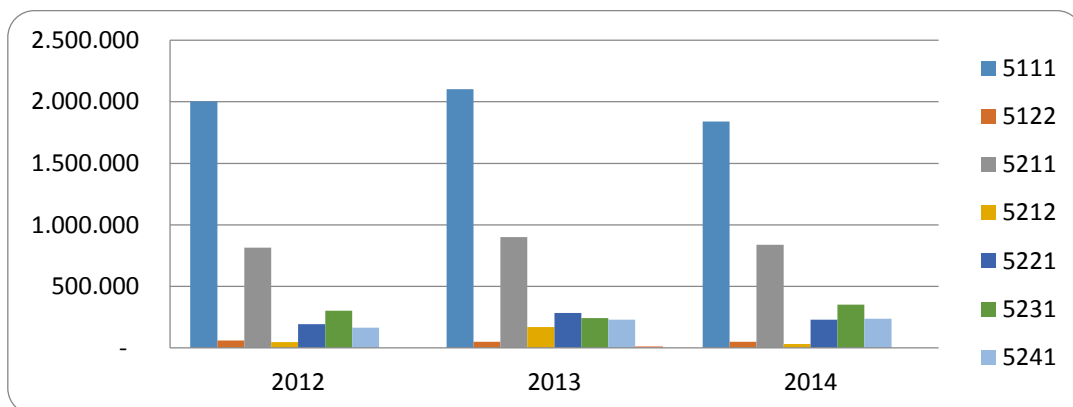
Kedua output dengan alokasi terbesar kemudian didekomposisikan lagi untuk lebih melihat jenis biaya yang ada

pada kedua output tersebut. Gambar 3 menunjukkan alokasi per jenis belanja pada output layanan perkantoran. Jenis

belanja yang terdapat pada output ini, terdiri dari 7 kelompok akun, yakni belanja gaji, belanja lembur, belanja bahan, belanja jasa, belanja pemeliharaan, belanja perjalanan, dan belanja modal. Sebagaimana ditunjukkan, alokasi terbesar terletak pada belanja pegawai pada tahun

2013 sebesar Rp.2, 1 Milyar. Dilanjutkan dengan alokasi untuk belanja bahan dengan alokasi terbesar pada tahun yang sama. Menempati tiga teratas alokasi berada pada alokasi belanja pemeliharaan diikuti dengan belanja perjalanan.

Gambar 3 Alokasi Per Jenis Belanja pada Output Layanan Perkantoran (dalam ribuan)

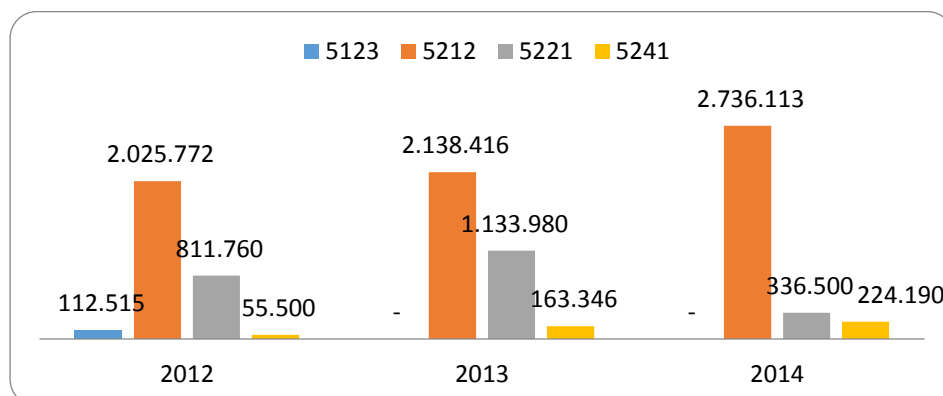


Sumber: Data BI Anggaran 2012-2014

Terkait dengan output Diklat, jenis belanja yang terdapat pada output ini, terdiri dari 4 kelompok akun, yakni belanja vakasi, belanja bahan, belanja jasa, dan belanja perjalanan. Belanja terbesar pada output ini adalah belanja bahan, dimana didalamnya terdapat kebutuhan terkait diklat seperti seminar kit dan konsumsi. Alokasi terbesar kedua adalah pada

belanja jasa, dimana didalamnya terdapat kebutuhan untuk membayar narasumber, sewa peralatan, atau penyedia jasa diklat pihak ketiga. Terakhir adalah alokasi belanja perjalanan. Terdapat catatan atas alokasi pada output ini, yakni alokasi belanja vakasi yang dialokasi pada tahun 2012 namun tidak pada dua tahun kemudian.

Gambar 4 Alokasi Per Jenis Belanja pada Output Diklat (dalam ribuan rupiah)



Sumber: Data BI Anggaran 2012-2014

Memperhatikan langkah-langkah penghitungan biaya yang disampaikan oleh Jack Diamond (2003), data tersebut diatas memberikan penjelasan mengenai sumber daya yang dikonsumsi dalam proses produksi. Langkah selanjutnya adalah mengidentifikasi biaya yang ada kedalam dua kategori besar yakni: Biaya Langsung, dan Biaya Tidak Langsung. Dalam kajian ini biaya langsung dan tidak langsung dianggap ekuivalen dengan komponen utama dan komponen pendukung dengan cakupan yang berbeda sehingga 6 output yang ada diklasifikasikan lebih lanjut pada dua kelompok biaya sebagai berikut:

- Biaya Langsung : Output Diklat, dan Sebagian Output Layanan Perkantoran.
- Biaya Tidak Langsung: Sebagian Output Layanan Perkantoran, Output Pengolah Data, Output Peralatan Kantor, dan Output Gedung/Bangunan.

4.3 Simulasi Penghitungan Biaya Diklat

Pengelompokkan jenis biaya menurut pendekatan sistem penganggaran berbasis kinerja pada PMK 94/2013 tentang Juksun RKAKL ada dua, yaitu biaya utama dan pendukung. Sesuai definisinya seperti yang telah dijelaskan pada bagian sebelumnya, yang termasuk biaya utama dan pendukung dipersamakan dengan biaya langsung dan biaya tidak langsung dalam menghasilkan lulusan diklat. Data dikelompokkan sebagaimana berikut:

- Biaya Langsung : Output Diklat, dan Sebagian Output Layanan Perkantoran.
- Biaya Tidak Langsung: Sebagian Output Layanan Perkantoran, Output Pengolah Data, Output Peralatan Kantor, dan Output Gedung/Bangunan.

Tabel I. Klasifikasi Biaya Untuk Menghasilkan Lulusan Diklat Pada BDK Yogyakarta (dalam ribuan rupiah)

No	OUTPUT	SIFAT BIAYA	2012	2013	2014
1	Diklat	Langsung	3,005,547	3,435,742	3,296,803
2	Layanan Perkantoran	Sebagian Langsung	3,586,551	3,996,137	3,580,470
	5111 Gaji	Sebagian Langsung	2,003,046		
	5122 Lembur	Sebagian Langsung	59,920	51,400	51,400
	5211 Bahan	Tidak Langsung	815,379	900,615	838,240
	5212 Bahan Non Operasional	Tidak Langsung	46,650	168,748	33,240
	5221 Jasa	Tidak Langsung	192,800	284,400	230,400
	5231 Pemeliharaan	Tidak Langsung	303,206	243,565	350,740
	5241 Perjalanan	Tidak Langsung	165,550	229,102	237,359
	5321 Modal	Tidak Langsung		15,000	
3	Laporan Keuangan dan Kegiatan	Tidak Langsung	75,300	150,000	-
4	Perangkat Pengolah Data dan Komunikasi	Tidak Langsung	128,500	224,000	-
5	Peralatan dan Fasilitas Perkantoran	Tidak Langsung	-	1,265,603	339,110
6	Gedung/Bangunan	Tidak Langsung	571,500	108,750	160,890
	Total		7,367,398	9,180,232	7,377,273

Pengklasifikasian, sebagaimana diilustrasikan pada tabel 1, perlu dilakukan

secara cermat dan mendalam. Sebagian biaya dapat ditelusuri secara langsung peruntukannya, namun tidak bagi sebagian yang lain. Output diklat secara jelas dialokasikan untuk membiayai pelaksanaan diklat. Kasus yang sama berlaku untuk output Layanan Perkantoran, Laporan Keuangan dan Kegiatan, Perangkat Pengolah Data dan Komunikas, Peralatan dan Fasilitas Perkantoran, dan Gedung/Bangunan tidak dapat dipastikan untuk dapat ditelusuri pada pelaksanaan diklat. Namun demikian dengan informasi tambahan, biaya tersebut dapat ditrasir lebih lanjut.

Pembagian lebih lanjut dapat diarahkan apakah biaya tersebut lebih mendekati untuk penggunaan output utama (sebagai biaya langsung) atau untuk hal bersifat administratif (biaya tidak langsung). Untuk layanan perkantoran, biaya gaji dapat diidentifikasi lebih lanjut berdasarkan gaji untuk tenaga pengajar dan tenaga administrasi, demikian juga untuk lembur. Sedangkan untuk jenis belanja yang lain dikategorikan sebagai alokasi untuk umum. Untuk laporan keuangan dan kegiatan, dapat dipastikan untuk dimasukkan sebagai biaya tidak langsung karena bersifat administratif.

Pendekatan yang sama dapat dilakukan untuk output yang lain yaitu mengalokasikan sebagian untuk biaya langsung sepanjang kontribusi biaya

terhadap output utama dapat diidentifikasi. Namun demikian alokasi sejenis ini tidak seharusnya tidak bisa hanya dialokasikan pada penyelenggaraan diklat tahun berkenaan, alokasi ini harus dialokasikan sepanjang masa manfaatnya berjalan pada diklat-diklat tahun ke depan. Pertimbangan ini sesuai dengan perbedaan antara biaya periodik atau biaya kapital. Dengan demikian jika biaya tersebut dialokasikan pada satu periode saja maka hasil penghitungan biaya akan cenderung bias.

Mengingat informasi yang dapat digunakan sebagai dasar mengalokasikan biaya pada objek biaya tidak tersedia, misal jumlah tenaga pengajar/tenaga yang dialokasikan untuk mengajar, ruangan yang digunakan untuk diklat dan ruangan kantor, tidak tersedia dapat digunakan asumsi untuk mengalokasikan biaya dimaksud. Untuk kebutuhan analisis dalam kajian ini digunakan asumsi sebagai berikut:

- Tenaga Pengajar 2/3 dari Total Pegawai
- Ruangan Diklat 3/4 dari luas Gedung/Bangunan
- Gedung digunakan untuk waktu 20 Tahun, dan Peralatan digunakan untuk waktu 10 Tahun.
- Menggunakan asumsi tersebut, hasil pengolahan data disajikan dalam tabel 2 sebagai berikut:

Tabel 2. Biaya Untuk Menghasilkan Lulusan Diklat Pada BDK Yogyakarta Metode Full Cost dan Variable Cost (dalam ribuan rupiah)

Biaya	2012	2013	2014
Langsung	4,380,858	4,872,213	4,557,130
Tenaga Pengajar (layanan kantor)	1,375,311	1,436,471	1,260,327
Bahan (diklat)	3,005,547	3,435,742	3,296,803
Tidak Langsung (overhead)	2,252,665	2,755,488	2,557,921
Bahan Administrasi (layanan kantor + Lap Keuangan)	862,029	1,069,363	871,480

Biaya	2012	2013	2014
Tenaga Administrasi (Layanan kantor)	687,655	718,236	630,164
Belanja Jasa/Pemeliharaan/Modal (Layanan Kantor)	496,006	542,965	581,140
Perjalanan (Layanan Kantor)	165,550	229,102	237,359
Bagian dari Belanja Modal			
Peralatan Kantor + Pengolah Data	12,850	161,810	195,721
Gedung/Bangunan	28,575	34,013	42,057
Total (biaya langsung dan biaya tidak langsung)	6,633,523	7,627,702	7,115,051
Peserta Diklat	830	1020	1240
Biaya Per Peserta (Full Cost = Total/Peserta)	7,992	7,478	5,738
Biaya Per Peserta (Variable Cost = Biaya Langsung+ Variable overhead/ Peserta)	5,278	4,777	3,675
Catatan:			
Rate Alokasi Belanja Modal	2012	2013	2014
Peralatan Kantor + Pengolah Data	128,500	1,489,603	339,110
Rate per Tahun (10 Tahun)	12,850	148,960	33,911
Gedung/Bangunan	571,500	108,750	160,890
Rate per Tahun (20 Tahun)	28,575	5,438	8,045
Alokasi dilakukan pada tahun kedepan dengan menggunakan rate yang ada, sebagai contoh untuk alokasi tahun 2014 = rate 2012 + rate 2013 + rate 2014			

Perhitungan pada tabel 2 dilakukan dengan terlebih dahulu mengubah tampilan pada tabel 2 ke dalam bentuk Biaya Langsung dan Tidak Langsung. Biaya gaji tenaga pengajar dimasukkan sebagai bagian dari biaya langsung bersama biaya diklat itu sendiri, serta selebihnya dimasukkan dalam biaya tidak langsung. Namun demikian untuk peralatan dan gedung/bangunan, biaya terlebih dahulu dilakukan penghitungan pembebanan tahunan. Biaya-biaya tersebut akan diperhitungkan sebagai bagian biaya periodik pada tahun mendatang. Hal ini dilakukan untuk menghilangkan bias dalam perhitungan. Penghitungan pembebanan belanja modal tersebut sendiri dilakukan dengan membagi total belanja modal dengan jumlah tahun masa manfaat yang diasumsikan.

Pada Tabel 2 diketahui bahwa biaya untuk menghasilkan satu orang lulusan

diklat, dengan metode full cost, di BDK Yogyakarta untuk tahun 2012-2014 secara berurutan adalah sebesar Rp.7,992 juta, Rp.7,478 juta, dan Rp.5,738 juta. Dengan metode ini, biaya diklat menurun pada tahun 2013 sebesar 6,4% dari tahun sebelumnya dan terus menurun 23.2% pada tahun 2014. Dengan metode Variable Cost, angka besaran menjadi lebih rendah yakni sebesar Rp.5,278 juta, Rp.4,777 juta, dan Rp.3,675 juta mengingat overhead yang bersifat fixed tidak diperhitungkan sebagai bagian dari biaya (data yang ada tidak ditemukan overhead variabelnya). Penurunan tahunannya adalah sebesar 9,5% untuk tahun 2013 dan 23% untuk tahun 2014. Walaupun nilainya berbeda, dua pendekatan tersebut memiliki persamaan yakni cenderung menunjukkan bahwa biaya per peserta turun dari tahun ke tahun. Hal ini menunjukkan perkembangan positif dalam pengelolaan

biaya pada BDK Yogyakarta. Kunci dari penghitungan ini adalah tidak adanya overalokasi dalam penentuan harga pokok terkait dengan pengalokasian biaya atas belanja modal,

Sebagai perbandingan Tabel 3 dibuat guna mensimulasikan alokasi seluruh belanja (baik belanja modal) pada tahun pengadaan saja.

Tabel 3. Biaya Untuk Menghasilkan Lulusan Diklat Pada BDK Yogyakarta dengan Metode Full Cost tanpa Modifikasi Belanja Modal (dalam ribuan rupiah)

No	OUTPUT	SIFAT BIAYA	2012	2013	2014
1	Diklat	Langsung	3,005,547	3,435,742	3,296,803
2	Layanan Perkantoran	Sebagian	3,586,551	3,996,137	3,580,470
3	Laporan Keuangan dan Kegiatan	Tidak Langsung	75,300	150,000	-
4	Perangkat Pengolah Data dan	Tidak Langsung	128,500	224,000	-
5	Peralatan dan Fasilitas Perkantoran	Tidak Langsung	-	1,265,603	339,110
6	Gedung/Bangunan	Tidak Langsung	571,500	108,750	160,890
	Total		7,367,398	9,180,232	7,377,273
	Jumlah Peserta		870	1020	1240
	Biaya per Peserta		8,468	9,000	5,949

Pada Tabel 3 diketahui bahwa biaya untuk menghasilkan satu orang lulusan diklat di BDK Yogyakarta pada tahun 2012 dan tahun 2013 mengalami kenaikan sebesar 6,28 %, yaitu dari Rp 8,468 juta menjadi Rp.9 juta. Berbeda dengan tahun sebelumnya, pada tahun 2014 biaya untuk menghasilkan satu orang lulusan diklat mengalami penurunan sebesar 33,89%, yaitu Rp 5,949 juta. Lonjakan biaya per peserta diklat pada tahun 2013 diakibatkan

kenaikan biaya pendukung (belanja peralatan dan pengolah data) yang cukup tinggi dari tahun sebelumnya, dimana pada tahun 2012 jumlah biaya pendukung sebesar Rp3.661.juta dan pada tahun 2013 melonjak menjadi Rp.5,559 juta. Lonjakan tersebut dikarenakan masuknya biaya untuk gedung/bangunan dalam kategori biaya pendukung, sehingga biaya pendukung tahun 2013 mengalami peningkatan yang cukup tinggi.

Gambar 5 Perbandingan 3 Metode Perhitungan Harga Pokok Diklat per Peserta (dalam ribuan rupiah)

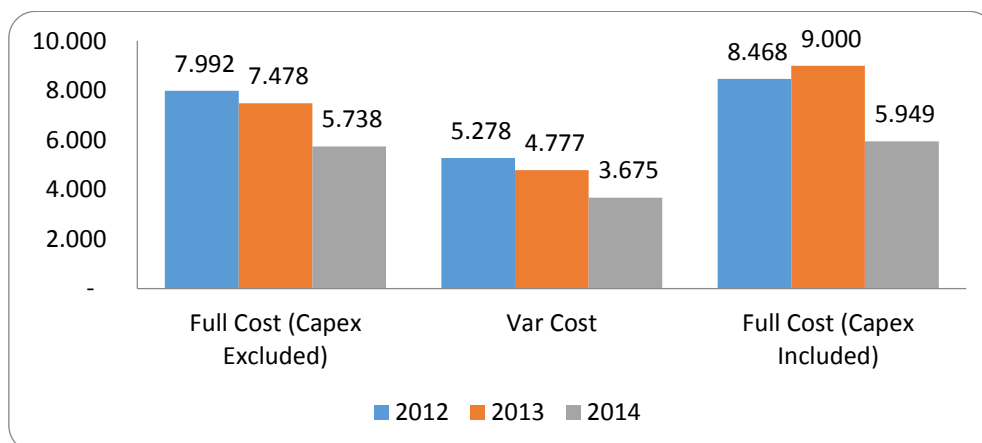


Table 3 menunjukkan bahwa tahun 2013 merupakan tahun yang paling tidak efisien karena belanja modal yang sangat besar pada tahun tersebut dibandingkan tahun yang lain. Hal inilah yang membuat bias pengambilan keputusan jika dibandingkan dengan penghitungan yang telah disimulasikan pada tabel 2. Gambar 5 menunjukkan perbedaan hasil dari ketiga cara penghitungan harga pokok per peserta diklat dimana bias atas efisiensi terjadi antara metode full cost dan full cost tanpa modifikasi belanja modal.

Secara umum ketiga metode menghasilkan angka yang berbeda. Perbedaan mendasar dari ketiga metode ini pada dua hal, yakni: apakah biaya overhead masuk dalam penghitungan, dan bagaimana biaya overhead dihitung. Metode pertama memasukkan overhead dalam perhitungan dengan terlebih dahulu melakukan modifikasi. Metode kedua tidak memasukkan biaya fixed overhead. Sedangkan metode ketiga memasukkan biaya overhead tahun berjalan tanpa modifikasi.

Simulasi yang dilakukan pada satker BDK Yogyakarta merupakan contoh sederhana dalam penghitungan harga pokok produksi pada sektor publik. Hal ini dikarenakan produk yang dihasilkan oleh BDK Yogyakarta relatif homogen, yakni diklat. Sebagai catatan analisis dapat lebih diperinci dengan perspektif biaya per peserta per diklat tertentu pada BDK Yogyakarta, namun demikian perincian lebih lanjut dan data yang lebih detail dibutuhkan guna mendukung analisis ini. Selain itu, biaya yang diperhitungkan hanya terbatas pada biaya yang dialokasikan pada satker BDK Yogyakarta.

Dengan kata lain, tidak ada perhitungan atas alokasi overhead dari kantor pusatnya (BPPK). Hal ini akan menjadi relevan jika analisis diarahkan pada ministerial-wide analisis.

5. PENUTUP

5.1 Kesimpulan

1. Alokasi dana BDK Yogyakarta meningkat sebesar 33,29% pada tahun 2013 namun pada tahun berikutnya menurun kembali, mendekati angka semula, menjadi Rp.7,377 Milyar pada tahun 2014. Kenaikan terbesar terjadi dalam bentuk pengadaan peralatan kantor dengan kenaikan sebesar Rp1,2 Milyar. Selain itu, Output Gedung/Bangunan terus menurun dari sebelumnya Rp.571 juta pada tahun 2012 menjadi Rp.160 juta pada tahun 2014.
2. Pola alokasi tersebut menunjukkan bahwa selama kurun waktu data BDK Yogyakarta meningkatkan kapasitas diklatnya dengan membangun gedung pada tahun 2012 dan masih melakukan finalisasi atas ruangan sampai dengan 2014 serta melakukan pengadaan peralatan kantor/diklat pada gedung baru.
3. Simulasi dilakukan dengan tiga metode penghitungan yakni Full Cost (dengan alokasi atas belanja modal tahun berjalan kepada tahun-tahun berikutnya), Variable Cost, dan Full Cost (dengan mengakui secara penuh belanja modal tahun berjalan sebagai beban periode tersebut).

4. Berdasarkan simulasi, biaya diklat per peserta pada BDK Yogyakarta adalah sebagai berikut:

No	Biaya Diklat per Peserta	2012	2013	2014
1	Full Cost (Capex Excluded)	7,992	7,478	5,738
2	Variable Cost	5,278	4,777	3,675
3	Full Cost (Capex Included)	8,468	9,000	5,949

5. Ketiga metode menghasilkan angka yang berbeda. Perbedaan mendasar dari ketiga metode ini ada pada dua hal, yakni: apakah biaya overhead masuk dalam penghitungan, dan bagaimana biaya overhead dihitung. Metode pertama memasukkan overhead dalam perhitungan dengan terlebih dahulu melakukan modifikasi. Metode kedua tidak memasukkan biaya fixed overhead. Sedangkan metode ketiga memasukkan biaya overhead tahun berjalan tanpa modifikasi.

Walaupun terdapat perbedaan, dua metode pertama ini menghasilkan trend menurun atas biaya diklat per peserta. Sedangkan, metode terakhir menghasilkan pola yang sedikit berbeda dimana ada lonjakan atas biaya per peserta pada tahun 2013. Lonjakan tersebut terjadi karena, pada metode ini, semua alokasi belanja modal (kenaikan terbesar) dibebankan pada tahun 2013 sehingga menimbulkan bias dalam penghitungan biaya.

4.2 Rekomendasi

1. Metode yang baik terkait penghitungan biaya atas suatu kebijakan (produk pada sektor publik) merupakan salah satu prasyarat pengimplementasian Performance-based Budgeting mengingat adanya kebutuhan perbandingan antara biaya dengan kinerja yang dicapai.
2. Hasil dari penghitungan harga pokok bergantung pada metode yang digunakan. Pemilihan metode yang kurang tepat akan berujung pada pengambilan keputusan yang kurang tepat (bias).
3. Metode paling ideal adalah metode full cost dengan mempertimbangkan periodisasi belanja tahun berjalan (belanja yang dibebankan pada periode yang sama atau belanja yang dibebankan beberapa periode) karena metode ini mengurangi bias atas biaya. Namun demikian konsep ideal ini memberikan tantangan tersendiri dalam praktiknya, antara lain berupa penggunaan metode akrual dalam akuntansi (dimana informasi biaya atas aset pada tahun-tahun sebelumnya tersedia).
4. Analisis yang dilakukan untuk penghitungan biaya ini, tidak harus mengubah struktur data RKAKL yang ada, namun demikian diperlukan pemahaman atas produk dan proses internal untuk menghasilkan produk tersebut. Demikian pula, data yang ada perlu dipresentasikan kedalam bentuk yang relevan untuk tujuan.
5. Penggunaan metode-metode tersebut perlu didukung oleh ketersediaan informasi manajerial yang relevan

untuk meningkatkan akurasi penghitungan dan pengurangan bias dalam pengambilan keputusan.

6. Simulasi sederhana ini dilakukan pada level satker dengan satu output utama. Kompleksitas aliran dana dan alokasi pada objek biaya masih pada taraf dibawah medium. Oleh karena itu, kajian ini membuka peningkatan analisis dengan perspektif diperluas (harga diklat per pegawai di semua Badan Diklat Keuangan) atau dengan perspektif lebih dalam (harga diklat Pra-Jabatan per peserta pada BDK Yogyakarta).
7. Simulasi ini dapat menjadi langkah awal mengetahui efisiensi alokasi biaya diklat pada lingkup Kementerian/Lembaga tertentu yang pada akhirnya menghasilkan benchmark atas biaya diklat di semua Kementerian/Lembaga pada saat melakukan Monitoring dan Evaluasi.

DAFTAR PUSTAKA

- Abrahams, M. D., and M.N. Reavely, (1998), *Activity-Based Costing: Illustrations from the State of Iowa, Government Finance Review, Vol.14, No.2 (April), pp. 15-20.*
- Bastian Bustami, Nurlela. (2006), *Akuntansi Biaya Kajian Teori dan Aplikasi*, Edisi I, Graha Ilmu, Jakarta.
- Diamond, Jack (2003), *From Program to Performance Budgeting; The Challenge for Emerging Market Economies, IMF Working Paper 03/169 (Washington: International Monetary Fund).*
- Horngren, C.T., Foster, G., & Datar, S.M. (2003), *Akuntansi Biaya Penekanan Manajerial*, (Alih Bahasa Adehariani, D) Jakarta: Penerbit Indeks.
- Mikesell, J., (1995), *Fiscal Administration: Analysis and Applications for the Public Sector*, (Texas: Harcourt Brace College Publishers).
- Mulyadi (1999), *Akuntansi Biaya*, BPFE, Yogyakarta.
- Rayburn, Letricia Gayle (1999), *Akuntansi Biaya: Dengan menggunakan Pendekatan Manajemen Biaya Jilid I*, Edisi Keenam (alih bahas Sugyanto, SE) Jakarta: Penerbit Erlangga.
- Schick, A., (1966), *The Road to PBB, Public Administration Review.*
- Supriyono, R.A. (2000), *Akuntansi Biaya: Perencanaan dan Pengendalian serta Pembuatan Keputusan*, Edisi Kedua. Yogyakarta: STIE YKPN.
- Usry, Milton F. dan Carter, William K. (2005). *Akuntansi Biaya Jilid I*, Edisi 13 (alih bahasa Krista, SE, Ak.) Jakarta: Penerbit Salemba Empat.
- Peraturan Menteri Keuangan Nomor 94/PMK.02/2013 tentang Petunjuk Penyusunan dan Penelaahan RKAKL jo. Peraturan Menteri Keuangan Nomor 194/PMK.02/2013

ANALISIS KEBUTUHAN PENGATURAN BILLING RATE OLEH MENTERI KEUANGAN

Yuliardi Muliawan

Email: giuliardi@gmail.com

Intisari

Saat ini pengaturan mengenai penyusunan RAB untuk jasa konsultasi telah tersedia baik yang dibuat oleh pemerintah maupun oleh asosiasi jasa profesi terkait. Namun demikian terdapat temuan BPK terhadap instansi pemerintah daerah dimana dalam penyusunan anggaran untuk satuan biaya *billing rate* mengacu pada SEB Kepala BAPPENAS dan Menteri Keuangan nomor 1203/D.II/03/2000 dan SE-38/A/2000 tanggal 17 Maret 2000 tentang Petunjuk penyusunan Rencana Anggaran Biaya (RAB) untuk jasa konsultasi (Biaya Langsung Personil (Remuneration) dan Biaya Langsung Non Personil (Direct Reimbursable Cost)). Menurut rekomendasi pada auditnya, BPK menyarankan agar *Billing rate* diatur oleh Menkeu melalui PMK Standar Biaya. Selanjutnya, melalui penelitian ini berusaha menjawab secara filosofis dan yuridis melalui telaah literature mengenai perlu atau tidaknya *billing rate* diatur oleh Menkeu melalui PMK Standar Biaya. Kemudian hasil dari penelitian ini diharapkan dapat menjadi bahan pertimbangan bagi pembuatan kebijakan terkait *billing rate*.

Kata kunci: *billing rate*, temuan BPK, standar biaya, efisien, efektif

1. PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Sebagai amanat dari Undang-undang Keuangan nomor 17 tahun 2003, Kementerian Keuangan adalah sebagai *Chief Financial Officer* (CFO) yang memiliki peran penting dalam pengelolaan keuangan negara yang antara lain adalah mewujudkan penganggaran yang efektif dan efisien. Dalam reformasi pengelolaan keuangan negara merujuk pada konsep *public management expenditure* yang di dalamnya terkandung konsep efisiensi alokasi anggaran (*allocative efficiency*) dan efisiensi pelaksanaan (*operational efficiency*).

Kemudian, dalam kerangka pengalokasian anggaran, salah satu alat yang digunakan pada pelaksanaan

allocative efficiency adalah dalam bentuk standar biaya dimana standar biaya tersebut digunakan untuk menghindari terjadinya *overallocating* maupun *overspending*. Terkait hal tersebut, pemerintah sampai dengan saat ini telah mengeluarkan banyak produk kebijakan terkait standar biaya. Kebijakan berupa pengaturan standar biaya selain untuk mencapai efisiensi alokasi juga dalam implementasinya dapat memberikan kemudahan/kelancaran dalam perencanaan anggaran. Lebih lanjut, pengaturan standar biaya telah ditetapkan dengan aturan standar biaya yang bersifat regelling yang diharapkan berlaku lebih lama.

Pada prinsipnya standar biaya baik SBM maupun SBK ditetapkan oleh Menteri keuangan dengan Peraturan Menteri

Keuangan (PMK). Namun demikian, terkait SBM sebagaimana diatur pasal 8 PMK 71 tahun 2013, dalam hal satuan harga belum terdapat dalam standar biaya yang ditetapkan oleh Menteri Keuangan Kementerian/Lembaga dapat menggunakan satuan biaya masukan lainnya yaitu harga pasar dan satuan harga yang ditetapkan oleh menteri/pimpinan lembaga/instansi teknis yang berwenang. Satuan biaya masukan lainnya tersebut adalah selain satuan biaya yang menambah penghasilan dan/atau fasilitas bagi pejabat negara, pegawai negeri, dan non pegawai negeri yang dipekerjakan dalam rangka melaksanakan tugas rutin kementerian negara/lembaga.

Pada prakteknya tidak semua satuan biaya telah ditetapkan oleh pemerintah menjadi standar biaya, salah satu diantaranya adalah satuan biaya terkait jasa konsultan (*billing rate*). Lebih lanjut, satuan biaya untuk *billing rate* saat ini belum diatur/ditetapkan oleh pemerintah dan masih mengacu pada pengaturan lain dan/atau harga pasar. Contoh dari pengaturan terkait *billing rate* yang ada saat ini antara lain adalah pengaturan yang dibuat oleh Menteri Pekerjaan Umum untuk jasa konsultasi dalam penyelenggaraan jasa konstruksi, peraturan yang dibuat oleh kepala daerah yang menetapkan standar biaya jasa konsultasi, standar biaya konsultasi yang dibuat oleh Inkindo, dan lain sebagainya. Beragamnya standar pengaturan terkait jasa konsultasi tersebut dikarenakan tidak ada peraturan pemerintah yang secara tegas mengatur baik dalam hal tarif, formulasi, dan lainnya.

Namun demikian, belum adanya pengaturan berupa standar biaya terkait jasa konsultan oleh pemerintah dapat menimbulkan masalah. Lebih lanjut, telah terjadi temuan Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) terhadap penggunaan *billing rate* terkait jasa konsultasi oleh pemerintah daerah Jawa Barat yang mengacu pada Surat Edaran Bersama Kepala BAPPENAS dan Menteri Keuangan nomor 1203/D.II/03/2000 dan SE-38/A/2000 tanggal 17 Maret 2000 tentang Petunjuk penyusunan Rencana Anggaran Biaya (RAB) untuk jasa konsultasi (Biaya Langsung Personil (Remuneration) dan Biaya Langsung Non Personil (Direct Reimbursable Cost)). BPK mengharuskan pengaturan *billing rate* agar diatur dan ditetapkan oleh Kementerian Keuangan (ditetapkan dalam PMK standar biaya).

Hal tersebut terjadi oleh karena masih terdapat pendapat sebagian auditor agar *billing rate* harus diatur oleh pemerintah dan diharapkan agar standar biaya yang diajukan dalam biaya APBN tidak *didrive* oleh pasar. Disisi lain seiring dengan penerapan penganggaran berbasis kinerja terdapat norma *let the manager manage* yang bermakna memberi kebebasan manajer/COO untuk mengelola anggarannya. Terhadap kondisi yang ada maka diperlukan adanya kejelasan tentang pengaturan satuan/standar biaya jasa konsultasi yang akan coba dibahas pada tulisan ini.

1.2 Pertanyaan Penelitian

Berdasarkan kondisi pengaturan *billing rate* yang ada saat ini, sebagaimana diuraikan sebelumnya, muncul beberapa pertanyaan sebagai berikut:

1. Bagaimanakah pengaturan *billing rate* menurut aspek konsepsi?
2. Bagaimanakah pengaturan *billing rate* menurut aspek regulasi?
3. Bagaimanakah pengaturan *billing rate* menurut aspek implementasi?
4. Berdasarkan ketiga aspek tersebut (regulasi, konsepsi, implementasi), apakah pengaturan satuan biaya *billing rate* harus diatur/ditetapkan menjadi standar biaya oleh Menteri Keuangan?

1.3 Tujuan Penulisan

Dengan melakukan kajian terhadap pengaturan standar biaya terkait *billing rate*, tujuan yang ingin dicapai dalam penulisan ini adalah untuk mengetahui apakah pengaturan standar biaya terkait *billing rate* harus diatur/ditetapkan oleh Menteri Keuangan dalam bentuk standar biaya atau tidak.

1.4 Manfaat Penulisan

Manfaat penulisan ini adalah dapat memberikan kepastian tentang pengaturan terkait *billing rate* dan/atau barang/jasa lainnya yang sejenis apakah harus diatur/ditetapkan oleh Menteri Keuangan atau tidak. Lebih lanjut, diharapkan melalui tulisan ini dapat memberikan jaminan bahwa dimasa mendatang tidak lagi terjadi temuan terkait standar *billing rate*.

2. TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Dasar hukum

Dasar hukum yang digunakan dan menjadi pertimbangan dalam kajian ini antara lain adalah sebagai berikut:

1. Undang – Undang (UU) nomor 17 tahun 2003 tentang Keuangan Negara. Dalam UU nomor 17 ini diatur tentang pengelolaan keuangan negara. Pada pasal 3 disebutkan bahwa keuangan negara dikelola secara tertib, taat pada peraturan perundang-undangan, efisien, ekonomis, efektif, transparan, dan bertanggung jawab dengan memperhatikan rasa keadilan dan kepatutan. Sedangkan pada pasal 6 diatur bahwa Presiden sebagai Kepala Pemerintahan adalah pemegang kekuasaan pengelolaan keuangan negara yang sebagiannya dikuasakan kepada Menteri Keuangan dalam hal pengelolaan fiskal;
2. Peraturan Pemerintah nomor 90 tahun 2010 tentang Penyusunan Rencana Kerja Dan Anggaran Kementerian Negara/Lembaga (RKA-K/L). Pada pasal 3 diatur bahwa Menteri Keuangan selaku pengelola fiskal menyusun rancangan APBN. Pada pasal 5 diatur bahwa penyusunan RKA-K/L harus menggunakan pendekatan Kerangka Pengeluaran Jangka Menengah (KPJM), penganggaran terpadu, dan Penganggaran Berbasis Kinerja (PBK). Kemudian, dalam penyusunannya menggunakan instrumen indikator kinerja, standar biaya, dan evaluasi kinerja yang dalam hal standar biaya diatur dengan Peraturan Menteri Keuangan setelah berkoordinasi dengan Kementerian / Lembaga. Adapun di bagian penjelasan yang dimaksud dengan standar biaya adalah satuan biaya yang ditetapkan baik berupa standar biaya masukan maupun standar biaya keluaran

sebagai acuan perhitungan kebutuhan anggaran dalam RKA-K/L. Sedangkan fungsi standar biaya adalah sebagai instrumen dalam menilai kelayakan anggaran terhadap sasaran kinerja yang direncanakan;

3. Peraturan Pemerintah nomor 45 tahun 2013 tentang Tata Cara Pelaksanaan Anggaran Pendapatan Dan Belanja Negara. Pada ketentuan penutup (pasal 181) mengatur bahwa dengan berlakunya PP nomor 45 tahun 2013 maka Keputusan Presiden Nomor 42 Tahun 2002 tentang Pedoman Pelaksanaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2002 Nomor 73, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4212) sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Peraturan Presiden Nomor 53 Tahun 2010 tentang Perubahan Kedua atas Keputusan Presiden Nomor 42 Tahun 2002 tentang Pedoman Pelaksanaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara, dicabut dan dinyatakan tidak berlaku
4. Peraturan Presiden nomor 70 tahun 2012 tentang Perubahan Kedua atas Peraturan Presiden Nomor 54 Tahun 2010 tentang Pengadaan Barang dan Jasa. Pada pasal 66 diatur mengenai Harga Perkiraan Sendiri (HPS) yang digunakan sebagai alat untuk menilai kewajaran penawaran termasuk rinciannya, sebagai dasar untuk menetapkan batas tertinggi penawaran yang sah, dan disusun dengan memperhitungkan keuntungan dan biaya overhead yang dianggap

wajar. Selanjutnya, penyusunan HPS dikalkulasikan secara keahlian berdasarkan data yang dapat dipertanggung jawabkan meliputi:

- a. Harga pasar setempat yaitu harga barang/jasa dilokasi barang/jasa diproduksi/diserahkan/dilaksanakan, menjelang dilaksanakannya Pengadaan Barang/Jasa;
 - b. Informasi biaya satuan yang dipublikasikan secara resmi oleh Badan Pusat Statistik (BPS);
 - c. Informasi biaya satuan yang dipublikasikan secara resmi oleh asosiasi terkait dan sumber data lain yang dapat dipertanggungjawabkan;
 - d. Daftar biaya/tarif Barang/Jasa yang dikeluarkan oleh pabrikan/distributor tunggal;
 - e. Biaya Kontrak sebelumnya atau yang sedang berjalan dengan mempertimbangkan faktor perubahan biaya;
 - f. Inflasi tahun sebelumnya, suku bunga berjalan dan/atau kurs tengah Bank Indonesia;
 - g. Hasil perbandingan dengan Kontrak sejenis, baik yang dilakukan dengan instansi lain maupun pihak lain;
 - h. Perkiraan perhitungan biaya yang dilakukan oleh konsultan perencanaan (engineer's estimate);
 - i. Norma indeks; dan/atau
 - j. Informasi lain yang dapat dipertanggungjawabkan;
5. Peraturan Menteri Keuangan (PMK) nomor 71/PMK.02/2013 tentang Pedoman Standar Biaya, Standar

Struktur Biaya, dan Indeksasi dalam Penyusunan Rencana Kerja dan Anggaran Kementerian Negara/Lembaga. Pada pasal 8 diatur bahwa Pengguna Anggaran (PA)/Kuasa Pengguna Anggaran (KPA) dalam menyusun RKA-K/L menggunakan Standar Biaya Masukan (SBM). PA/KPA dapat menggunakan satuan biaya masukan lainnya yang antara lain didasarkan pada harga pasar, dan satuan harga yang ditetapkan oleh menteri/pimpinan lembaga/instansi teknis yang berwenang namun dikecualikan terhadap satuan biaya yang menambah penghasilan dan/atau fasilitas bagi pejabat negara, pegawai negeri, dan non pegawai negeri yang dipekerjakan dalam rangka melaksanakan tugas rutin kementerian negara/lembaga.

2.2 Konsep Intervensi Negara dalam Ekonomi

Tujuan bernegara sebagaimana diatur dalam pembukaan Undang-Undang Dasar 1945 yang antara lain adalah menciptakan / mewujudkan kesejahteraan rakyat. Dengan kata lain penyelenggaraan pemerintahan yang baik (*good governance*) adalah sebuah kondisi pemerintahan yang mampu menciptakan pemenuhan kesejahteraan yang dapat dicapai melalui pertumbuhan ekonomi yang berkelanjutan dan stabil. Dalam tataran pemerintah (Kementerian Keuangan) sebagai CFO, *a good governance* memiliki pengertian bahwa pengelolaan keuangan negara untuk mencapai tujuan bernegara diselenggarakan secara profesional,

terbuka, dan bertanggung jawab sesuai dengan aturan pokok yang telah ditetapkan dalam Undang-Undang Dasar 1945.

Dalam bukunya Adam Smith menyatakan bahwa dalam perekonomian segala sesuatunya akan berjalan sendiri-sendiri dan akan menyesuaikan diri menuju ke keseimbangan menurut harga pasar. Lebih lanjut, dinyatakan pula bahwa di dalam sebuah sistem perekonomian terdapat gaya tarik-menarik yang seolah-olah dikendalikan oleh sebuah kekuatan yang tidak terlihat (*the invisible hand*) sehingga intervensi pemerintah tidak lagi diperlukan (Smith, 1776). Namun seiring dengan globalisasi dimana dengan semakin majunya teknologi dan komunikasi, serta semakin terbukanya perekonomian antar negara sehingga banyak hal yang saling bersinggungan dan saling terkait. Hal tersebut menyebabkan peran pemerintah semakin dibutuhkan dalam mengatur jalannya sistem perekonomian dan juga karena prinsip pasar bebas (*free market*) dirasa tidak cukup mampu untuk menjawab semua persoalan kesejahteraan (ekonomi dan sosial). Campur tangan/intervensi pemerintah (*government intervention*) yang dimaksud adalah bisa dalam bentuk kebijakan publik berupa regulasi, deregulasi, insentif, penyediaan infrastruktur, dan Informasi/pedoman. Lebih lanjut, dalam sebuah sistem perekonomian pemerintah memiliki peran penting dalam hal alokasi, distribusi, dan stabilisasi.

Intervensi pemerintah dalam ekonomi dapat diartikan sebagai perspektif kebijakan ekonomi pemerintah (yang menguntungkan menurut

pandangan pemerintah) terhadap proses pasar dalam rangka memperbaiki kegagalan pasar (market failure) serta meningkatkan kesejahteraan. Lebih lanjut, intervensi pemerintah dalam ekonomi adalah tindakan yang diambil oleh pemerintah dalam ekonomi pasar guna mempengaruhi perekonomian antara lain melalui peraturan/kebijakan terkait moral hazard, kontrak serta penyediaan barang publik (public goods) (Karagianis, 2001). Dalam hal ini pemerintah memiliki peranan dalam mengatur, memperbaiki atau mengarahkan aktifitas ekonomi dari pemerintah maupun sektor swasta melalui kebijakan publik yang bersifat mengikat dan meng-intervensi.

Dalam dalam sistem ekonomi Intervensi pemerintah umum dilakukan dalam bentuk penetapan target pajak, subsidi langsung untuk sasaran tertentu, penetapan batas harga tertinggi, kuota produksi, tarif, dan lain sebagainya. Selain itu, bentuk lain dari intervensi pemerintah dalam ekonomi adalah dengan membentuk sebuah lembaga/institusi sebagai bentuk pelaksanaan/tidndak lanjut dari sebuah kebijakan. Sebagai contohnya, antara lain, adalah pembentukan Komisi Pengawas Persaingan Usaha (KPPU) sebagai lembaga yang melaksanakan kebijakan pemerintah dalam hal pengawasan terhadap perjanjian maupun kegiatan usaha yang dapat mengakibatkan terjadinya praktek monopoli dan atau persaingan usaha tidak sehat.

2.3 Konsep Efisiensi

Kata efisiensi adalah istilah yang menurut Kamus Besar Bahasa Indonesia (KBBI) mengacu pada ketepatan cara

dalam menjalankan sesuatu (dengan tidak membuang waktu, tenaga, biaya) atau bisa juga berarti ketepatangunaan. Hal tersebut mengandung pengertian bahwa efisiensi adalah penggunaan sumber daya minimal (menggunakan sumber daya secara bijak dan hemat sehingga tidak ada sumber daya yang terbuang) untuk menghasilkan output dengan volume yang diharapkan.

Konsep efisiensi dalam literatur ekonomi biasanya mengacu pada sebuah konsep yang disebut dengan efisiensi pareto (*pareto efficiency*) atau pareto optimal (Stiglitz, 2000) keadaan dimana sumberdaya dialokasikan dengan cara yang paling efisien. Penerapan efisiensi juga dilakukan oleh pemerintah didalam pengelolaan keuangannya. Dalam reformasi pengelolaan keuangan negara, pemerintah merujuk pada konsep *public management expenditure* yang di dalamnya terkandung konsep efisiensi alokasi (*allocative efficiency*) dan efisiensi operasional (*operational efficiency*).

Efisiensi alokasi adalah keadaan ekonomi dimana produksi merupakan representasi dari keinginan/kebutuhan konsumen; kemampuan dan kesediaan unit ekonomi untuk beroperasi pada tingkat nilai produk marginal sama dengan biaya marginal (Markovits, 2008). Terkait hal tersebut, di dalam pengelolaan keuangan negara efisiensi alokasi ada dalam bentuk efisiensi anggaran dimana pengalokasian sumber daya dilakukan dengan seminimal mungkin untuk menghasilkan keluaran (*output*) yang sama. Pada tataran pengalokasian anggaran efisiensi alokasi dicapai melalui mekanisme standar biaya (SBM dan SBK).

Efisiensi pelaksanaan dapat diterjemahkan sebagai rasio antara input guna menjalankan operasional bisnis (*business operation*) dengan hasil keluaran (*output*) yang dihasilkan dari bisnis tersebut. Implementasi efisiensi pelaksanaan di dalam pengelolaan keuangan negara dilakukan melalui pengaturan terkait pengadaan barang dan jasa yang pada prinsipnya adalah untuk mendapatkan barang/jasa yang berkualitas dengan harga yang paling ekonomis.

2.4 Standar Biaya

Dalam pengelolaan keuangan negara, efisiensi dapat dicapai antara lain adalah dengan menggunakan instrumen standar biaya. Adapun yang dimaksud dengan standar biaya itu sendiri adalah biaya setinggi-tingginya atau batas paling tinggi dari suatu barang dan jasa baik secara mandiri maupun gabungan yang diperlukan untuk memperoleh keluaran tertentu dalam rangka penyusunan anggaran berbasis kinerja (PMK nomor 84/PMK.02/2005, PMK nomor 96/PMK.02/2006, PMK 81/PMK.02/2007). Sedangkan PMK lainnya disebutkan bahwa standar biaya adalah satuan biaya yang ditetapkan oleh Menteri Keuangan selaku pengelola fiskal (*chief financial officer*) baik berupa standar biaya masukan maupun standar biaya keluaran, sebagai acuan perhitungan kebutuhan anggaran dalam penyusunan RKA-K/L (PMK nomor 84/PMK.02/2011, PMK nomor 37/PMK.02/2012).

Sebagai salah satu bentuk implementasi dari penganggaran yang efisien adalah dengan menerapkan standar

biaya dalam perencanaan penganggaran. Sebagaimana diatur dalam kebijakan pengaturan terkait standar biaya, standar biaya terdiri dari Standar Biaya Masukan (SBM) maupun Standar Biaya Keluaran (SBK). Lebih lanjut, sebagaimana dijelaskan pada pasal 1 PMK nomor 71 tahun 2013 bahwa SBM adalah satuan biaya (tarif) yang ditetapkan untuk menyusun biaya komponen keluaran (*output*), sedangkan SBK adalah besaran biaya yang ditetapkan untuk menghasilkan keluaran (*output*)/sub keluaran (*sub output*). Dengan kata lain SBK pada prinsipnya adalah standar biaya bagi suatu kelompok kegiatan sejenis yang digunakan dalam menghasilkan keluaran (*output*)/sub keluaran (*sub output*.)

Dalam hal SBM yang berlaku bagi satu Kementerian/Lembaga tertentu, satuan biaya dapat distandarkan/ditetapkan dengan PMK setelah adanya usulan dari Kementerian/Lembaga atau pejabat yang berwenang atas nama Menteri/Pimpinan Lembaga. Sedangkan untuk SBM yang berlaku bagi seluruh/beberapa Kementerian/Lembaga, satuan biaya dapat distandarkan setelah terlebih dahulu melakukan koordinasi dengan Kementerian/Lembaga. Penetapan SBM sendiri oleh Kementerian Keuangan (Ditjen Anggaran) adalah dengan berdasarkan metode/formula perhitungan yang bisa dipertanggungjawabkan secara akademis dengan mempertimbangkan berbagai aspek.

Lebih lanjut, SBM sebagaimana diatur dalam PMK SBM pada satu sisi merupakan batas tertinggi suatu harga (yang tidak boleh dilewati) seperti *homorarium*, uang harian, dan tarif lainnya

yang terdapat pada lampiran I PMK SBM. Adapun sisi lainnya, SBM adalah estimasi harga tertinggi (bisa dilewati) seperti biaya tiket pesawat untuk perjalanan dinas baik dalam maupun luar negeri dan tariff lainnya sebagaimana terdapat pada lampiran II PMK SBM.

2.5 Billing Rate

Billing rate adalah salah satu metode pembayaran kepada konsultan yang lazim digunakan di berbagai negara. Menurut Keputusan Dewan Pengurus Nasional Ikatan Nasional Konsultan Indonesia Nomor: 39/TAP.DPN/IX/2014 tentang Pedoman Standar Minimal Tahun 2014 Biaya Langsung Personil (Remuneratton/*Billing rate*) dan Biaya Langsung Non Personil (Direct Cost) untuk Penyusunan Rencana Anggaran Biaya (RAB) dan Harga Perkiraan Sendiri (HPS) Kegiatan Jasa Konsultansi, *billing rate* itu diartikan sebagai biaya langsung personel. Lebih lanjut, pada prinsipnya *billing rate* itu sendiri merupakan imbalan riil yang diterima oleh seorang tenaga ahli yang biasa disebut *Take Home Pay* (THP) yang dikalikan dengan suatu faktor yang dihitung berdasarkan *overhead* perusahaan konsultan yang bersangkutan.

3. METODOLOGI PENELITIAN

3.1 Metode Kualitatif

Penelitian kualitatif merupakan penelitian yang digunakan untuk menyelidiki, menemukan, menggambarkan, dan menjelaskan kualitas atau keistimewaan dari pengaruh social yang tidak dapat dijelaskan, diukur atau digambarkan melalui pendekatan

kuantitatif. Metode penelitian kualitatif sifatnya deskriptif analitik dimana metode ini bertujuan mendeskripsikan atau memberi gambaran terhadap suatu obyek penelitian yang diteliti melalui sampel atau data yang telah terkumpul dan membuat kesimpulan yang berlaku umum (Sugiyono 2009).

Pada metode ini data yang diperoleh seperti hasil pengamatan, hasil wawancara, analisis dokumen, disusun peneliti dan dituangkan tidak dalam bentuk angka-angka. Peneliti melakukan analisis data dengan memperkaya informasi, mencari hubungan, membandingkan, menemukan pola atas dasar data asli yang tidak ditransformasi kedalam bentuk angka.

Hasil analisis data adalah berupa pemaparan mengenai situasi yang diteliti yang kemudian disajikan dalam bentuk uraian naratif. Hakikat pemaparan data pada umumnya adalah untuk menjawab pertanyaan-pertanyaan terkait mengapa dan bagaimana suatu fenomena itu terjadi sehingga penting untuk memahami dan menguasai bidang ilmu yang diteliti yang kemudian bisa memberikan justifikasi mengenai konsep dan makna yang terkandung dalam data.

3.2 Obyek Penelitian

Pada dasarnya obyek penelitian merupakan apa/sesuatu yang hendak diselidiki dalam kegiatan penelitian. Adapula yang mendefinisikan obyek penelitian sebagai pokok persoalan yang hendak diteliti untuk mendapatkan data secara lebih terarah. Lebih lanjut, adapun yang menjadi objek pada penulisan ini adalah kebijakan pengaturan *billing rate*.

3.3 Jenis Data

Data merupakan catatan atau kumpulan fakta yang berupa hasil pengamatan empiris pada variable penelitian. Lebih lanjut, data kualitatif adalah data yang bukan berupa angka melainkan berupa kata, kalimat, pernyataan, dan dokumen. Pada tulisan ini yang digunakan adalah berupa *secondary data*, dimana data tersebut berupa peraturan-peraturan terkait kebijakan pengaturan *billing rate* dan juga beberapa referensi terkait.

3.4 Pengolahan Data

Sejatinya analisis data pada penelitian kualitatif mulai dilakukan saat pengumpulan data, dengan cara memilah mana data yang penting dan akan digunakan atau sebaliknya. Ukuran penting dan tidaknya data mengacu pada kontribusinya dalam menjawab fokus penelitian. Kemudian dari data tersebut akan dianalisa untuk menghasilkan sebuah informasi. Adapun, tingkat bermaknanya data atau informasi dalam menjawab fokus penelitian sangat ditentukan oleh pengertian mendalam, kreativitas, kepekaan, dan pengalaman dari peneliti.

Dalam kajian ini pengolahan data dilakukan dengan mengkaji permasalahan terkait standarisasi *billing rate* dari tiga aspek yaitu:

1. Aspek konsepsi

Pada bagian ini akan dikaji tentang konsep/rancangan dari standarisasi *billing rate*.

2. Aspek Regulasi

Pada bagian ini standarisasi *billing rate* akan dikaji tentang hal-hal terkait

posisi, status, dan pengaturannya di dalam peraturan-peraturan yang ada dan berlaku saat kajian ini dibuat.

3. Implementasi

Pada bagian ini akan dikaji tentang hal-hal terkait penerapan standarisasi *billing rate*.

4. PEMBAHASAN

4.1 Aspek Konsepsi

Reformasi pengelolaan keuangan negara merujuk pada *konsep public expenditure management*, yang mengenal konsep *allocative efficiency* dan *operational efficiency*. Pelaksanaan *allocative efficiency* adalah melalui penerapan standar biaya masukan dan keluaran, namun lebih ditekankan pada standar biaya keluaran (output), *operational efficiency* diterapkan melalui pengaturan pada pengadaan barang dan jasa. Dalam hal Standar Biaya Masukan (SBM) sebagaimana diatur dalam PMK tentang SBM adalah merupakan satuan harga, tarif, dan indeks yang ditetapkan untuk menghasilkan biaya komponen keluaran dalam penyusunan RKA-K/L.

Terkait *billing rate*, pada kenyataannya ada beragam jenis jasa konsultasi/profesi, namun secara umum bisa dibagi menjadi dua jenis yaitu yang bersifat umum dan yang bersifat khusus/spesifik. Pertama, terhadap jasa konsultasi yang bersifat umum, tarif/satuan biaya langsung personel (*billing tare*) masih dimungkinkan untuk diatur oleh pemerintah dengan berkoordinasi dengan instansi yang terkait. Informasi terkait biaya langsung personel jasa profesi yang bersifat umum relatif

banyak tersedia sehingga mudah untuk melakukan *benchmark* dalam rangka mencari harga yang paling ekonomis. Contoh pengaturan standar biaya/tarif *billing rate* adalah sebagaimana dilakukan oleh Kementerian Pekerjaan Umum yang mengatur jasa konsultan/profesi untuk jenis pekerjaan konstruksi (Permen PU nomor 07/PRT/M/2011, Permen PU nomor 14/PRT/M/2013, SE Menteri PU nomor 03/SE/M/2013).

Kedua, untuk jenis jasa konsultan/profesi yang bersifat spesifik, *billing rate* dapat diatur oleh pemerintah bukan berupa satuan harga/tarif namun dalam bentuk formulasi/struktur biayanya, seperti misalnya proporsi bagi biaya langsung personel adalah maksimal 40 persen dari biaya proyek. Terhadap jenis profesi yang sangat spesifik dan tidak banyak asosiasi yang mewadahi berakibat ketersediaan data harga bagi jenis profesi tersebut sangat minim. Hal tersebut mengakibatkan pemerintah sulit untuk membuat standar biayanya, sehingga yang paling mungkin dilakukan adalah dengan mengatur pada sisi struktur biaya/komposisi biaya langsung personel terhadap biaya proyek. Contoh pengaturan terkait *billing rate* yang tidak berupa tarif/harga satuan adalah sebagaimana pada SEB Kepala BAPPENAS dan Menteri Keuangan (SEB Kepala BAPPENAS dan Menteri Keuangan nomor 1203/D.II/03/2000 dan SE-38/A/2000 tanggal 17 Maret 2000).

Terkait pembahasan tersebut di atas, penggunaan satuan biaya pada prinsipnya adalah sebagai taksiran biaya tertinggi dan bersifat fleksibel. Dalam hal satuan biaya diatur/ditetapkan oleh

pemerintah, hal tersebut dilakukan dalam rangka memberikan kemudahan (sebagai panduan) bagi K/L dalam pengalokasian anggarannya. Namun demikian, dalam penetapan satuan biaya terkait *billing rate* dalam PMK standar biaya harus bisa memberikan jaminan bahwa harga yang ditetapkan adalah sudah tepat dan bisa dipertanggungjawabkan. Selain mengatur dalam hal harga satuan, pemerintah juga dapat mengatur *billing rate* dalam bentuk formulasi maupun struktur biaya (proposisi antara biaya langsung personel dengan total biaya proyek). Namun demikian, perlu dikaji lebih dalam apakah perlu dilakukan klasifikasi terkait besaran proyek yang sangat bervariasi. Lebih lanjut, perlu dikaji sejauh mana pemerintah bisa/mampu mengatur tentang satuan/standar biaya terkait *billing rate*. Dengan kata lain, dalam tataran penganggaran, pengaturan *billing rate* oleh pemerintah jangan sampai menimbulkan under budget maupun over budget.

Selain diatur oleh pemerintah satuan biaya langsung personel (*billing rate*) juga dapat diserahkan/mengikuti harga yang berlaku di pasar atau mengikuti tarif yang ditetapkan oleh asosiasi jasa profesi yang terkait (khususnya pada jenis jasa profesi yang spesifik). Namun demikian muncul kekhawatiran jika satuan harga diserahkan kepada harga pasar akan menimbulkan monopoli dan juga kartel dimana para produsen suatu barang/jasa tertentu bersepakat untuk menerapkan satuan harga tertentu yang lebih tinggi dari harga sesungguhnya. Kekhawatiran akan terjadinya monopoli tersebut adalah terlebih pada jenis jasa profesi yang

spesifik. Oleh karena tidak banyak tersedia informasi terkait biaya langsung personel sehingga pemerintah tidak bisa membandingkan dalam rangka mengetahui berapa harga yang sesungguhnya dan berapa harga yang pantas (ekonomis).

Namun demikian, dalam tataran pelaksanaan, sebagai respon terhadap masalah monopoli pemerintah telah melakukan upaya dengan membentuk Komisi Pengawas Persaingan Usaha (KPPU). Lebih lanjut, dalam hal efisiensi, pada tataran pelaksanaan dilakukan dengan pembuatan aturan dalam pengadaan barang dan jasa yang dilengkapi dengan pembentukan Lembaga Kebijakan Barang/Jasa Pemerintah (LKPP). Dengan menerapkan peraturan pengadaan barang dan jasa diharapkan agar nantinya dapat memperoleh barang/jasa dengan kualitas terbaik dan harga yang paling ekonomis.

Lebih lanjut, jika pemerintah melepas *billing rate* mengikuti harga yang berlaku di pasar dapat dikatakan pemerintah telah melakukan hal yang benar karena prinsipnya *billing rate* itu digunakan untuk tenaga ahli/profesional yang realitasnya adalah sangat beragam dan antar masing-masing profesi berbeda tarifnya. Pada masing-masing profesi tersebut umumnya telah memiliki asosiasinya sendiri serta harga satuan/tarifnya telah terbentuk oleh pasar secara alamiah. Berdasarkan hal tersebut maka apabila bisa pengaturan *billing rate* harus ditetapkan oleh Menteri Keuangan (karena amanat peraturan) maka dirasa tidak efektif. Dalam hal menjaga efisiensi dan juga mencegah/mengatasi monopoli,

hal ini dirasakan sudah mampu diatasi dengan adanya KPPU dan LKPP. Lebih lanjut, dalam hal standar biaya *billing rate* diserahkan kepada harga pasar, hal ini sudah sesuai dengan semangat reformasi pengelolaan keuangan negara (penganggaran berbasis kinerja) dimana Kementerian Keuangan (dalam hal ini Ditjen Anggaran) kedepannya tidak lagi membahas penganggaran sampai level detil (*unit cost*).

Berdasarkan hasil kajian aspek konsepsi bisa disimpulkan bahwa efisiensi penganggaran bisa dicapai melalui penerapan SBM dan SBK. Khusus SBM efisiensi dicapai dengan mencari harga yang paling ekonomis/murah untuk menghasilkan output yang sama baik kualitas dan kuantitasnya. Salah satu satuan biaya adalah biaya langsung personel (*billing rate*). Pengaturan standar biaya terkait *billing rate* dapat diatur oleh pemerintah baik berupa tarif bagi jasa konsultan yang bersifat umum, dan formulasi/struktur biaya bagi jasa konsultasi yang bersifat spesifik. Hal positif dari diaturnya standar biaya *billing rate* oleh pemerintah adalah kemudahan bagi K/L dalam mengalokasikan anggarannya.

Selain itu, dalam mengalokasikan anggarannya pemerintah dapat memastikan keteraturan dan juga akan mendapatkan harga yang paling sesuai/ekonomis. Namun demikian pengaturan tersebut tidak berarti harus ditetapkan menjadi standar biaya melalui PMK. Hal ini didasari pada pertimbangan adanya kebijakan yang dirasa mampu “mengawal” dalam hal pengaturan *billing rate* mengikuti harga pasar seperti

dibentuknya instansi/lembaga yang menjamin efisiensi belanja. Selain itu, adanya asosiasi yang mengatur satuan harga bagi masing-masing jasa profesi serta harga pasar yang telah terbentuk secara alamiah. Lebih lanjut, dirasa kurang efektif jika pengaturan standar biaya terkait *billing rate* harus ditetapkan oleh Menteri keuangan dalam PMK standar biaya.

4.2 Aspek Regulasi

Berdasarkan pasal 5 ayat (3) PP nomor 90 tahun 2010 tentang Penyusunan Rencana Kerja Dan Anggaran Kementerian Negara/Lembaga (RKA-K/L) disebutkan bahwa dalam menyusun RKA-K/L yang bersifat terpadu dan berbasis kinerja, K/L menggunakan instrumen indikator kinerja, standar biaya, dan evaluasi kinerja, serta pada pasal 9 ayat (4) disebutkan bahwa Menteri/Pimpinan Lembaga menyusun RKA-K/L berdasarkan, salah satunya, standar biaya. Hal ini berarti bahwa dalam mencapai efisiensi penggunaan instrumen standar biaya adalah sangat penting, jika tidak bisa dibilang sebuah keharusan, untuk dilakukan dalam penyusunan RKA-K/L.

Kemudian, pada pasal 5 ayat (5) PP nomor 90 tahun 2010 juga disebutkan bahwa untuk ketentuan standar biaya diatur dengan Peraturan Menteri Keuangan setelah berkoordinasi dengan Kementerian/Lembaga. Adapun dalam hal terkait standar biaya masukan, terhadap satuan biaya belum terdapat dalam peraturan terkait standar biaya (PMK standar biaya), maka sesuai pasal 8 PMK 71 tahun 2013 masih dibuka ruang untuk menggunakan harga satuan (tarif) yang

berlaku dipasaran atau yang ditetapkan oleh menteri/pimpinan lembaga/instansi teknis yang berwenang. Dari kedua peraturan tersebut didapati bahwa satuan biaya yang belum distandarkan/ditetapkan menjadi standar biaya melalui PMK, namun demikian apabila satuan biaya tersebut belum menjadi standar biaya yang ditetapkan dengan PMK maka satuan biaya tersebut tetap bisa digunakan. Lebih lanjut, satuan biaya yang dimaksud adalah satuan biaya yang berlaku di pasaran atau satuan biaya dan/atau yang dikeluarkan oleh lembaga/asosiasi tertentu.

Pengaturan standar biaya untuk penyedia barang yang disediakan oleh swasta pada hakekatnya merupakan standar biaya untuk memenuhi satuan biaya keperluan pelaksanaan tugas rutin Kementerian/Lembaga. SEB Kepala BAPPENAS dan Menteri Keuangan nomor 1203/D.II/03/2000 dan SE-38/A/2000 tanggal 17 Maret 2000 merupakan aturan tentang teknik perhitungan penyusunan RAB untuk jasa konsultasi yang meliputi biaya langsung personel dan biaya langsung non personel. Biaya personel tersebut dihitung berdasarkan harga pasar yang berlaku dan wajar serta didasarkan pada dokumen yang dapat dipertanggungjawabkan yaitu melalui daftar gaji yang telah diperiksa (dalam penyusunan HPS).

Penetapan harga satuan dalam penyusunan HPS telah dilakukan pengaturan dalam ketentuan pengadaan barang dan jasa yang mengatur bahwa penyusunan HPS dikalkulasikan secara keahlian berdasarkan data yang dapat dipertanggungjawabkan. Data-data tersebut meliputi: harga pasar setempat,

Informasi biaya satuan dari BPS, informasi biaya satuan yang dipublikasikan secara resmi oleh asosiasi terkait, daftar biaya yang dikeluarkan pabrikan, biaya kontrak sebelumnya, inflasi tahun sebelumnya, hasil perbandingan dengan kontrak sebelumnya, perkiraan perhitungan biaya, norma indeks, dan informasi lain.

Sesungguhnya terdapat peraturan yang menyatakan bahwa pengaturan terkait billing rate harus ditetapkan oleh Menteri Keuangan yaitu Keppres nomor 42 tahun 2002. Pada sebagaimana diatur pada pasal 14 Keppres tersebut diatur bahwa standardisasi harga satuan umum, satuan biaya langsung personil dan non personil untuk kegiatan jasa konsultasi diatur/ditetapkan secara berkala oleh Menteri Keuangan. Namun demikian, dengan diberlakukan PP nomor 45 tahun 2013 maka Keppres 42 tahun 2002 dinyatakan tidak berlaku lagi.

Berdasarkan kajian tersebut di atas maka secara aspek regulasi pengaturan standar biaya terkait billing *rate* tidak ada peraturan yang secara tegas mengarahkan bahwa untuk satuan biaya *billing rate* harus diatur/ ditetapkan oleh pemerintah dan sebaliknya. Pada satu sisi, jika satuan biaya *billing rate* diatur/ditetapkan pemerintah, hal ini secara hukum tidak bertentangan dengan peraturan perundang-undangan yang ada.

4.3 Aspek Implementasi

Setelah reformasi pengelolaan keuangan, hal terkait efisiensi tidak semata menjadi ruang lingkup kewenangan Kementerian Keuangan namun telah menyebar ke unit/instansi lainnya yaitu Ditjen Anggaran dengan penerapan

standar biaya, Ditjen Perbendaharaan pada tataran aturan pelaksanaan anggaran, LKPP dengan aturan pengadaan, dan K/L melalui penguatan akuntabilitas. Hal tersebut berarti bahwa dalam hal pengalokasian anggaran yang efisien, Kementerian/Lembaga tidak semata hanya tergantung pada penggunaan standar biaya yang telah ditetapkan oleh Menteri Keuangan (PMK Standar Biaya). Dengan kata lain bahwa dalam penghitungan biaya dalam penyusunan Harga Perkiraan Sendiri (HPS) dapat menggunakan acuan lainnya. Acuan lain sebagaimana dimaksud antara lain adalah SEB Kepala BAPPENAS dan Menteri Keuangan, Peraturan Menteri PU, dan satuan biaya yang dikeluarkan oleh asosiasi jasa profesi yang bersangkutan. Pada tataran implementasi, pengaturan lain (selain PMK) tersebut tetap diikat oleh norma lainnya, seperti dalam hal pengadaan barang dan jasa penentuan HPS harus berpedoman pada aturan yang berlaku seperti data yang digunakan dalam penghitungan harus bisa dipertanggungjawabkan.

Terkait Pengaturan *billing rate* oleh pemerintah, pemerintah telah mengeluarkan beberapa peraturan yang mengatur tentang *billing rate*. Salah satu pengaturannya adalah pada tahun 1998 diterbitkan SEB Kepala BAPPENAS dan Menteri Keuangan nomor 604/D.VI/02/1998 dan SE-35/A/21/0298. Pada SEB tersebut mengatur tentang *billing rate* termasuk tarif/besarannya. Kemudian, angka-angka yang terdapat pada SEB tersebut digunakan sebagai dasar negosiasi harga/tarif dan panitia pengadaan cenderung tidak berani keluar dari angka yang ada dan demikian pula

dengan auditor yang melihat angka-angka tersebut adalah batas tertinggi yang tidak bisa dilampaui. Kondisi yang lebih memprihatinkan terjadi pada tenaga ahli/konsultan lokal, selain dihargai lebih rendah dari tenaga ahli asing, upah riil yang diterima lebih kecil dari yang diajukan (*Inkindo Minta Billing rate Disetarakan Dengan Konsultan Asing*). Hal tersebut menimbulkan dampak yang kurang baik.

Pertama, pengguna seringkali menghadapi persoalan karena angka-angka tersebut tidak mencerminkan harga pasar sesungguhnya untuk suatu keahlian. Kemudian, adanya pandangan bahwa harga yang tercantum dalam SEB Kepala BAPPENAS dan Menteri Keuangan adalah angka yang tidak boleh dilampaui maka yang terjadi kemudian adalah pengguna dengan berbagai cara mengakali angka yang ada. Praktek tersebut jelas tidak sehat. Kedua, dari sisi penyedia, oleh karena *billing rate* diperlakukan sebagai pagu yang tidak dapat dilampaui maka penyedia juga tidak dapat memberikan proposal yang baik. Penyedia jasa kemudian menggunakan dan memberikan tenaga ahli yang mau dibayar di bawah harga pasar, atau mengajukan proposal yang dalam perjalanannya diganti dengan tenaga ahli yang lebih rendah kualifikasinya. Dari kedua uraian tersebut, baik pengguna maupun penyedia jasa konsultan terbelenggu oleh angka *billing rate* yang terdapat dalam SEB tersebut sehingga menyebabkan hasil pekerjaan tidak optimal. Lebih lanjut, *billing rate* dalam SEB yang diperlakukan sebagai pagu tertinggi menjadi salah satu penyebab dunia jasa konsultansi nasional (proyek

pemerintah) tidak berkembang dan tidak menarik.

Sebagai bentuk perbaikan, kemudian dikeluarkan SEB Kepala BAPPENAS dan Menteri Keuangan nomor 604/D.VI/02/1998 dan SE-35/A/21/0298 digantikan dengan SEB Kepala BAPPENAS dan Menteri Keuangan nomor 1203/D.II/03/2000 dan SE-38/A/2000. Dalam SEB yang baru tersebut tersebut berisi pedoman penyusunan rencana anggaran biaya jasa konsultansi yang di dalamnya tidak mencerminkan angka-angka sebagai pagu namun hanya berbentuk formulasi yang digunakan untuk menghitung besaran biaya langsung personal dan biaya langsung non personal. Namun demikian, berdasarkan informasi yang didapat dari K/L pengguna didapati bahwa besaran biaya personel (*billing rate*) pada SEB yang baru (nomor 1203/D.II/03/2000 dan SE-38/A/2000) juga masih dirasakan terlalu kecil. Hal tersebut menyebabkan K/L sulit untuk mendapatkan jasa konsultan dengan kualitas yang terbaik.

Adapun dalam hal pengaturan satuan biaya diatur/ditetapkan oleh Menteri Keuangan melalui PMK (dimasukan ke dalam standar biaya), hal-hal sebagaimana dibahas di atas patut untuk dipertimbangkan. Jika pengaturan *billing rate* akan diatur/ditetapkan dalam PMK maka pengaturan tersebut dalam bentuk apa? Apakah dalam bentuk tarif sebagaimana pengaturan oleh Kementerian PU untuk biaya jasa konsultan pada proyek konstruksi, dan SEB Kepala BAPPENAS dan Menteri Keuangan nomor 604/D.VI/02/1998 dan SE-35/A/21/0298? Atau apakah berupa

formulasi seperti pada SEB Kepala BAPPENAS dan Menteri Keuangan nomor 1203/D.II/03/2000 dan SE-38/A/2000? Selain itu, berdasarkan formulasi penghitungan biaya personel, selain gaji pokok juga terdapat komponen lainnya yaitu gaji dasar, beban biaya sosial, beban biaya umum, tunjangan penugasan, dan keuntungan. Terhadap hal tersebut maka dibutuhkan kajian lebih lanjut mengenai kewenangan Kementerian Keuangan untuk mengatur komponen apa saja yang perlu dimasukkan kedalam penghitungan biaya personel dan berapa besar proporsinya. Terakhir, apakah pemerintah memiliki kewenangan untuk menetapkan keuntungan bagi sebuah perusahaan?

Berdasarkan hal tersebut, dalam hal pengaturan terkait *billing rate* akan diatur dan ditetapkan Menteri Keuangan, perlu diperhatikan dan dipertimbangkan secara masak terhadap segala implikasi/resiko dari pengaturan tersebut dan bagaimana mitigasinya. Seperti contohnya apabila pemerintah tidak mempunyai kewenangan mengatur keuntungan namun pemerintah ikut mengatur dalam bentuk standar biaya *billing rate*, bagaimana resiko hukumnya? Kemudian, dalam hal standar biaya yang ditetapkan oleh Menteri Keuangan lebih kecil dari biaya langsung personel sesungguhnya sebuah jasa konsultan, apa yang akan terjadi pada pelaksanaan anggaran dan juga pada perkembangan jasa konsultan di Indonesia?

Pada sisi lain, mengacu pada peraturan perundangan yang berlaku saat ini, dalam hal belum diatur dalam PMK standar biaya maka satuan biaya terkait *billing rate* dimungkinkan untuk mengacu

pada satuan biaya lainnya seperti harga pasar. Kemudian, dalam hal satuan biaya *billing rate* tidak diatur oleh pemerintah dan sebaliknya dilepaskan pada harga yang berlaku di pasar, pada satu sisi adalah lebih efektif. Pemerintah tidak perlu lagi mengatur satuan biaya *billing rate* karena telah terbentuk secara alamiah. Harga akan terbentuk dengan sendirinya oleh adanya persaingan antar jasa profesi yang sejenis. Selain itu, adanya asosiasi yang menaungi jasa profesi yang secara teknis lebih mengetahui secara detil mengenai teknis dan juga besaran harga pokok jasa profesi yang dinaunginya.

Pada sisi lainnya, dengan menyerahkan satuan biaya *billing rate* mengacu kepada harga pasar, ada kekhawatiran/potensi adanya *moral hazard* seperti adanya monopoli dan kartel yang efeknya sama buruknya dengan atau mungkin lebih buruk jika satuan biaya harus diatur oleh pemerintah. Jika dalam hal satuan biaya harus diatur oleh pemerintah, efek buruk yang (paling) mungkin timbul adalah terjadinya *under budget* karena tarif yang ditetapkan terlalu rendah maka jika satuan biaya *billing rate* mengacu pada harga pasar efek yang terjadi adalah satuan biaya *billing rate* menjadi terlalu besar. Hal tersebut terjadi bisa disebabkan tidak ada mekanisme kontrol pada jenis jasa profesi tertentu/spesifik, adanya monopoli, serta adanya kartel. Terkait hal tersebut, efek lanjutan yang ditimbulkan adalah terjadinya *over budget*. Namun demikian, terhadap satuan biaya *billing rate* yang terlalu tinggi masih, pada tataran pelaksanaa anggaran masih bisa diatasi dengan pengaturan pengadaan barang dan

jasa sehingga masih dimungkinkan untuk memperoleh satuan biaya yang paling efisien.

Berdasarkan kajian implementasi yang dilakukan, kesimpulan yang dapat diambil adalah pada prinsipnya saat ini tidak ada peraturan perundang-undangan yang tidak yang secara tegas mengarahkan bahwa satuan biaya *billing rate* harus diatur/ditetapkan oleh pemerintah dan sebaliknya. Pemerintah dalam hal ini Menteri Keuangan dapat menetapkan satuan biaya *billing rate* menjadi standar biaya dengan mempertimbangkan berbagai efek yang mungkin ditimbulkan antara lain satuan biaya yang ditetapkan pemerintah terlalu rendah dan tidak sesuai dengan harga pokok sesungguhnya sebuah jasa profesi. Namun demikian, pemerintah masih dimungkinkan untuk mengatur tentang *billing rate* dalam bentuk lain selain pengaturan berupa standar biaya seperti pengaturan dalam struktur biaya (komposisi biaya langsung personel terhadap total biaya) sebuah proyek. Pada sisi lain, akan lebih mudah jika dalam penyusunan RKA-K/L satuan biaya *billing rate* mengacu pada harga pasar. Hal tersebut dengan mempertimbangkan beberapa hal antara lain proses pembentukan harga oleh pasar serta terdapatnya asosiasi jasa profesi yang mengetahui secara detil segala hal terkait jasa profesi termasuk besaran biaya pokok sesungguhnya bagi sebuah jasa profesi.

5. PENUTUP

5.1 Kesimpulan

Berdasarkan tiga aspek kajian yang dilakukan maka dapat disimpulkan hal-hal sebagai berikut:

1. Berdasarkan Kajian Konsepsi dapat disimpulkan bahwa pengaturan standar biaya terkait *billing rate* dapat diatur/ditetapkan oleh pemerintah. Hal tersebut dilakukan pemerintah dalam rangka menentukan satuan biaya yang paling efisien. Namun dalam hal satuan biaya standar ditetapkan menjadi standar biaya oleh Menteri Keuangan, perlu untuk dilakukan kajian lebih lanjut. Hal tersebut perlu mempertimbangkan banyak hal, antara lain pengalaman pengaturan terkait *billing rate* pada SEB Kepala BAPPENAS dan Menteri Keuangan nomor 604/D.VI/02/1998 dan SE-35/A/21/0298 dan diperbaiki dengan SEB Kepala BAPPENAS dan Menteri Keuangan nomor 1203/D.II/03/2000 dan SE-38/A/2000. Pada pengaturan tersebut satuan biaya langsung personel yang ditetapkan besarnya tidak sesuai (terlalu kecil) dengan biaya personel yang seharusnya. Namun demikian, secara konsepsi tetap dimungkinkan bagi pemerintah untuk mengatur walaupun tidak dalam bentuk standar biaya seperti pengaturan dalam hal struktur biaya (proporsi biaya langsung personel terhadap biaya proyek). Oleh karena itu berdasarkan hal tersebut dan juga mengingat harga yang ada dipasar telah terbentuk secara alamiah, satuan biaya *billing*

- rate* dirasakan lebih efektif jika mengacu pada harga pasar dan tidak perlu ditetapkan Menteri Keuangan menjadi standar biaya. Lebih lanjut, hal tersebut dirasakan telah sesuai dengan reformasi pengelolaan keuangan negara dimana penganggaran berbasis kinerja tidak lagi berfokus pada level detil (*unit cost*). Selain itu, dalam implementasinya hal terkait *billing rate* didukung juga oleh kebijakan lain seperti pengaturan terkait pengadaan barang dan jasa, serta pembentukan lembaga/instansi yang dapat memberikan jaminan akan tercapainya efisiensi baik didalam perencanaan maupun pelaksanaan anggaran serta mencegah terjadinya monopoli
2. Berdasarkan Kajian Regulasi tidak ditemukan peraturan yang secara mengatur/mengarahkan bahwa *billing rate* harus diatur/ditetapkan oleh pemerintah seperti pengaturan satuan biaya *billing rate* harus ditetapkan oleh Menteri Keuangan sebagai standar biaya. Dan sebaliknya, berdasarkan peraturan perundang-undangan yang ada tidak satupun yang melarang menggunakan biaya satuan *billing rate* menggunakan harga yang berlaku di pasar. Dengan kata lain, pemerintah dapat mengatur *billing rate* baik dalam bentuk pengaturan standar biaya maupun bentuk pengaturan lainnya. Hal tersebut sebagaimana terdapat pengaturan terkait *billing rate* yaitu PP 90 nomor 2010, dan PMK nomor 71 tahun 2013. Pada peraturan-peraturan tersebut diatur bahwa Menteri Keuangan menetapkan standardisasi harga satuan termasuk didalamnya *billing rate* dengan PMK. Namun demikian, dalam hal harga satuan tidak diatur dalam standar biaya maka bisa menggunakan harga yang berlaku di pasar. Oleh karena itu berdasarkan kajian regulasi yang dilakukan, secara yuridis pengaturan standar biaya terkait *billing rate* tidak diharuskan untuk ditetapkan oleh Menteri Keuangan sehingga pengaturan yang ada saat ini membolehkan untuk mengacu pada harga pasar dan harga yang dibuat oleh lembaga/instansi terkait masih tetap berlaku;
 3. Berdasarkan Kajian Implementasi dapat disimpulkan bahwa penerapan standar biaya terkait *billing rate*, dengan mempertimbangkan berbagai hal, dirasa tidak perlu diatur/ditetapkan oleh pemerintah. terkait hal tersebut, hal-hal yang menjadi pertimbangan antara lain adalah efektifitas, ketersediaan kebijakan dalam rangka menjamin efisiensi, serta efek yang ditimbulkan jika *billing rate* diatur oleh pemerintah. Hal tersebut berarti satuan biaya *billing rate* tidak perlu ditetapkan menjadi standar biaya oleh Menteri Keuangan. Namun demikian tidak menutup peluang bagi pemerintah untuk mengatur *billing rate* dengan terlebih dahulu dilakukan kajian yang matang.
 4. Berdasarkan hasil kajian dari ketiga aspek tersebut di atas dengan mempertimbangkan berbagai faktor maka untuk satuan biaya *billing rate*

tidak perlu ditetapkan oleh Menteri Keuangan.

5.2 Rekomendasi

Berdasarkan hasil kajian (konsepsi, implementasi, dan regulasi) yang dilakukan maka dapat direkomendasikan untuk pengaturan satuan biaya *billing rate* tidak perlu diatur/ditetapkan oleh Menteri Keuangan dalam pengaturan standar biaya (PMK Standar Biaya Masukan), dan sesuai pasal 8 PMK nomor 71 tahun 2013 terkait penggunaan satuan biaya masukan tidak diatur dalam standar biaya maka dapat mengacu kepada harga pasar.

Namun demikian, hal ini bukan berarti pengaturan *billing rate* oleh pemerintah tidak dapat dilakukan. Pengaturan *billing rate* oleh pemerintah baik berupa satuan biaya maupun lainnya (struktur biaya) dapat dilakukan dengan menggunakan metode penghitungan yang benar, data yang komplit, kajian yang lengkap dan mendalam, serta melibatkan para *stakeholder*.

DAFTAR PUSTAKA

- Smith, Adam 1776. The wealth of nation. Smith the wealth of nation 1776
- Karagianis, Nikolaos 2001. Key economic and politico-institutional elements of modern interventionism. Social and Economic Studies, 17-47
- Markovits, Richard S. 2008. Truth or economics: on definition, prediction, and relevance of economic efficiency. Yale University Press.
- Sugiyono 2009. Memahami Penelitian Kualitatif: Dilengkapi Contoh Proposal dan Laporan Penelitian
- Stiglitz, Joseph E. 2000. Capital market liberalization, economic growth, and instability. World development, 28(6), 1075-1086.
- Inkindo Minta *Billing rate* Disetarakan Dengan Konsultan Asing, Pusat Komunikasi Publik
<http://www.pu.go.id/main/view_pdf/4423>.
- ## DOKUMEN
- Undang – Undang (UU) nomor 17 tahun 2003 tentang Keuangan Negara;
- UU nomor 1 tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara;
- Peraturan Pemerintah (PP) nomor 90 tahun 2010 tentang Penyusunan Rencana Kerja Dan Anggaran Kementerian Negara / Lembaga;
- Peraturan Presiden (Perpres) nomor 70 tahun 2012 tentang Perubahan Kedua atas Peraturan Presiden Nomor 54 Tahun 2010 tentang Pengadaan Barang dan Jasa;
- Keputusan Presiden (Keppres) nomor 42 tahun 2002 tentang Pedoman Pelaksanaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara;
- Peraturan Menteri Keuangan (PMK) nomor 71/PMK.02/2013 tentang Pedoman Standar Biaya, Standar Struktur Biaya, dan Indeksasi dalam Penyusunan Rencana Kerja dan Anggaran Kementerian Negara / Lembaga;
- PMK nomor 84/PMK.02/2005 tentang Standar Biaya Tahun Anggaran 2006;
- PMK nomor 96/PMK.02/2006 tentang Standar Biaya Tahun Anggaran 2007;
- PMK nomor 81/PMK.02/2007 tentang Standar Biaya Tahun Anggaran 2008;
- PMK nomor 100/PMK.02/2010 tentang Standar Biaya Tahun Anggaran 2011;
- PMK nomor 84/PMK.02/2011 tentang Standar Biaya Tahun Anggaran 2012;
- PMK nomor 37/PMK.02/2012 tentang Standar Biaya Tahun Anggaran 2013;

Permen PU nomor 07/PRT/M/2011
tentang Standar Dan Pedoman
Pengadaan Pekerjaan Konstruksi Dan
Jasa Konsultasi;

Permen PU nomor 14/PRT/M/2013
tentang Perubahan Peraturan
Menteri Pekerjaan Umum Nomor
07/PRT/M/2011 Tentang Standar
Dan Pedoman Pengadaan Pekerjaan
Konstruksi Dan Jasa Konsultasi;

Surat Edaran Bersama (SEB) Kepala
BAPPENAS dan Menteri Keuangan

nomor 1203/D.II/03/2000 dan SE-
38/A/2000 tanggal 17 Maret 2000
tentang Petunjuk penyusunan
Rencana Anggaran Biaya (RAB) untuk
jasa konsultasi (Biaya Langsung
Personil (Remuneration) dan Biaya
Langsung Non Personil (Direct
Reimbursable Cost));

Keputusan Dewan Pengurus Nasional
Ikatan Nasional Konsultan Indonesia
Nomor: 39/TAP.DPN/IX/2

KAJIAN IMBALAN ATAS PNBP ROYALTI PATEN BAGI INVENTOR

Achmad Fauzan Sirat

Email: af.sirat05@gmail.com

Intisari

Imbalan atas PNBP Royalti Paten telah menjadi polemik selama bertahun-tahun pada inventor yang bernaung pada lembaga/institusi penelitian milik negara. Salah satu efek yang menjadi perhatian adalah hilangnya potensi temuan-temuan yang berefek pada perkembangan ekonomi dalam negeri karena para inventor lebih tertarik untuk "menjual" temuan dimaksud ke pihak luar dibawah tangan. Pemberian Imbalan merupakan pengembangan sistem pengakuan dan penghargaan di bidang HKI, pemberian insentif akan berbanding lurus dengan pengembangan inovasi berbasis IPTEK yang bermanfaat secara ekonomi bagi bangsa yang pada akhirnya akan meningkatkan penerimaan negara bukan pajak.

Kajian ini menyimpulkan bahwa berdasarkan pertimbangan dimaksud maka imbalan perlu diposisikan sebagai kebijakan tarik ulur bergantung pada situasi dan kondisi yang berlaku. Memperhatikan segala risiko atas potensi kehilangan bagi negara yang lebih besar maka kebijakan pemberian imbalan merupakan kebijakan yang layak direkomendasikan.

Agar kebijakan ini dapat berjalan, perlu disiapkan 3 buah produk hukum seperti disebutkan dalam surat DJA Nomor S-1765/AG/2012 tanggal 09 Juli 2012, yakni: PP Tarif, KMK Persetujuan Penggunaan, dan PMK Standar Biaya mengenai Imbalan.

Kata kunci: royalti, PNBP, imbalan, standar biaya

1. PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Pemberian bagian dari royalti atas penggunaan HKI (Paten, Hak Cipta, dsb) kepada inventor yang membuat invensi telah menjadi polemik selama bertahun-tahun pada inventor yang bernaung pada lembaga/institusi penelitian milik negara. Keinginan untuk memajukan temuan-temuan inovatif yang menjadi salah satu aset bangsa guna meningkatkan daya saing teknologi dalam negeri dipandang terkendala insentif yang diperoleh inventor atas suatu temuan bernilai ekonomi yang dihasilkannya. Efek yang menjadi perhatian dari lembaga/instansi akan kondisi ini adalah hilangnya potensi temuan-temuan yang berefek pada

perkembangan ekonomi dalam negeri karena para inventor lebih tertarik untuk "menjual" temuan dimaksud ke pihak luar dibawah tangan. Hal ini mengakibatkan posisi Indonesia sebagai negara tetap menjadi konsumen dari temuan dimaksud mengingat hak atas temuan tersebut tidak dimiliki oleh negara, atau setidaknya pihak di dalam negeri.

Berdasarkan hal tersebut tiga Kementerian/Lembaga, yakni: Menteri Ristek, BPPT, dan Menko Perekonomian bersurat kepada Menteri Keuangan sebagai upaya untuk mengajukan permohonan untuk menggunakan sebagian dari penghasilan yang didapat oleh lembaga dimaksud berupa royalti secara langsung kepada inventor [surat-surat tersebut antara lain Surat Sestama

Badan Pengkajian dan Penerapan Teknologi Nomor B-214/SETAMA/HK06/09/2011 tanggal 14 September 2011 tentang Mekanisme dan Pemanfaat Royalti HKI Tersertifikasi, Surat Menristek nomor S-101/M/XI/2013 tanggal 19 November 2013 tentang Usulan Pola Royalti HKI bagi Inventor, Surat Deputi Menko Perekonomian Bidang Koordinasi Perniagaan dan Kewirausahaan nomor S-203/D.V.M.EKON/09/2013 tanggal 17 September 2013 tentang Royalty Fee atas Paten, Surat Kepala Badan Litbang Pekerjaan Umum nomor HK-0103-KL/101 tanggal 27 Januari 2014 tentang Usulan Satuan Biaya Masukan; serta Surat Asisten Deputi Persaingan Usaha dan Perlindungan Konsumen nomor S-24/D.V.M.EKON.4/11/2013 tanggal 19 November 2013 tentang Pembahasan Mekanisme Penarikan Royalty Fee kepada Direktur PNBPN dan Direktur Sistem Penganggaran].

Substansi yang dimaksud dalam surat yang melatarbelakangi kajian ini adalah bahwa perlu adanya pengaturan pemberian insentif yang memadai bagi inventor yang hasil invensinya menghasilkan PNBPN bagi negara. Beberapa pertimbangan yang disampaikan antara lain untuk mendukung implementasi Masterplan Percepatan Pembangunan Ekonomi Indonesia (MP3EI) melalui kegiatan inovasi dibidang IPTEK berupa pengembangan sistem pengakuan dan penghargaan di bidang HKI, khususnya pengaturan sistem insentif berbasis royalti HKI bagi inventor berstatus pegawai negeri sipil. Perspektif yang dibangun dalam pengajuan ini adalah pemberian insentif akan berbanding lurus dengan pengembangan inovasi berbasis IPTEK

yang bermanfaat secara ekonomi bagi bangsa. Dengan demikian pemberian insentif ini pada akhirnya, lebih spesifik, akan meningkatkan penerimaan negara bukan pajak dari sektor ini.

1.2 Identifikasi Masalah

Insentif yang didasarkan atas suatu invensi, khususnya untuk lembaga/instansi milik pemerintah, merupakan suatu pola baru pemberian insentif dalam kerangka penggunaan dana PNBPN. Pola yang diajukan adalah memberikan insentif kepada seseorang berdasarkan nilai PNBPN yang diperoleh dari hasil penggunaan suatu objek PNBPN. Sampai dengan saat ini, pengaturan standar biaya hanya mengatur honorarium bagi pengelola PNBPN (Atasan Langsung Bendahara, Bendahara, dan Anggota) didasarkan oleh pada pagu penerimaan instansi bersangkutan. Pengaturan yang ada merupakan pengaturan umum tanpa melihat objek PNBPN yang menghasilkan mengingat pengelola PNBPN yang disebutkan pada dasarnya adalah administrator atas penerimaan negara.

Dasar pemberian insentif yang diajukan berbeda dengan mekanisme PNBPN pada umumnya. Insentif yang diajukan secara langsung mengacu pada objek yang menghasilkan PNBPN, yaitu paten. Hal ini mengingat kontribusi subjek atas terbentuknya objek penghasil PNBPN dimana hubungan subjek tersebut secara hukum diakui dalam suatu dokumen paten. Hal ini membuka perbedaan hubungan PNBPN pada umumnya, dimana PNBPN yang dihasilkan bukanlah atas dasar kewenangan instansi sebagai regulator atau operator dari suatu kebijakan.

Walaupun pola PNBP royalti ini belum secara umum diatur, secara prinsip mekanisme yang dianut masih selaras dengan mekanisme penggunaan dana PNBP dimana sisi pengeluaran direalisasikan setelah ada transaksi pada sisi penerimaan. Dengan kata lain, sifat transaksi bersifat bruto bukan pengurangan langsung dari penerimaan sebelum disetorkan ke kas negara.

Akhirnya, jika kebijakan ini diambil, pertanyaan selanjutnya adalah bagaimana besaran imbalan akan ditentukan dan apa hal yang menjadi dasar dari besaran dimaksud. Selain itu patut dipertimbangkan apa sisi negatif sebagai penyeimbang dari sisi positif yang ada atas kebijakan ini.

1.3 Tujuan

Kajian ini berupaya mengulas lebih mendalam atas usulan Kementerian Ristek sebagai dimaksud. Hal ini sebagai dasar pertimbangan dalam melihat usulan pemberian insentif bagi inventor dari berbagai perspektif, antara lain: dasar hukum, mekanisme penganggaran, dan pertimbangan untuk penetapan imbalan.

2. METODOLOGI PENELITIAN

Kajian ini dibuat dengan menggunakan metode telaah literatur, antara lain: undang-undang terkait dan jurnal ilmiah terkait hak kekayaan intelektual. Selain itu, kajian ini membandingkan hasil kajian Kemen Ristek yang dilampirkan dalam usulan dengan jurnal umum yang ada.

3. SISTEM HAK KEKAYAAN INTELEKTUAL

3.1 Sekilas Mengenai Penelitian dan Hak Kekayaan Intelektual

Penelitian dan pengembangan merupakan awal dari kemajuan dari berbagai bidang, dimana kegiatan penelitian dan pengembangan memfasilitasi kemajuan dengan mengurangi aksi “trial and error” secara massive. Layaknya bagi seseorang yang belajar berenang, penelitian dan pengembangan dilakukan untuk memformulasikan cara berenang yang efektif untuk pemula guna mengurangi risiko tenggelam bagi para perenang pemula. Terkait dengan hal tersebut penelitian dilakukan untuk menghasilkan pedoman untuk perenang pemula.

Pada sektor privat, pedoman untuk perenang pemula diperjualbelikan kepada masyarakat, dan masyarakat yang ingin memanfaatkannya akan membayar sejumlah tertentu. Hal ini dilakukan mengingat hasil penjualan pedoman tersebut merupakan sumber pendapatan bagi individu ekonomi (perusahaan). Selain itu, hasil pendapatan dari pedoman dimaksud diperuntukkan juga untuk mengembalikan biaya yang dikeluarkan selama proses pembuatan pedoman dimaksud termasuk biaya intelektual yang memformulasikan cara terbaik yang dituangkan dalam panduan berenang dimaksud. Selanjutnya, agar hak milik atas hasil penelitiannya dimaksud dilindungi, individu ekonomi (perusahaan) mengajukan paten atas temuannya itu. [Paten tersebut pada dasarnya merupakan hak milik atas ide yang dituangkan dalam pedoman dimaksud]. Secara keseluruhan yang dibayar oleh pembeli pedoman

tersebut terdiri dari dua hal utama yakni cetakan pedoman dan ide yang terkandung dalam pedoman. Sebagai hasil akhir, pola win-win solution atas proses ini tercapai yaitu individu ekonomi mendapatkan insentif atas invensinya dan masyarakat perenang akan mendapatkan manfaat atas invensi orang lain dengan berkurangnya risiko kecelakaan bagi dirinya. Hal ini dapat kita catat sebagai skenario I atas pemanfaatan invensi.

Analogi diatas dapat memberikan gambaran bagaimana sistem hak kekayaan intelektual berlaku. Nampak dalam perumpamaan diatas bahwa yang diperjualbelikan adalah tidak semata-mata cetakan pedoman, namun terdapat ide yang dituangkan dalam pedoman tersebut juga menjadi unsur yang ditransfer ke pembeli. Oleh karena itu, pembeli pedoman tidak dapat menggandakan/memperbanyak buku yang menjadi miliknya untuk kemudian dijual kembali pada orang lain. Hal ini menunjukkan bahwa hak atas ide masih dimiliki pihak penemu ide bukan pihak yang memiliki produk. Sistem ini berupaya untuk memberikan insentif yang cukup agar inovasi-inovasi lainnya dapat tumbuh.

Pada sektor publik dimana kesejahteraan sosial menjadi tujuan, pemerintah perlu mencari cara agar kebutuhan seluruh komponen dari sebuah negara terpenuhi guna menghasilkan hasil yang optimum. Dalam hal negara berkepentingan untuk mengembangkan cabang renang sebagai contoh dan pemerintah mengetahui tingkat kemampuan masyarakatnya untuk membeli pedoman dimaksud, pemerintah dapat melakukan dua hal yakni mengakuisisi paten atas temuan diatas dan

membagi kepada masyarakat untuk belajar renang, atau mengadakan sendiri penelitian untuk menghasilkan pedoman berenang yang lainnya (agar paten tidak dilanggar) dan membaginya kepada masyarakat. Sebut saja skenario akuisisi sebagai skenario II, dan skenario terakhir sebagai skenario III. Hal ini harus dilakukan mengingat pemerintah tidak dapat mencetak pedoman dimaksud tanpa adanya ijin penggunaan ide yang menjadi konten dari pedoman dimaksud.

Pertanyaan mendasar dalam hal skenario III digunakan adalah jika pemerintah menerapkan tarif atas temuan yang dihasilkan oleh institusinya atas dasar keadilan bagi semua warga sesuai dengan prinsip yang membayar adalah yang menerima manfaat (analogi yang sama saat pemerintah menerapkan tarif atas layanan tol), maka penggunaan dana hasil pembayaran dimaksud merupakan hak pemerintah. Konstruksi ini perlu mendapat penegasan untuk memperkuat kedudukan hak pemerintah diatas hak individu yang membentuk objek penghasilan. Dengan demikian, dalam hal pemerintah mengambil kebijakan untuk memberikan sebagian dari penghasilan perlu didudukkan bahwa aksi dimaksud bukan atas pembayaran hak individu, namun melainkan sebagai kerelaan pemerintah untuk menggunakan dana bagi individu tertentu guna mendapatkan manfaat yang lebih besar (misal: oportunitiy cost atas kehilangan pendapatan negara atau upaya untuk mempertahankan sumber daya strategis).

3.2 Komersialisasi Penelitian yang Dibiayai Sebagian dan atau Seluruhnya Oleh Pemerintah

Penelitian yang dilakukan oleh pemerintah pada dasarnya merupakan praktik sebagaimana diuraikan dalam skenario III. Secara garis besar penelitian dilakukan guna menjadi katalis dalam mewujudkan kesejahteraan sosial, secara langsung maupun tidak. Salah satu contoh dari aplikasi atas penelitian ini dapat dilihat pada bidang pertanian berupa produksi bibit unggul tahan hama. Jika perusahaan pembuat bibit melakukan sendiri risetnya untuk menghasilkan produk tersebut maka bisa berimplikasi pada naiknya harga bibit yang akan dibeli oleh para petani atau bahkan berlaku monopoli atas bibit tertentu.

Pemerintah dalam hal ini pada dasarnya menyediakan barang publik demi memperoleh manfaat lebih besar bagi negara. Jika Pemerintah, dengan dana yang dipungut dari masyarakat, tidak membiayai penelitian dimaksud, maka ongkos penelitian akan ditanggung oleh produsen yang pada akhirnya akan dibebankan pada petani. Lebih buruk lagi, jika produsen tidak melakukan penelitian maka produksi petani akan sangat rentan turun akibat hama sehingga ongkos sosial yang akan ditanggung oleh pemerintah akan menjadi lebih besar. Sama halnya jika dari beberapa produsen bibit hanya ada satu produsen yang mampu melakukan penelitian dimaksud sehingga timbul monopoli atas temuan bibit dimaksud. Hal inilah yang melandasi bahwa pemerintah menyediakan barang publik dengan melakukan penelitian dimaksud sama halnya dengan jalan dan jembatan yang

dibangun oleh pemerintah, khususnya untuk penelitian yang bersifat umum dan memiliki karakteristik barang publik (Wong, et.al, 2002).

Namun demikian, walaupun penelitian ini dimaksudkan untuk menyediakan barang publik pada umumnya tidak menutup kemungkinan adanya upaya komersialisasi hasil penelitian dimaksud. Hal ini didasari oleh pemikiran bahwa kebutuhan dana untuk melakukan penelitian dan pengembangan lebih lanjut adalah sangat besar dimana kemampuan negara untuk membiayai semua kegiatan juga terbatas. Sejalan dengan hal tersebut, dewasa ini penelitian yang dilakukan oleh pemerintah tidak terbatas pada sesuatu yang hanya dibutuhkan masyarakat pada umumnya, dimana penerima manfaatnya adalah pihak tertentu misalnya penelitian peleburan mineral. Berlandaskan pada prinsip keadilan dalam penerimaan manfaat oleh pemerintah dimana yang memperoleh pelayanan adalah pembayar dari layanan dimaksud, contoh pelayanan SIM dibayar oleh pengendara kendaraan bermotor bukan pejalan kaki, maka sebagian hasil penelitian dapat dikomersialkan untuk penerima manfaat tertentu.

Alasan lain dari komersialisasi adalah upaya mendorong para peneliti dan perekayasa untuk fokus pada kegiatan penelitian yang bermanfaat bagi industri, misalnya pemrosesan mineral langka. Potensi ekonomi yang tinggi atas riset tersebut telah membawa manfaat tidak hanya pada individu peneliti tapi juga negara secara keseluruhan. Dimana sejalan dengan perkembangan ekonomi dari penelitian dimaksud pada akhirnya akan

membawa pada kesejahteraan sosial suatu negara.

Komersialisasi hasil penelitian oleh lembaga penelitian milik pemerintah telah dimulai di Amerika Serikat pada tahun 1980 saat kegiatan penelitian mengalami penurunan pasca Perang Dunia II (Edi dan Subiyanto, 2011). Kebijakan ini dikenal dengan kebijakan Bayh-Dole Act 1980 yang mempunyai tiga pokok tujuan, yakni: mendorong pemanfaatan hasil penelitian, mendorong pertautan antara kegiatan komersial dan kegiatan non-profit, dan meningkatkan komersialisasi dan aplikasi invensi bagi masyarakat. Sejak dikeluarkannya kebijakan tersebut jumlah paten yang dikeluarkan meningkat selama kurun waktu tahun 1982 sampai dengan tahun 2000 dari 500 menjadi 3.800 paten. Sejalan dengan hal tersebut, pendapatan hasil alih teknologi meningkat tujuh kali lipat dari \$186 juta menjadi \$1.26 juta pada universitas (Lach dan Schankerman, 2004).

Namun demikian komersialisasi secara umum tidak akan mendorong terciptanya paten lebih banyak tanpa didukung dengan kebijakan mikro mengenai penghargaan bagi inventornya. The Development Research Center of the State Council of the People's Republic of China (2003) menyebutkan bahwa selain memberikan keleluasaan untuk mengaplikasikan hasil penelitian oleh lembaga penelitian, peraturan yang berlaku di Amerika Serikat juga memberikan payung hukum untuk memberikan bagian dari hasil lisensi atas paten sebanyak 15% bagi inventor. Fakta tersebut menunjukkan bahwa ada insentif bagi para peneliti pemerintah untuk menghasilkan lebih banyak hasil penelitian

yang dipatenkan atas nama negara mengingat adanya hubungan timbal balik atas kontribusinya dalam penelitian dimaksud. Selain itu, penelitian akan secara alaminya akan terarah pada kegiatan yang akan dapat diaplikasikan pada industri guna mendukung perekonomian.

Selain itu, secara tidak langsung kebijakan ini dapat mempertahankan talenta terbaik dalam menghasilkan temuan baru. Hal ini sejalan dengan kebijakan pemerintah diberbagai belahan dunia untuk mengupayakan menahan talenta terbaik untuk tidak ke luar negeri, atau yang lebih dikenal dengan istilah Brain Drain. Bahkan dalam tulisan yang dipublikasikan pada NBER Reporter, William Kerr (2013) menunjukkan bahwa daya saing Amerika Serikat dapat didukung dengan kebijakan yang sangat lunak untuk mempekerjakan innovator dari berbagai etnis di dunia.

3.3 Komersialisasi Penelitian dalam Konteks Indonesia

Untuk kontek Indonesia, Kerangka hukum yang ada pada dasarnya sudah mempertimbangkan hal ini. Prinsip dasar yang dituangkan dalam UU 18 Tahun 2001 tentang Sistem Nasional Penelitian dan Pengembangan IPTEK, dan PP 20 Tahun 2005 tentang Alih Teknologi Kekayaan Intelektual serta hasil kegiatan penelitian dan pengembangan oleh Perguruan Tinggi dan Lembaga Penelitian dan Pengembangan mengatur akan hal yang sama. Pengaturan diatas menyebutkan tentang pelaksanaan penelitian, alih teknologi atas hasil penelitian, serta bagaimana pendapatan atas hasil penelitian digunakan kembali, termasuk

tentang pemberian insentif yang diperlukan untuk meningkatkan motivasi dan kemampuan invensi di lingkungannya. Namun demikian secara eksplisit mengenai bentuk dan cara pemberian insentif dimaksud belum ada. Hal ini akan diulas lebih lanjut keterkaitan undang-undang yang terkait.

4. DASAR HUKUM DAN MEKANISME

4.1 Telaah Dasar Hukum atas Penelitian yang Dibiayai oleh Pemerintah

Dasar Hukum yang menjadi pertimbangan dalam kajian ini antara lain sebagai berikut:

- UU 20 Tahun 1997 tentang Penerimaan Negara Bukan Pajak;
- UU 14 Tahun 2001 tentang Paten, pasal 12 ayat (3);
- UU 18 Tahun 2002 tentang Sistem Nasional Penelitian dan Pengembangan IPTEK;
- UU 19 Tahun 2002 tentang Hak Cipta;
- UU 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara;
- UU 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara;
- UU 29 Tahun 2009 tentang Perlindungan Varietas Tanaman;
- PP 73 Tahun 1999 tentang Tata Cara Penggunaan PNBPN;
- PP 20 Tahun 2005 tentang Alih Teknologi Kekayaan Intelektual serta hasil kegiatan penelitian dan pengembangan oleh Perguruan Tinggi dan Lembaga Penelitian dan Pengembangan;
- PP 23 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum;
- PP 90 Tahun 2010 tentang Penyusunan Rencana Kerja dan Anggaran Kementerian Negara/Lembaga;

Pengaturan mengenai penggunaan kembali PNBPN diatur oleh PP 73 Tahun 1999 tentang Tata Cara Penggunaan PNBPN sebagai turunan dari UU 20 Tahun 1997 tentang PNBPN. Pasal 4 (1) PP 73 Tahun 1999 menyatakan bahwa sebagian dana dari suatu PNBPN dapat digunakan dimana disebutkan dalam pasal 4(2) bahwa besaran bagian dana ditetapkan oleh Menteri Keuangan. Selanjutnya dalam pasal 8 (1) disebutkan bahwa penggunaan dana PNBPN dapat digunakan dalam rangka pembiayaan: a. operasional dana pemeliharaan, dan atau; b. investasi, termasuk peningkatan kualitas sumber daya manusia. Selain itu, dalam penjelasan pasal 6 (2) huruf a disebutkan salah satu contoh tujuan penggunaan PNBPN antara lain adalah untuk meningkatkan produktivitas kerja.

Konstruksi pengaturan diatas pada dasarnya tidak secara eksplisit menjelaskan tentang penggunaan PNBPN dimaksud diluar pembiayaan operasional dana pemeliharaan dan atau investasi. Namun demikian interpretasi lebih lanjut dari suatu kegiatan investasi perlu disamakan dengan usaha untuk mengembangkan diri, seperti usaha jasa sewa mobil akan mengembangkan diri dengan melakukan investasi pengadaan mobil tambahan. Investasi bagi ekonom diartikan sebagai kegiatan produksi untuk menghasilkan produksi yang lain. Oleh karena itu konsekuensi dari sebuah investasi adalah ekspektasi atas manfaat dimasa mendatang. Investasi sendiri dapat berupa investasi fisik dan non fisik dimana contoh investasi non fisik adalah investasi atas human capital.

Penggunaan kembali PNBPN hasil dari pemanfaatan invensi (istilah yang

digunakan: alih teknologi) sendiri telah diatur dalam berbagai peraturan perundang-undangan sektoral, seperti UU Nomor 18 tahun 2002 tentang Sistem Nasional Penelitian dan pengembangan Ilmu Pengetahuan dan Teknologi, dan PP nomor 20 tahun 2005 tentang Alih Teknologi Kekayaan Intelektual serta Hasil Kegiatan Penelitian dan Pengembangan oleh Perguruan Tinggi dan Lembaga Penelitian dan Pengembangan.

UU nomor 18 tahun 2002 pasal 16 (3) menyebutkan bahwa "Perguruan Tinggi dan Lembaga Litbang Pemerintah berhak menggunakan pendapatan yang diperolehnya dari hasil alih teknologi dan/atau pelayanan jasa ilmu pengetahuan dan teknologi untuk mengembangkan diri". Hal ini memiliki arti bahwa hasil pemanfaatan dari invensi yang dimiliki lembaga dimaksud dapat digunakan kembali guna pengembangan (riset) lebih lanjut.

Adapun penggunaan pendapatan dimaksud dijelaskan lebih lanjut dalam PP Nomor 20 tahun 2005, pasal 38 ayat (2), yakni:

- a. meningkatkan anggaran penelitian dan pengembangan yang diperlukan untuk menguasai kemajuan iptek dan pengembangan sains;
- b. memberikan insentif yang diperlukan untuk meningkatkan motivasi dan kemampuan invensi di lingkungannya;
- c. memperkuat kemampuan pengelolaan dan alih teknologi kekayaan intelektual serta hasil kegiatan penelitian dan pengembangan;
- d. melakukan investasi untuk memperkuat sumber daya iptek yang dimiliki;

- e. meningkatkan kualitas dan memperluas jangkauan alih teknologi kekayaan intelektual serta hasil kegiatan penelitian dan pengembangan dan pelayanan jasa ilmu pengetahuan dan teknologi, dan
- f. memperluas jaringan kerja dengan lembaga-lembaga lain yang berkaitan dengan pelaksanaan tugas dan tanggung jawabnya, baik di dalam maupun luar wilayah NKRI.

Memperhatikan hal tersebut diatas, hasil dari pemanfaatan invensi menurut peraturan perundangan dapat digunakan kembali oleh institusi penghasil guna pengembangan dalam arti yang luas. Dimana secara sederhana dapat dikatakan bahwa PP Nomor 20 tahun 2005 memberikan penjelasan atas penggunaan pendapatan hasil pemanfaatan invensi ditujukan untuk membuat invensi baru, mengelola invensi yang ada beserta pemberdayaannya, dan memelihara invensi serta pengembangannya. Hal ini memberikan gambaran menyeluruh atas pengeluaran apa yang dibutuhkan agar suatu institusi secara berkelanjutan akan menghasilkan invensi-invensi baru.

Dengan demikian makna investasi non fisik pada Human Capital pun perlu ditarik dalam interpretasi lebih luas sebagaimana tercantum dalam PP Nomor 20 tahun 2005, pasal 38 ayat (2) huruf b, yakni memberikan insentif yang diperlukan guna mendapatkan manfaat yang lebih besar dimasa yang akan datang. Namun demikian perlu diingat bahwa insentif dimaksud dilandaskan bukan semata-mata karena hak individu seseorang atas penerimaan negara tapi harus dikonstruksikan sebagai upaya pemerintah untuk mendapatkan manfaat yang lebih

besar dan meminimalkan risiko adanya opportunity cost atas kehilangan pendapatan negara atau upaya untuk mempertahankan sumber daya strategis (brain gain).

4.2 Bentuk Imbalan

Usulan Menteri Ristek, BPPT, dan Menko Perekonomian memperkecil fokus pada insentif yang diterima oleh inventor mengingat kunci dari penciptaan suatu invensi adalah inventornya. K/L dimaksud mendasarkan tuntutan pada pasal 12 ayat 3 UU 14 Tahun 2001 tentang Paten, dimana disebutkan bahwa inventor sebagaimana pada ayat (1) dan ayat (2) berhak mendapatkan imbalan yang layak dengan memperhatikan manfaat ekonomi yang diperoleh dari invensi dimaksud. hal tersebut yang mendasari pengusulan menggunakan sebagai dari fee atas royalti invensi dipergunakan untuk memberikan insentif bagi inventor. Adapun bentuk insentif yang diusulkan berupa sebagaimana yang tercantum dalam ayat (4) pasal berkenaan, yaitu:

- a. jumlah tertentu dan sekaligus
- b. prosentase;

- c. gabungan antara (1) dan (2);
- d. gabungan antara presentase dan hadiah atau bonus, atau;
- e. bentuk lain yang disepakati para pihak;
- f. yang besarnya ditetapkan oleh pihak-pihak yang bersangkutan.

(dalam UU 14 Tahun 2001 tentang Paten insentif ini disebut dengan kata Imbalan)

Berdasarkan UU dimaksud, sejatinya usulan insentif yang dimintakan adalah berupa bagian dari pembayaran royalti yang dibayarkan berbentuk prosentase tertentu atau poin (b). Kajian dari Kemenristek menyebutkan bahwa hal ini dimaksudkan sebagai bentuk keadilan dan motivasi yang lebih bagi para inventor untuk berkarya dalam kerangka yang lebih luas. UU lain yang terpengaruh dalam kebijakan ini adalah UU 29 Tahun 2000 tentang Perlindungan Varietas Tanaman. UU ini pada dasarnya merupakan kebijakan “paten” untuk tumbuhan. Imbalan sebagaimana dimaksud diatas juga disebutkan dalam pasal 8 Undang-undang ini. Pada dasarnya dari keenam bentuk diatas dapat disarikan kedalam dua bentuk utama untuk dinilai pro kontranya sebagai berikut disajikan dalam tabel 1.

Tabel 1. Perbandingan Dua Jenis Imbalan

Nama	Pro	Kontra
Jumlah tertentu dan Sekaligus	- bersifat global - adanya pemberlakuan yang sama utk setiap inventor di K/L berbeda	- tidak berkeadilan - kompleksitas penentuan besaran imbalan
Prosentase	- lebih berkeadilan - lebih mudah dalam penentuan besaran imbalan	- bersifat lokal - memungkinkan adanya perbedaan besaran utk setiap inventor di K/L berbeda

Dalam kedua undang-undang dimaksud, insentif untuk para inventor

disampaikan dalam istilah imbalan. Istilah ini sangat sesuai dengan konstruksi hukum

yang dipakai dalam kajian ini yakni tidak menganggap insentif sebagai bagian dari hak individu inventor atas invensi yang menghasilkan PNB, melainkan merupakan bentuk kerelaan pemerintah untuk menggunakan sebagian penghasilannya untuk manfaat yang lebih besar.

4.3 Mekanisme Imbalan

Berkenaan dengan mekanisme, pengaturan diatas perlu diselaraskan pengaturan sebagaimana tercantum dalam UU 20 Tahun 1997 tentang PNB serta PP 73 Tahun 1999 tentang Tata Cara Penggunaan PNB. Oleh karena itu, PP Nomor 20 tahun 2005, pasal 38 ayat (2) sepanjang tidak diartikan sebagai penggunaan secara langsung atas hasil Penerimaan Negara Bukan Pajak yang dihasilkan maka kedua aturan itu tidak ada yang bertentangan. Atau dengan kata lain, penggunaan kembali atas PNB dimaksud harus menggunakan mekanisme bruto yang dikenal dalam pengelolaan PNB. Secara mendasar, DJA telah memberikan solusi atas permohonan dengan substansi sejenis dalam surat DJA Nomor S-1765/AG/2012 tanggal 09 Juli 2012 dengan

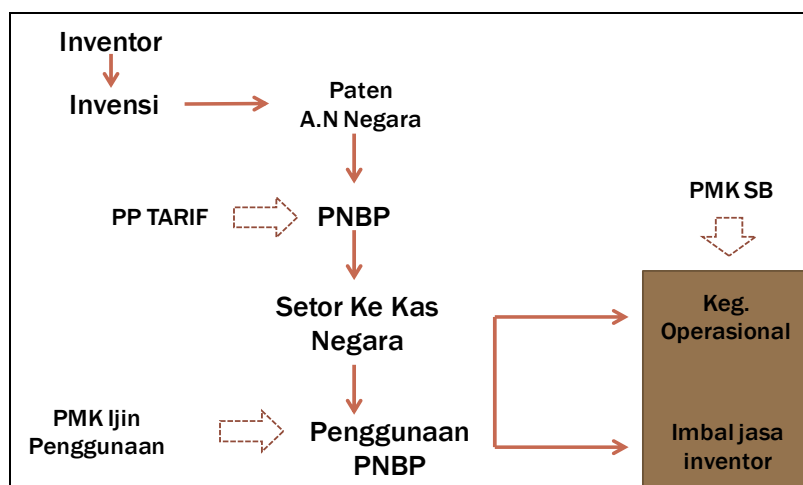
mempersiapkan tiga paket peraturan yang perlu dipersiapkan terkait dengan usulan dimaksud, yakni:

- PP tentang Jenis dan Tarif atas PNB;
- KMK tentang persetujuan penggunaan sebagian dana PNB pada K/L yang memasukkan penggunaan PNB Royalti;
- PMK Standar Biaya terkait dengan besaran imbalan.

Peraturan Pemerintah tentang Jenis dan Tarif merupakan dasar bagi kementerian/lembaga untuk memungut PNB Royalti atas hasil lisensi atas paten. Keputusan Menteri Keuangan tentang persetujuan penggunaan merupakan bagian dari keputusan Menteri mengenai persentase penggunaan yang diijinkan dan peruntukan penggunaan secara umum. Selanjutnya PMK Standar Biaya merupakan pengaturan mengenai komponen apa yang dapat dikeluarkan, terutama untuk sesuatu yang menambah penghasilan dan fasilitas.

Skema pada gambar 1 mencoba menggambarkan bagaimana mekanisme dihubungkan dengan peraturan yang perlu disiapkan agar pemberian imbalan dapat mengakomodasi kerangka peraturan perundang-undangan yang berlaku.

Gambar 1 Skema Pemberian Imbalan atas PNB Royalti



Namun demikian terdapat satu usulan yang tidak dapat diselesaikan hanya dengan ketiga paket peraturan diatas, yakni pemberlakuan imbalan/insentif tanpa batas waktu. dengan kata lain, apakah inventor tersebut masih aktif sebagai pegawai maupun tidak, imbalan tetap diberikan sepanjang masa paten masih berlaku dan menghasilkan manfaat ekonomis berupa royalti. Hal ini tidak dimungkinkan karena peraturan SBM secara umum terkait dengan pegawai (baik PNS maupun non PNS) yang aktif.

5. PERTIMBANGAN TEKNIKAL ATAS IMBALAN

5.1 Pertimbangan Perhitungan Biaya

Bagian ini mencoba mengemukakan beberapa hal yang perlu diperhatikan dalam memperhitungkan berapa porsi dari suatu invensi yang dapat diberikan bagi inventor. Memperhatikan pasal 38 ayat (2) PP 20 Tahun 2005, komponen biaya dalam menghasilkan suatu invensi berupa: komponen biaya pembentuk invensi itu sendiri, komponen biaya pengelolaan invensi, dan komponen biaya pemeliharaan invensi.

Komponen biaya pembentuk invensi berupa biaya yang dikeluarkan sampai dengan invensi terwujud termasuk pengembangannya, seperti peralatan, bahan, catatan, tenaga kerja dlsb. Selanjutnya, komponen biaya pengelolaan invensi merupakan biaya yang dikeluarkan saat suatu objek sudah berwujud dan bisa dimanfaatkan, seperti biaya pemasaran, biaya kontrak dlsb. Sedangkan, komponen biaya pemeliharaan berupa biaya-biaya yang dikeluarkan agar manfaat ekonomis masih dalam kekuasaan pemegang hak

cipta, seperti biaya litigasi, dan biaya paten. Dengan demikian, biaya yang dikeluarkan sampai dengan suatu invensi dapat dimanfaatkan merupakan penjumlahan dari biaya yang dikeluarkan untuk membuat sampai dengan biaya pemeliharaan invensi dimaksud.

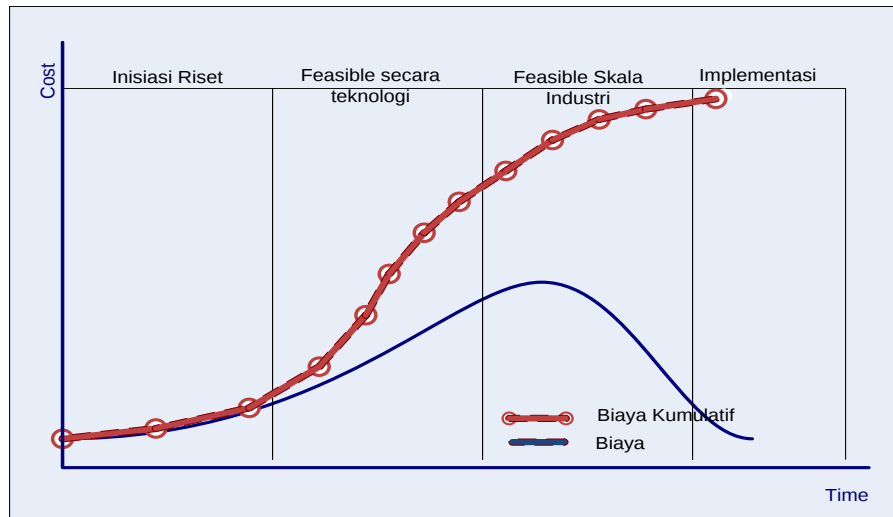
Pada awal penelitian, pada umumnya biaya yang dikeluarkan adalah biaya proposal riset bahwa penelitian ini layak mendapatkan pendanaan sehingga biaya yang dibutuhkan belum signifikan. Selanjutnya seiring dengan perkembangan biaya akan bertambah saat manfaat dari teknologi sudah lebih nyata. Biasanya pada fase lanjutan teknologi hasil temuan akan dicoba dalam skala yang lebih besar untuk melihat kelayakannya dalam produksi massal. Fase ini akan membutuhkan dana yang sangat besar sampai dengan teknologi benar-benar dapat diaplikasi secara umum. Gambar 2 mengilustrasikan besaran biaya yang dikeluarkan sepanjang waktu sampai dengan suatu Paten dihasilkan berdasarkan waktu pengeluaran.

Biaya-biaya terkait dengan pelaksanaan riset maupun pengembangan ini pada dasarnya telah dibiayai oleh negara sebagai bentuk investasinya dalam bidang iptek, mulai dari usulan pendanaan riset sampai dengan biaya pemeliharaan, baik untuk riset yang berhasil menghasilkan sebuah invensi maupun yang tidak. lebih khusus pada individu yang menggerakkan riset dan pengembangan negara telah memberikan penambahan take home pay berupa tunjangan fungsional peneliti. Selain itu, biaya pendaftaran paten untuk invensi termasuk biaya pemeliharaan tahunan juga ditagihkan pada negara. Sejalan dengan itu

biaya litigasi jika terdapat suatu dispute atas invensi dimaksud selayaknya juga

merupakan biaya bagi negara sebagai pemilik.

Gambar 2 Simulasi Biaya Penelitian



Berkenaan dengan hal tersebut, secara perhitungan bisnis adalah suatu yang lumrah jika pendapatan yang diperoleh perlu ditandingkan dengan biaya yang dikeluarkan untuk mendapatkannya sehingga setiap penambahan biaya yang diusulkan juga harus memperhatikan potensi pendapatan yang dihasilkan. Usulan pemberian sebagian pendapatan dari hasil pemanfaatan sebuah invensi seharusnya menggunakan kerangka pikir yang sama dalam menentukan besarnya mengingat pemberian sebagian pendapatan merupakan tambahan biaya bagi institusi penyelenggara riset.

Mengingat variasi penelitian yang dikeluarkan oleh institusi masing-masing dalam menghasilkan Paten maka pemberian imbalan dari suatu institusi dengan institusi yang lain dapat berbeda sesuai dengan berapa yang digunakan untuk membentuknya paten dimaksud. Hal inilah yang tercermin dari ijin

penggunaan yang tercantum dalam suatu MKM ijin penggunaan.

Oleh karena itu, usulan yang disampaikan dalam surat dimaksud adalah 40% dari penerimaan royalti, selayaknya usulan tidak hanya didasarkan atas kajian atas kelayakan bagi penerima namun juga memperhatikan segala biaya yang dikeluarkan sampai suatu invensi dapat dimanfaatkan. Selain itu, segala proses litigasi yang muncul setelah Paten diberikan merupakan proses yang perlu dibiayai oleh institusi (bukan perseorangan) dalam memelihara invensi dimaksud walaupun inventor secara pribadi bertanggungjawab atas keabsahan temuannya.

Hal ini menjadi dasar untuk memastikan adanya dua hal penting yang perlu diakomodasi dalam kebijakan, yakni:

- a. Mempertimbangkan biaya atas invensi dalam pemberian imbalan (hal yang direpresentasikan oleh ijin penggunaan dengan MKM)

- b. Mereduksi nilai usulan tanpa menimbulkan konflik dengan stakeholder (hal ini bisa direpresentasikan dengan menggunakan besaran secara progresif/regresif)

5.2 Besaran Imbalan

Usulan besaran yang diajukan dalam kajian Kementerian Riset dan Teknologi adalah 40% dari nilai PNB Royalti. Tabel berupa perbandingan besaran royalti inventor di berbagai negara/institusi dalam negeri disajikan dalam kajian sebagaimana tercantum pada tabel 2.

Tabel 2 Perbandingan Besaran Royalti Inventor di Berbagai Negara/Institusi

Institusi/Negara	Besaran Royalti Bagi Inventor	Keterangan
Riken (Jepang)	50%	Diimplementasikan
TIT (Jepang)	30%	Diimplementasikan
Boeing (USA)	10%	Diimplementasikan
BMI (USA)	10%	Diimplementasikan
Malaysia	60%	Diimplementasikan
BPPT (Indonesia)	40%	Tidak Dapat Diimplementasikan
ITB (Indonesia)	Sepertiga	Tidak Dapat Diimplementasikan
BATAN (Indonesia)	60%	Tidak Dapat Diimplementasikan
LIPI	40% (nilai 200jt), 30% (nilai 200jt-500jt, 20% (diatas 500jt)	Tidak Dapat Diimplementasikan
Kementerian Pertanian	40%	Tidak Dapat Diimplementasikan
Kementerian PU	45%	Tidak Dapat Diimplementasikan

Sumber: Asdep KL dan Standardisasi Iptek—Kemenristek 2013

Kajian Kementerian Riset dan Teknologi menyatakan bahwa pemberian 40% bagian dimaksud adalah berdasarkan pertimbangan adanya trend pemberian bagian dari royalti dimaksud yang berkisar antara 10% sampai dengan 60% pada sektor privat maupun lembaga pemerintah dan perguruan tinggi.

Sebagaimana disebutkan dalam sub bagian sebelumnya, besaran atas imbalan seharusnya tidak memperhatikan semata-mata kelayakan jumlah nominal namun juga perlu mempertimbangkan biaya yang digunakan terkait dengan pembentukan, pengelolaan dan pemeliharaan suatu invensi. Oleh karena

itu, imbalan perlu diformulasikan dengan mempertimbangkan KMK Persetujuan Penggunaan sebagai bagian dari proxy atas biaya yang dikeluarkan pemerintah dalam proses kejadian objek paten. Dengan kata lain, prosentase besaran tidak bisa dikaitkan secara langsung dengan jumlah PNB namun terlebih dahulu diseimbangkan dengan mengalikan jumlah prosentase persetujuan penggunaan dana sebagaimana tercantum dalam KMK Persetujuan Penggunaan.

Berkenaan dengan besarnya, angka 40% dirasa terlalu besar untuk sebuah kebijakan awal. Konsekuensi dari hal ini adalah adanya kemungkinan

kebijakan ini akan menjadi batu loncatan bagi kebijakan yang lebih ekstrem seperti menaikkan angka usulan menjadi lebih besar dari usulan existing. Hal ini perlu diantisipasi agar tujuan utama peningkatan PNBPN dari sektor non SDA tetap bisa tercapai tanpa mengurangi kapasitas fiskal negara yang disebabkan oleh bertambahnya nilai imbalan kepada inventor. Namun demikian perlu dilakukan upaya untuk mereduksi nilai usulan tanpa menimbulkan konflik dengan stakeholder misalnya dengan menggunakan besaran secara progresif/regresif sesuai dengan jumlah PNBPNya. Hal ini akan menurunkan angka prosentase efektif menjadi kurang dari 40% pada jumlah tertentu.

PP = KMK
tentang Persetujuan Penggunaan PNBPN

I = Imbalan;
Tarif Progresif = daftar tarif

Dengan Simulasi penghitungan imbalan secara progresif dengan DPI sebesar Rp. 1.000.000.000,- adalah sebagai berikut:

5.3 Siapa Yang Memperoleh Bagian Dari Royalti

Sebagaimana disebutkan dalam usulan bahwa bagian dari royalti diberikan kepada inventor yang menghasilkan invensinya guna memotivasi untuk berkarya lebih sebagaimana disebutkan dalam dasar hukum yang mendasari usulan

Tarif Progresif		Penghitungan Progresif	Nilai DPI	Penghitungan
1		2	3	4 = 1x3
sampai dengan Rp.100 Juta	40%	Rp.100 juta-Rp.0,-	Rp.100.000.000,-	Rp. 40.000.000,-
lebih dari Rp 100 juta sampai dengan Rp 500 juta	30%	Rp.500 juta - Rp.100 juta	Rp.400.000.000,-	Rp.120.000.000,-
lebih dari Rp 500 juta sampai dengan Rp 1 milyar	20%	Rp.1 Milyar- Rp.500 juta	Rp.500.000.000,-	Rp.100.000.000,-
lebih dari Rp 1 milyar	10%	Rp.1 Milyar- Rp.1 Milyar	Rp. 0,-	Rp.0,-
Total			Rp.1.000.000.000,-	Rp.260.000.000,-

Untuk itu, besaran yang diusulkan untuk penghitungan imbalan dalam kajian ini adalah sebagai berikut:

- Penghitungan dasar imbalan menggunakan formula sebagai berikut:
 $DPI = PNBPN \text{ Royalti} \times PP$
- Besaran imbalan dihitung dengan formula sebagai berikut:

$I = DPI \times \text{Tarif Progresif}$

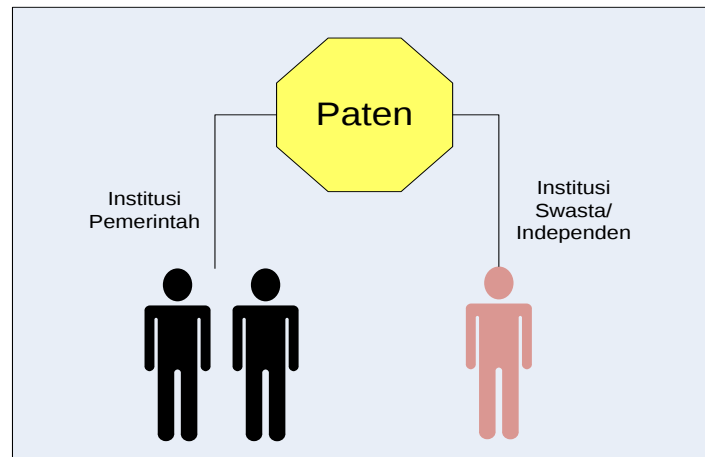
Keterangan:

DPI = Dasar Penghitungan Imbalan;
PNBPN Royalti = Nilai PNBPN Royalti setahun;

dimaksud. Pertanyaan selanjutnya adalah siapakah inventor yang dimaksud? inventor yang dimaksud adalah orang atau beberapa orang yang secara sendiri atau bersama-sama menghasilkan invensi. Inventor bisa hanya seorang dalam beberapa kasus terjadi dalam beberapa temuan seperti penelitian mikrobiologi, atau beberapa orang dalam suatu tim kerja seperti penelitian robotik. Lebih lanjut, status kepegawaian inventor bersangkutan dalam praktiknya dapat sebagai PNS atau Non PNS, bahkan kerjasama dengan pihak ketiga, misalnya seorang visiting professor. Dengan ini maka pertanyaan selanjutnya adalah siapa yang berhak atas bagian dari

royalti dimaksud? jawaban ini merupakan penentu dari apakah royalti bisa "diwariskan" atau tidak.

Gambar 3. Pembentukan Paten dengan Berbagai Unsur



Sebagaimana ditunjukkan pada gambar 3, paten dapat melibatkan banyak pihak. Ada setidaknya tiga kemungkinan unsur peneliti dalam sebuah paten. Kemungkinan pertama adalah semua peneliti adalah Pegawai Negeri Sipil dari institusi pemegang paten (tanpa memperhatikan apakah PNS dimaksud merupakan fungsional peneliti atau tidak). Kemungkinan kedua adalah semua pegawai dari sebuah institusi pemegang paten dimana sebagian PNS dan sebagian lain Non PNS. Kemungkinan terakhir adalah peneliti tergabung dalam joint research dengan mengikutsertakan pihak/institusi luar pemerintah.

Dalam hal ini, insentif atas bagian dari royalti adalah relevan hanya untuk pegawai institusi yang berkontribusi atas

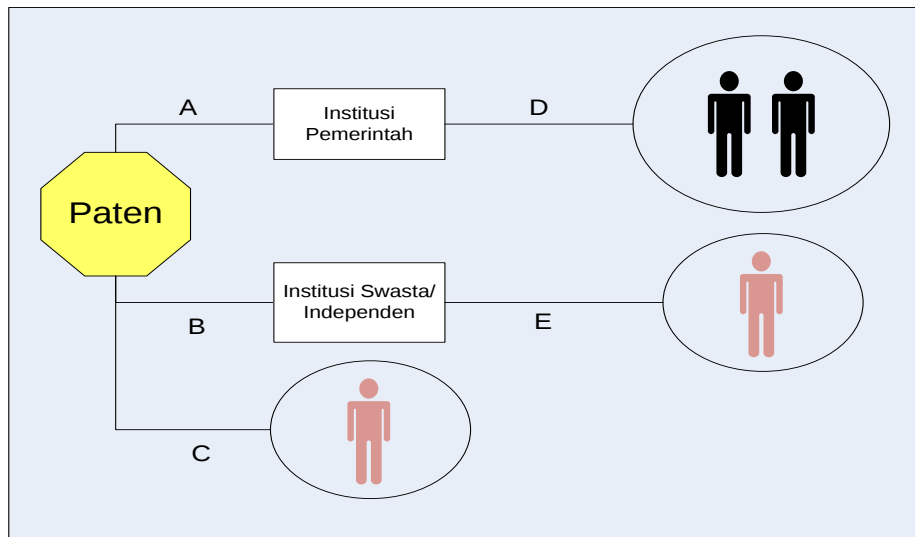
paten milik institusi dimaksud. Hal ini berarti bagian yang diperhitungkan adalah bagian porsi bersih untuk institusi penghasil paten, dalam hal penelitian merupakan joint research dengan pihak lain⁶. Kerangka pikir ini diilustrasikan pada gambar 4, dimana garis A, B, dan C merupakan hubungan kepemilikan atas objek paten. Dengan demikian, aliran penerimaan royalti atas paten juga direpresentasikan oleh garis-garis tersebut mengingat subjek diujung garis dimaksud merupakan pemilik dari objek paten. Selanjutnya garis D dan E merupakan aliran pemberian imbalan sebagaimana diatur dalam UU 14 Tahun 2001. Dengan kerangka berpikir yang sama, bagian atas royalti dimaksud dalam pengaturan Standar Biaya tidak lagi memperhitungkan

⁶ *Joint Research* adalah penelitian yang dilakukan oleh dua institusi atau satu institusi dengan pihak expert dari lembaga lain atas objek yang sama. Sebagai contoh proyek NAMRU dengan Kementerian Kesehatan. Kepemilikan atas Paten yang dihasilkan kegiatan ini biasanya tercantum dalam kontrak/nota kesepahaman penelitian. Dalam hal lembaga pemerintah melakukan hal

semacam ini, pengaturan standar biaya tidak melakukan pengaturan atas porsi untuk pihak diluar lembaga pemerintah. Namun pengaturan hanya berlaku pada porsi bersih milik pemerintah. Dengan demikian pengaturan imbalan hanya relevan untuk kontributor internal atas paten dan tidak mengatur imbalan yang diberikan institusi mitra kepada inventornya.

bagian imbalan untuk peneliti/inventor lain (bukan pegawai yang pekerjaan oleh institusi ini)

Gambar 4 Kepemilikan Paten, Aliran Penerimaan, dan Imbalan



Selanjutnya, apakah inventor yang dimaksud adalah PNS atau juga non-PNS? Ketentuan sistem paten pada peraturan yang berlaku sebenarnya tidak mengakomodasi perbedaan antara status kepegawaian tersebut. UU 14 Tahun 2001 hanya menyebutkan bahwa inventor berhak mendapatkan imbalan yang layak dengan mempertimbangkan manfaat ekonomi dari invensinya, dalam hal ini inventor yang tercatat dalam dokumen paten. Dengan demikian kerangka tunjangan fungsional peneliti yang telah ditetapkan dengan Perpres 100/2012 menjadi tidak relevan, tidak hanya pada inventor yang tidak berstatus PNS, namun juga bagi inventor yang bukan peneliti.

Diskusi lebih lanjut adalah sampai kapan manfaat akan diberikan kepada penerima manfaat. Jika bagian dari royalti dimaksud hanya diperuntukkan bagi inventor dengan status PNS, maka royalti dimaksud hanya diberikan pada saat PNS tersebut aktif sebagai PNS. Hal ini

mengingat setiap upah atas kontribusi PNS diberikan pada saat PNS dimaksud aktif. Namun apabila bagian dari royalti ditujukan kepada semua yang tergabung dalam pembuatan invensi dimaksud dapat disimpulkan bahwa bagian dari royalti dapat diberikan sepanjang masa manfaat ekonomi dari royalti masih mengalir. Hal ini mengingat pihak non PNS dan pihak ketiga mempunyai hak atas invensi dimaksud.

Dengan demikian, ada dua pendekatan yang perlu dipertimbangkan untuk diambil keputusan. Pendekatan yang pertama adalah Imbalan hanya berlaku kepada inventor dari institusi pemegang hak paten selama yang bersangkutan aktif sebagai pegawai. Pendekatan yang kedua adalah Imbalan berlaku selama umur manfaat Paten untuk inventor yang aktif atau sudah non aktif dari institusi.

Walaupun demikian, perlu pengaturan lebih lanjut apabila hak atas

bagian dari pemanfaatan invensi ini dapat diteruskan selama manfaat ekonomi dari invensi dimaksud terus berjalan. Oleh karena itu, peraturan lain terlepas dari paket tersebut diatas perlu untuk dibentuk guna memayungi insentif dimaksud.

5.4 Sistem Penggajian PNS

Peneliti yang bekerja pada pemerintah selama ini digaji sesuai dengan ketentuan dalam PP tentang Gaji PNS, TNI, dan Polri. Selain itu, terdapat beberapa tunjangan tertentu terkait. Khusus untuk peneliti tunjangan fungsional peneliti telah ditetapkan dengan Perpres 100/2012. Bersamaan dengan itu terdapat pula sistem pembayaran remunerasi bagi kementerian/lembaga untuk mendukung reformasi birokrasi. Pengaturan terbaru yang terkait adalah dengan adanya UU 5 Tahun 2014 tentang Aparatur Sipil Negara.

Dengan konstruksi ini, kebijakan pemberian imbalan atas royalti perlu disesuaikan dengan kebijakan terkait dengan UU ASN ini dimana pada pasal 21 UU dimaksud disebutkan bahwa hak PNS adalah:

- a. gaji, tunjangan, dan fasilitas;
- b. cuti;
- c. jaminan pensiun dan jaminan hari tua;
- d. perlindungan; dan
- e. pengembangan kompetensi.

Sedangkan, untuk Pegawai Pemerintah dengan Perjanjian Kontrak (PPPK) sendiri pada pasal 22 semua hak dimaksud diberikan dengan pengecualian untuk komponen fasilitas, dan jaminan pensiun dan jaminan hari tua.

Beberapa perhatian ditujukan pada gaji dan tunjangan yang telah diberikan terhadap profesi peneliti pemerintah dan upaya diarahkan bahwa imbalan yang

diberikan harus dimasukkan dalam konstruksi yang sama dengan hak sebagaimana disebutkan dalam UU ASN dimaksud. Namun demikian perlu dipahami bahwa ada dua konsep berbeda antara apa yang disebutkan dalam konstruksi ASN diatas dengan imbalan yang dimaksudkan dalam kajian ini, yakni UU ASN pasal 21 dan pasal 22 berbicara mengenai hak pegawai sedangkan konstruksi imbalan adalah diskresi dari pemberi kerja untuk memotivasi pegawai.

Dengan demikian, maka terdapat dua pilihan kebijakan dalam hal ini. Pertama, memasukkan aturan imbalan dalam konstruksi UU ASN mengenai hak pegawai dimaksud. Hal yang menjadi pendukung dari pilihan ini adalah kesesuaian dengan pengaturan mengenai pendapatan pegawai terutama jika dikaitkan dengan bonus kinerja sebagai bagian dari tunjangan kinerja, namun dilain pihak hal ini akan terkendala kedepan jika konstruksi yang dipakai adalah hak pegawai mengingat dengan konstruksi ini negara akan mendapat tuntutan dari para peneliti yang merasa ini adalah haknya.

Pilihan kedua adalah memasukkan aturan imbalan sebagai diskresi dari pemberi kerja. Konstruksi ini memang berada sedikit diluar konstruksi yang ada namun bisa terobosan kebijakan dengan tetap menempatkan kebijakan sebagai bagian dari diskresi pemerintah sebagai pemberi kerja. Pilihan ini dapat mengakomodasi ketentuan lain dari pemberian penghargaan kepada inventor yang dipekerjakan atau pernah dipekerjakan oleh pemerintah.

5.5 Hal-Hal lain yang menjadi pertimbangan

Bagian ini mengidentifikasi pertimbangan lain yang dapat menjadi kekuatan sekaligus kelemahan dari kebijakan imbalan ini. Beberapa kekuatan sebagaimana secara implisit disampaikan pada bagian lain dapat dirangkum sebagai berikut:

1. Kebijakan ini dapat mendukung kemajuan ekonomi berbasis inovasi dalam negeri. Kemajuan ini secara mikro akan mendukung penambahan PNBPN non SDA yang menjadi target pendapatan masa datang.
2. Kebijakan ini dapat menjadi salah satu alat pendukung dalam manajemen sumber daya manusia, terutama untuk memelihara talenta tinggi dalam bidang penelitian dan pengembangan agar tetap berkarya untuk negeri. Selain itu, dari sisi manajemen aset hal ini merupakan salah satu upaya untuk menghindari illegal licensing atas kekayaan intelektual atau potential loss atas potensi terbentuknya intangible asset. Illegal licensing merupakan tindakan melisensikan dibawah meja tanpa adanya kontribusi kepada negara. Sedangkan potential loss atas potensi terbentuknya intangible asset merupakan tindakan menjual potensi hasil penelitian sebelum hasil dari penelitian terwujud.

Namun dalam sisi lain, beberapa pertimbangan dapat dirangkum sebagai berikut:

1. Tidak semua penelitian akan menghasilkan paten, dan tidak semua paten laku dipasaran. Hal ini perlu menjadi bahan pertimbangan atas

besaran imbalan agar diperoleh keseimbangan atas motivasi yang diterima orang di satu sisi dengan demotivasi yang mungkin dilakukan orang lain disisi lainnya. Bahkan dapat menjadi permasalahan besar jika paten yang dihasilkan bahkan digratiskan demi kepentingan yang lebih besar oleh negara.

2. Kebijakan ini dapat menjadi kontraproduktif dalam praktiknya, jika berlaku beberapa hal seperti berkembangnya sikap individualistik peneliti. Berkembangnya sistem HKI pada umumnya dikritisi oleh para akademisi saat ini sebagai penghambat kemajuan ilmu pengetahuan dan bergeser dari tujuan awal pembentukannya (Boldrin dan Levine, 2013).

Dari dua pertimbangan dimaksud kebijakan imbalan perlu diposisikan sebagai kebijakan tarik ulur bergantung pada situasi dan kondisi yang berlaku. Memperhatikan segala risiko atas potensi kehilangan bagi negara yang lebih besar maka kebijakan pemberian imbalan merupakan kebijakan yang layak direkomendasikan Untuk itu, rekomendasi terbaik adalah memberikan dengan besaran disesuaikan.

6. KESIMPULAN DAN REKOMENDASI

1. **Kebijakan pemberian imbalan dari PNBPN Royalti HKI mempunyai berbagai implikasi baik secara makro maupun mikro.**

Salah satu implikasi dari sisi makro adalah adanya fakta bahwa adanya korelasi positif antara penelitian dan pertumbuhan ekonomi, bahkan beberapa negara maju (sebagai

strategi untuk meningkatkan perekonomiannya) melakukan berbagai cara untuk menarik talenta terbaik dunia untuk masuk dan dipekerjakan dalam bidang riset dan pengembangan, sebuah trend yang dikenal dengan istilah Brain Drain. Kebijakan Bayh-Dole Act 1980 merupakan salah satu contoh upaya sebuah negara untuk memajukan penelitian serta nilai ekonomi dari hasil penelitian, dimana dalam salah satu kebijakannya inventor penghasil mendapatkan bagian 15% dari hasil dimaksud.

Secara mikro kebijakan pemberian imbalan akan meningkatkan kapasitas pendapatan untuk pembiayaan penelitian yang dilakukan pemerintah. Bahkan walaupun dalam satu sisi meningkatkan pengeluaran, secara total general dengan semakin banyaknya penelitian yang dihasilkan kapasitas pendapatan akan semakin meningkat. Terlebih lagi bagi negara hal ini merupakan pendapatan negara masa depan yang tidak berbasiskan sumber daya alam sejalan dengan terus menurunnya sumber PNBPD SDA. Dengan demikian, efek fiskal jika kebijakan ini dijalankan akan minim karena setiap tambahan pengeluaran selalu didahului oleh penerimaan negara.

Selain itu sebagai suatu langkah dalam manajemen sumber daya manusia, kebijakan ini dapat menjadi langkah yang tepat untuk menjawab tantangan atas fenomena brain drain atas talenta terbaik Indonesia. Dari perspektif manajemen asset, hal ini merupakan salah satu upaya untuk menghindari

illegal lisensing atas kekayaan intelektual atau potential loss atas potensi terbentuknya intangible asset.

2. Imbalan atas PNBPD Royalti HKI Paten dan PVT merupakan sesuatu yang berdasar hukum.

Dasar yang melandasi antara lain UU 14 Tahun 2001 tentang Paten, UU 29 Tahun 2000 tentang Perlindungan Varietas Tanaman, UU 18 Tahun 2002 tentang Sistem Nasional Penelitian dan Pengembangan IPTEK, serta PP 20 Tahun 2005 tentang Alih Teknologi Kekayaan Intelektual serta hasil kegiatan penelitian dan pengembangan oleh Perguruan Tinggi dan Lembaga Penelitian dan Pengembangan. UU 14 Tahun 2001 dan UU 29 Tahun 2000 memasukkan pasal mengenai imbalan terhadap penemunya (inventor/pemulia) beserta bentuk-bentuk imbalan. Sedangkan UU 18 Tahun 2002, dan PP 20 Tahun 2005 memasukkan tentang menjelaskan komersialisasi hasil pengetahuan serta batasan penggunaan komersialisasi untuk mendorong pengembangan ilmu pengetahuan selanjutnya (termasuk didalamnya memberikan insentif yang diperlukan untuk meningkatkan motivasi dan kemampuan inovasi di lingkungannya).

Pengaturan tersebut diatas, sepanjang tidak dimaknai sebagai penggunaan langsung, tidak bertentangan dengan pengaturan PNBPD.

3. Konsep Imbalan atas PNBPD Royalti HKI agak sedikit berbeda Hak PNS/PPPK dalam UU ASN.

Pasal 21 dan Pasal 22 UU 5 Tahun 2014 tentang ASN menyebutkan hak yang

diterima oleh PNS/PPPK dalam bentuk Gaji maupun Tunjangan, dilain pihak imbalan merupakan diskresi dari pemberi kerja terhadap pegawai yang dipekerjakan. Imbalan dibuat dalam kerangka bukan hak namun merupakan sebuah penghargaan dari pemberi kerja kepada pegawainya yang berprestasi. Penerima imbalan juga tidak terbatas pada PNS sebagai peneliti, namun pada inventor yang namanya disebutkan dalam dokumen paten/PVT.

Saat ini sedang berlangsung proses penyusunan draft RPP turunan dari UU ASN yang akan memasukkan pendapatan seperti diatas dalam payung tunjangan kinerja dengan sub-klasifikasi “bonus kinerja” dimana hal ini dapat menjadi solusi untuk inventor berstatus PNS namun belum pada non-PNSnya. Selain itu, sebagaimana dengan konstruksi UU ASN maka tidak semua ketentuan dalam sistem HKI dianut, misalnya peroleh imbalan hanya terbatas selama masa aktif kepegawaian bukan pada selama masa aktif kontribusi ekonomi suatu paten. Terakhir, dasar pemikiran imbalan atas royalti ini adalah memberikan penghargaan atas upaya merealisasikan ide yang dituangkan dalam sebuah invensi bukan semata-mata memberikan bagian atas penerimaan sebagai akibat dari kewenangan pemerintah sebagai regulator. Dengan demikian konstruksi yang dipakai dalam imbalan adalah kerelaan dari pemberi kerja (pemerintah) terhadap pegawainya atas kontribusi bagi organisasi.

4. PMK Imbalan atas PNBP royalti merupakan solusi awal sebagaimana dimaksudkan dalam Surat DJA Nomor S-1765/AG/2012 tanggal 09 Juli 2012.

Beberapa Kementerian/Lembaga penghasil PNBP Royalti HKI telah melakukan penyelesaian salah satu pengaturan yang disampaikan dalam surat dimaksud, sebagai contoh Kementerian PU dengan PP tarif dan KMK persetujuan penggunaan. Saat ini yang masih belum terdapat pengaturan adalah mengenai besaran atas imbalan dimaksud. PMK Imbalan yang telah disusun dapat menjadi solusi awal atas kekosongan peraturan sebagaimana dimaksud dalam surat tersebut diatas sampai dengan ketentuan lebih lanjut sebagai bagian dari UU ASN diterbitkan.

DAFTAR PUSTAKA

- II. Experience Of The US Government In Managing The Intellectual Property Right Of Government Financed Programs. (2003). (). Beijing: Development Research Center of the State Council of the People's Republic of China. Retrieved from <http://search.proquest.com/docview/212039059?accountid=37509>.*
- Boldrin, M. dan Levine, David K. (2013), The Case Against Patents, Journal of Economic Perspectives, Volume 27, 1: 3-22.*
- Edi, R.Y. dan Subiyanto, B. (2014), Analisis Kasus Terhambatnya Pemberian Royalti kepada Inventor atas Hasil Alih Teknologi Kegiatan Litbang,*

<http://www.opi.lipi.go.id/data/1228964432/data/13086710321319797997.makalah.pdf> diakses tanggal 18 Agustus 2014.

Hassett, Kevin A. (2008). "Investment". In David R. Henderson (ed.). *Concise Encyclopedia of Economics* (2nd ed.). Indianapolis: Library of Economics and Liberty. ISBN 978-0865976658. OCLC 237794267.

Kerr, William (2013). *High-Skilled Immigration, Domestic Innovation, dan Global Exchange*. National Bureau of Economic Research Reporter, 4: 13-16.

Sattar, A., & Mahmood, T. (2011). *Intellectual Property Rights And Economic Growth: Evidences From High, Middle And Low Income Countries*. *Pakistan Economic and Social Review*, 49(2), 163-186. Retrieved from <http://search.proquest.com/docview/1017694020?accountid=37509>.

Saul Lach dan Mark Schankerman (2004) "Royalty Sharing and Technology Licensing in Universities," *Journal of the European Economic Association*, MIT Press, vol. 2(2-3), pages 252-264, 04/05.

Wong, R. H., Shulman, A., & Wollin, D. (2002). *The Paradox of Commercialising Public Sector Intellectual Property*. *Singapore Management Review*, 24(3), 89-99.

Retrieved from <http://search.proquest.com/docview/226852151?accountid=37509>.

Peraturan Perundang-undangan:

- UU 20 Tahun 1997 tentang Penerimaan Negara Bukan Pajak;
- UU 14 Tahun 2001 tentang Paten, pasal 12 ayat (3);
- UU 18 Tahun 2002 tentang Sistem Nasional Penelitian dan Pengembangan IPTEK;
- UU 19 Tahun 2002 tentang Hak Cipta;
- UU 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara;
- UU 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara;
- UU 29 Tahun 2009 tentang Perlindungan Varietas Tanaman;
- PP 73 Tahun 1999 tentang Tata Cara Penggunaan PNBP;
- PP 20 Tahun 2005 tentang Alih Teknologi Kekayaan Intelektual serta hasil kegiatan penelitian dan pengembangan oleh Perguruan Tinggi dan Lembaga Penelitian dan Pengembangan;
- PP 23 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum;
- PP 90 Tahun 2010 tentang Penyusunan Rencana Kerja dan Anggaran Kementerian Negara/Lembaga;



dsp.dja@kemenkeu.go.id



021-3868060/3868061



Gedung Sutikno Slamet Lantai 4
Jalan Dr. Wahidin No. 1, Jakarta 10710



9 772549 985001