

OPTIMALISASI PERAN ANALISA STANDAR BELANJA DALAM PENYUSUNAN ANGGRAN BELANJA SKPD DI KABUPATEN LINGGA

Oleh:

Alek Murtin

Dosen Tetap Fakultas Ekonomi UMY

E-mail: alexmurtin@yahoo.com

ABSTRAK

Tujuan dari penelitian ini menyediakan standar tingkat kewajaran anggaran di setiap SKPD di Kabupaten Lingga, yang dapat digunakan sebagai pedoman dalam penyusunan anggaran belanja pada tahun yang akan datang. Kontribusi penelitian ini bagi pemerintah daerah dapat digunakan sebagai alat prediksi kewajaran belanja setiap SKPD serta sebagai alat pengendalian bagi Tim Anggaran Pemerintah Daerah (TAPD) pada saat pembahasan Rencana Kerja Anggaran (RKA) pada tahun yang akan datang.

Pendekatan dalam penelitian ini menggunakan perspektif ilmu akuntansi manajemen, akuntansi biaya dan ilmu statistik. penelitian ini merupakan penelitian deskriptif, dalam analisis data menggunakan metoda *Activity Based Costing* (ABC) dan *Ordinary Least Square* (OLS) pengolahan data menggunakan SPSS dengan teknik statistik deskriptif.

Kata kunci: Analisa Standar Belanja, Kewajaran Anggaran, RKA, dan ABC

I. PENDAHULUAN

Sejak dilakukannya reformasi disegala bidang berimbas pada tuntutan dari masyarakat untuk dilakukannya reformasi fiskal dengan bentuk perubahan dari sentralisasi fiskal menjadi desentralisasi fiskal. Pemerintah daerah diberikan wewenang yang cukup besar dalam mengelolaa keuangan daerah khususnya dalam penganggaran. Tonggak reformasi keuangan ditandai dengan adanya paket undang-undang otonomi tahap kedua dengan diterbitkannya UU No. 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah dan UU No. 33 Tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintahan Daerah.

Dengan diberlakukannya desentralisasi fiskal atau otonomi dalam pengelolaan keuangan maka pemerintah daerah wajib menyusun anggaran sendiri dengan berprinsip transparan dan akuntanbel serta dapat diukur capaian kinerjanya.

Anggaran yang berorientasi pada kinerja (*Performance Budgeting*) merupakan sistem penganggaran yang berorientasi pada indikator input, output, dan outcome, benefit dan impact dengan cara mengalokasikan sumber daya atau belanja program dan kegiatan, bukan pengalokasian kepada unit organisasi semata.

Dalam penganggaran belanja PEMDA yang berbasis kinerja, indikator kinerja tercantum dalam RKA-SKPD, adapun fungsi dari indikator kinerja tersebut dapat dipergunakan untuk mengukur tingkat ekonomis, efisiensi dan efektifitas dari anggaran program kegiatan yang disusun. Hal ini sesuai dengan Permendagri No 59 Tahun 2007 pengganti Permendagri No. 13 tahun 2006 menyatakan bahwa dalam perencanaan, penganggaran dan pengelolaan keuangan daerah harus dapat memenuhi prinsip transparansi dan akuntabilitas dalam penyusunan anggaran serta berorientasi kepada penggunaan sumber daya ekonomi secara ekonomis dan efisien.

Dalam proses penyusunan anggaran belanja berdasarkan prestasi kerja, tentunya dibutuhkan dokumen pendukung agar tujuan penyusunan anggaran berdasarkan prestasi kerja tersebut dapat tercapai. PP No. 58 Tahun 2005, pada pasal Pasal 39 ayat (2) menyatakan bahwa penyusunan anggaran berdasarkan prestasi kerja dilakukan berdasarkan capaian kinerja, indikator kinerja, **analisis standar belanja**, standar satuan harga dan standar pelayanan minimal.

Peran Analisa Standar Belanja dalam proses penyusunan anggaran kinerja sangat penting sekali, sesuai **PP No. 79/2007** Pasal 13 ayat (1): Penyusunan RKA-SKPD program dan kegiatan yang terkait dengan pencapaian SPM mengacu pada indikator kinerja, capaian atau target kinerja, analisis standar belanja, dan satuan harga. Dipertegas dalam Permendagri **No. 59/2007 sebagai Pengganti Permendagri No. 13/2006**, Pasal 89 ayat (2) dan Pasal 100 ayat (2) menyebutkan bahwa dokumen yang digunakan dalam penyusunan RKA SKPD meliputi KUA, PPA, Kode Rekening APBD, Format RKA SKPD, Analisis Standar Belanja dan Standar Satuan Harga.

Adapun fungsi lain dari analisis standar belanja selain dalam menyusun anggaran belanja, dapat digunakan dalam penilaian kinerja keuangan PEMDA, hal ini dijelaskan dalam PP No. **105 Tahun 2000** Pasal 20 ayat (2): untuk mengukur kinerja keuangan pemerintah daerah dikembangkan standar analisa belanja, tolok ukur kinerja dan standar biaya.

Pertanya dalam penelitian ini:

- a. Berapa biaya yang harus dibebankan pada suatu pelayanan sehingga dapat menutupi semua biaya yang dikeluarkan untuk menyediakan pelayanan tersebut?
- b. Jika kita meningkatkan/menurunkan volume pelayanan, apa pengaruhnya pada biaya yang akan dikeluarkan, biaya apa yang akan berubah dan berapa banyak perubahannya?
- c. Bagaimanakah model yang sesuai untuk masing-masing kegiatan yang sejenis?

Berdasarkan uraian diatas dan mempertimbangkan betapa pentingnya peran Analisa Standar Belanja (ASB) dalam penganggaran dan penmgukuran kinerja keuangan PEMDA, serta untuk memberikan kontribus kepada Pemerintah Daerah Kabupaten Lingga Provinsi Kepulauan Riau, maka perlu dilakukan penelitian ini. Adapun tahapan penelitian ini dimulai dengan pengumpulan input data, identifikasi program kegiatan yang sejenis, pengeolahan data dengan metode statistik, dan Penyusunan Model ASB.

II. TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Gambaran umum Obyek Penelitian

Dasar hukum pembentukan Kabupaten Lingga adalah UU No. 31/2003 tanggal 18 Desember 2003 dikukuhkan sebagai Kabupaten Lingga yang sebagai pusat pemerintahan terletak di Daik. Unutk menjalankan pemerintahan, bupati dibantu oleh satuan kerja perangkat daerah (SKPD) sebanyak 38 buah yang berbentuk Badan, Dinas, Kantor, Kecamatan, serta Sekretariat.

2.2 Teori Stewardship

Teori stewardship adalah teori yang menggambarkan situasi dimana para manajer tidak termotivasi oleh tujuan-tujuan individu tetapi lebih ditujukan pada sasaran hasil utama mereka untuk kepentingan organisasi, sehingga teori ini mempunyai dasar psikologi dan sosiologi yang telah dirancang dimana para eksekutif sebagai steward termotivasi untuk bertindak sesuai keinginan prinsipal, selain itu perilaku steward tidak akan meninggalkan organisasinya sebab steward berusaha mencapai sasaran organisasinya. Teori ini didesain untuk menguji situasi dimana para eksekutif dalam organisasi sebagai pelayan dapat termotivasi untuk bertindak dengan cara terbaik pada principalnya. Dalam praktik di sektor publik steward dapat

diartikan sebagai kepala SKPD ataupun kepala daerah, sedangkan prinsipal merupakan masyarakat yang dalam hal ini diwakili DPRD.

2.3 Pelayanan Publik

Pelayanan publik dapat diartikan sebagai penyediaan barang-barang dan jasa publik yang pada hakekatnya menjadi tanggung jawab pemerintah, tetapi pelaksanaannya dapat dilakukan oleh pemerintah dan/atau oleh swasta.

Disadari bersama tentang perlunya mengevaluasi kualitas pelayanan publik di instansi pemerintah agar dapat memberikan pelayanan yang berkualitas sesuai dengan kebutuhan masyarakat. Paling tidak terdapat 3 (tiga) pertimbangan, 1). seiring dengan tuntutan demokratisasi maka pada masa sekarang ini pemerintah dituntut untuk dapat menyuguhkan pelayanan kepada masyarakat yang berkualitas. 2). Masyarakat sebagai customer maka diharapkan seluruh pelayanan pemerintah dapat memberi kepuasan kepada mereka. 3). pelayanan yang baik adalah pelayanan yang dapat diukur oleh masyarakat itu sendiri.

Jadi kualitas pelayanan publik dapat diberi pengertian sebagai kemampuan pemerintah untuk memenuhi harapan dan kebutuhan masyarakat yang berupa barang atau jasa yang bebas dari kekurangan dan kerusakan demi tercapainya kepuasan masyarakat

2.4 Anggaran kinerja

Anggaran Berbasis Kinerja merupakan metode penganggaran bagi manajemen untuk mengaitkan setiap biaya yang dituangkan dalam kegiatan-kegiatan dengan manfaat yang dihasilkan. Di lain sisi, dapat juga dikatakan bahwa anggaran dengan pendekatan kinerja merupakan suatu sistem anggaran yang mengutamakan upaya pencapaian hasil kerja atau output dari perencanaan alokasi biaya atau input yang ditetapkan (Siska, 2009).

Hubungan antara input dan output akan menjelaskan hubungan biaya dengan hasil (result), dengan menentukan input-input resource dan bagaimana input-input tersebut berhubungan dengan outcome untuk menentukan efektivitas dan efisiensi program kegiatan. Program pada anggaran berbasis kinerja didefinisikan sebagai instrumen kebijakan yang berisi satu atau lebih kegiatan yang akan dilaksanakan oleh instansi pemerintah/lembaga untuk mencapai sasaran dan tujuan, serta memperoleh alokasi anggaran atau kegiatan masyarakat yang dikoordinasikan oleh instansi pemerintah.

Anggaran yang disusun dengan pendekatan kinerja mengutamakan pada pencapaian hasil (outcome/output) dengan tidak menyampingkan prinsip-prinsip anggaran yakni transparansi dan akuntabilitas anggaran, disiplin anggaran, keadilan anggaran, efisiensi dan efektifitas anggaran. Penggunaan Analisa Standar Belanja (ASB) oleh pemerintah daerah akan meminimalkan penyerapan APBD dan mendorong penetapan biaya dan pengalokasian anggaran kepada setiap unit kerja menjadi lebih logis dan pencapaian efisiensi secara terus-menerus karena adanya perbandingan biaya per unit output juga diperoleh praktik-praktik terbaik dalam desain aktivitas.

2.5 Peran Analisa Standar Belanja

Penjelasan UU No. 32/2004 pasal 167 ayat (3), dan PP. No. 58 tahun 2005 pasal 39 menyatakan bahwa yang dimaksud dengan Analisa Standar Belanja (ASB) merupakan penilaian kewajaran atas beban kerja dan biaya yang digunakan untuk melaksanakan suatu kegiatan.

Kedudukan ASB memiliki peran yang penting dalam pengelolaan keuangan daerah, dapat dijabarkan menjadi 3 tahap (Siska, 2009) :

1. Tahap Perencanaan, ASB digunakan untuk menentukan pagu indikatif dari kegiatan-kegiatan yang diusulkan masyarakat pada saat diselenggarakannya Musrenbang, penyusunan Renja, dan Pembuatan KUA-PPAS;
2. Tahap Penganggaran, ASB digunakan oleh TAPD untuk mengevaluasi usulan program/kegiatan dalam RKA-SKPD dengan cara menganalisis beban kerja dan biaya dari usulan yang bersangkutan
3. Tahap Pengawasan dan Pemeriksaan, ASB dapat digunakan sebagai batas atas biaya sebuah program/kegiatan sehingga dapat menjadi tolak ukur dalam penganggaran, jika melebihi analisa belanja ASB maka disebut terjadi pemborosan

2.6 Landasan Kegiatan Penyusunan ASB

Tinjauan peraturan perundangan sebagai dasar penyusunan ASB adalah:

- Undang-Undang No. 32/2004 tentang Pemerintahan Daerah, sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan UU No.12 Tahun 2008 tentang Pemerintahan Daerah. Pasal

167 ayat (3): "Belanja daerah mempertimbangkan beberapa instrumen pendukung, berupa: analisis standar belanja, standar harga, tolok ukur kinerja, dan standar pelayanan minimal yang ditetapkan sesuai dengan peraturan perundang-undangan".

- Peraturan Pemerintah Nomor 105 Tahun 2000 tentang Pengelolaan dan Pertanggungjawaban Keuangan Daerah, Pasal 20 ayat (2): untuk mengukur kinerja keuangan pemerintah daerah dikembangkan standar analisa belanja, tolok ukur kinerja dan standar biaya
- Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah Pasal 39 ayat (2) " Penyusunan anggaran berdasarkan prestasi kerja dilakukan berdasarkan capaian kinerja, indikator kinerja, analisis standar belanja, standar satuan harga dan standar pelayanan minimal" Pada pasal 41 ayat (3) " Pembahasan oleh tim anggaran pemerintah daerah dilakukan untuk menelaah kesesuaian antara RKA-SKPD dengan KUA, PPAS, perkiraan maju yang telah disetujui tahun anggaran sebelumnya dan dokumen perencanaan lainnya, serta capaian kinerja, indikator kinerja, analisis standar belanja, standar satuan harga dan standar pelayanan minimal"
- Peraturan Pemerintah Nomor 79 Tahun 2007 tentang Pedoman Penyusunan Rencana Pencapaian Standar Pelayanan Minimal, Pasal 13 ayat (1) Penyusunan RKA-SKPD program dan kegiatan yang terkait dengan pencapaian SPM mengacu pada indikator kinerja, capaian atau target kinerja, analisis standar belanja, dan satuan harga.
- Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 59 Tahun 2007 sebagai Pengganti Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah, Pasal 89 ayat (2) dan Pasal 100 ayat (2) menyatakan bahwa dokumen yang digunakan dalam penyusunan RKA SKPD meliputi KUA, PPA, Kode Rekening APBD, Format RKA SKPD, Analisis Standar Belanja dan Standar Satuan Harga.
- Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 27 Tahun 2013 Tentang Pedoman Penyusunan Anggaran Pendapatan Dan Belanja Daerah Tahun Anggaran 2014, dalam lampiran menyatakan Penyusunan anggaran belanja untuk setiap program dan kegiatan mempedomani SPM yang telah ditetapkan, Analisis Standar Belanja (ASB), dan standar satuan harga.

2.7 Pendekatan Studi ASB

Metode analisa studi dengan pendekatan akuntansi biaya, akuntansi manajemen dan analisa statistik. Analisa akuntansi biaya merupakan analisis yang dilakukan untuk menentukan perilaku biaya dan perubahan pola biaya pada suatu kegiatan yang terbagi menjadi biaya tetap dan biaya variabel. Pendekatan analisa dengan pendekatan akuntansi manajemen akan dibahas tentang metode ABC (*Activity Based Costing*), Biaya Relevan (*Relevant Cost*), dan Anggaran Berbasis Kinerja (*Performance Based Budgeting*)

Perlakuannya setelah belanja kegiatan diinput maka akan dipisahkan menjadi belanja langsung dan belanja tidak langsung. Belanja yang akan dianalisa dalam ASB hanya jenis belanja yang bersifat langsung saja, sedangkan belanja tidak langsung tidak dianalisis lebih lanjut karena perilakunya cenderung tetap dan tidak berubah. (Catatan: dalam sistem penganggaran PEMDA, sebutan biaya sama dengan belanja)

Analisis statistik dipergunakan untuk membuat model ASB dengan Regresi Sederhana dengan teknis OLS (*Ordinary Least Square*). Model regresi akan terbentuk dapat digunakan sebagai alat dalam analisa belanja yang berfungsi sebagai alat prediksi belanja. Pada bagian akhir akan dibahas tentang langkah-langkah dalam penyusunan ASB.

2.8 Perilaku Biaya

Dalam akuntansi biaya, dalam kaitannya dengan aktivitas kegiatan –di anggaran pemerintah daerah disebut dengan program dan kegiatan- perilaku biaya atau pola perubahan besar kecilnya biaya sangat tergantung dengan banyaknya konsumsi sumber daya untuk melakukan kegiatan. Secara garis besar perilaku biaya akan berpengaruh terhadap besarnya konsumsi biaya yang terbagi menjadi biaya tetap dan biaya variabel.

Sehingga dapat dirumuskan: **Total Biaya = Biaya Tetap + Biaya Variabel**

2.9 Metode *Activity Based Costing*

Activity-Based Costing (ABC) adalah suatu sistem informasi akuntansi yang mengidentifikasi berbagai aktivitas yang dikerjakan dalam suatu organisasi dan mengumpulkan biaya dengan dasar dan sifat yang ada dari aktivitasnya untuk menghasilkan produk barang dan jasa dengan diukur berdasarkan besarnya konsumsi pemicu biaya (*cost driver*) . Metode ABC memfokuskan pada biaya yang melekat pada produk berdasarkan

aktivitas untuk memproduksi, mendistribusikan atau menunjang produk yang bersangkutan. Dalam penerapannya, sistem ABC akan relevan bila biaya yang akan diukur merupakan biaya yang paling dominan dan multiproduk.

2.10 Belanja Kegiatan

Menurut Undang-undang No.17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, belanja daerah adalah kewajiban PEMDA yang diakui sebagai pengurang nilai kekayaan bersih. Sedangkan menurut UU No. 33 Tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan Pemerintah Pusat dan Pemerintahan Daerah, Belanja daerah adalah semua kewajiban daerah yang diakui sebagai pengurang nilai kekayaan bersih dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan.

Belanja Daerah menurut Peraturan Menteri Dalam Negeri (Permendagri) No.13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah adalah kewajiban pemerintah daerah yang diakui sebagai pengurang nilai kekayaan bersih. Jenis belanja menurut kelompoknya adalah Belanja Langsung dan Belanja Tidak Langsung.

2.11 Model Regresi Sederhana dan Standar Deviasi

Dalam malakukan analisa ASB digukan pendekatan analisa statistik yang digunakan untuk menyusun suatu persamaan biaya. Instrumen statistik yang paling sesuai dalam penyusunan ASB dengan menggunakan metode regresi sederhana dengan Model *Ordinary Least Square* (OLS) dengan asumsi bahwa dalam persamaan biaya ASB hanya memiliki satu variabel independen.

Tujuannya metode regresi sederhana untuk meramalkan atau memprediksi variabel terikat (Y) apabila variabel bebas (X) deketahui. Regresi sederhana dapat dianalisis karena didasari oleh hubungan fungsional atau hubungan sebab akibat (kausal) variabel bebas (X) terhadap variabel terikat (Y).

Rumus OLS yaitu (Tanjung, 2010):

$$Y = a + bX \dots \dots \dots (1)$$

$$b = \frac{n \sum XY - \sum X \sum Y}{n \sum X^2 - (\sum X)^2} \dots \dots \dots (2)$$

$$a = \frac{\sum Y - b \sum X}{n} \dots\dots\dots(3)$$

Untuk melihat reliabilitas dari persamaan garis yang ditaksir, maka dapat digunakan kekeliruan baku taksiran (standar deviasi). Kegunaanya dalam pembuatan model ASB untuk menentukan nilai maksimum dan minimum. Rumus yang digunakan adalah

$$S_e = \sqrt{\frac{\sum(Y - \hat{Y})^2}{n - 2}}$$

III. METODOLOGI PENELITIAN

a. Jenis Penelitian

Penelitian ini merupakan metode penelitian dekriptif dengan tujuan untuk menjelaskan fenomena kondisi eksisting proses penyusunan anggaran pemerintah daerah, sehingga jenis penelitannya termasuk studi kasus.

b. Lingkup Lokasi

Studi pembuatan ASB mencakup seluruh Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) Pemerintah Daerah Kabupaten Lingga Tahun 2014. Lokasi kegiatan penyusunan ASB di Badan Perencanaan dan Pembangunan Daerah (BAPPEDA) Pemerintah Daerah Kabupaten Lingga dengan alamat Kompleks Kantor PEMDA di Daik, Kabupaten Lingga.

c. Jenis Data

Data yang digunakan dalam penelitian ini merupakan data sekunder yang didapat dari Dokumen Pelaksanaan Anggaran (DPA) selama 3 tahun terakhir untuk tahun anggaran 2011, 2012 dan 2013 dari 38 SKPD dan Standar Satuan Harga (SSH).

d. Periode Penelitian

Lamanya waktu yang dibutuhkan untuk melakukan penelitian dalam rangka penyusunan ASB Kabupaten Lingga membutuhkan waktu selama 60 hari kalender tanggal 20 bulan Mei sampai dengan 19 Juli 2013.

e. Metode Pengumpulan Data

Untuk memperoleh data yang dijadikan acuan dalam penyusunan ASB ini terdiri dari:

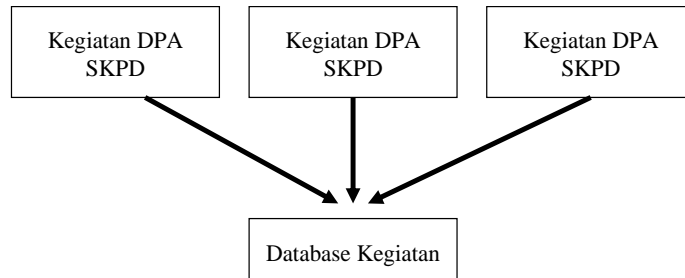
1. Observasi langsung, untuk memperoleh gambaran tentang proses perencanaan dan penganggaran di SKPD.
2. Wawancara, dengan cara melakukan tanya jawab kepada TAPD dan staff Perencanaan BAPPEDA dengan tujuan untuk mendapatkan gambaran yang komprehensif tentang kegiatan evaluasi anggaran SKPD
3. Studi Pustaka, dimaksudkan untuk menggali informasi lebih jauh tentang obyek penelitian berpacu sejarah dan aspek pengelolaan keuangan.
4. Dokumentasi, bertujuan untuk memperoleh data penelitian berupa DPA SKPD selama 3 tahun terakhir, Laporan Akuntabilitas Kinerja Institusi Pemerintah (AKIP) dan Standar Satuan Harga.

f. Analisa Data

Secara garis besar proses penyusunan ASB terdiri dari beberapa tahapan, yaitu tahap pengumpulan data, tahap Identifikasi kegiatan-kegiatan, dan tahap pembuatan model ASB.

1) Pengumpulan Data

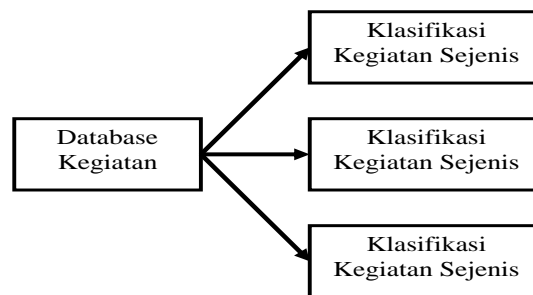
Dalam melakukan analisa dibutuhkan dokumen sumber yang valid agar dapat dijadikan acuan dalam penyusunan Analisa Standar Belanja, dengan tujuan agar ASB yang tersusun berdasarkan aturan tata perundangan yang jelas serta memiliki kaitan hukum. Data dasar yang akan dijadikan sebagai dokumen sumber yang akan diinput merupakan dokumen resmi penganggaran yang sudah mendapatkan pengesahan dari pemerintahan daerah berupa DPA SKPD selama 3 tahun terakhir dan Standar Satuan Harga.



Gambar 3.1
Skema Input Data

2) Identifikasi kegiatan-kegiatan SKPD

Dari data DPA SKPD Kabupaten Lingga untuk 3 tahun berturut-turut maka akan dilakukan input data tentang masing-masing kegiatan atas program yang sudah direncanakan maka akan didapat database kegiatan. Hanya program dan kegiatan yang relevan saja yang akan diinput. Biaya yang tidak relevan seperti jenis belanja tidak langsung dan kegiatan pengadaan barang modal tidak dimasukkan dalam data yang akan dianalisa.



Gambar 3.2
Skema Klasifikasi Kegiatan

3) Tahap Pembuatan Model ASB

- a. Menentukan dan mengelompokkan aktivitas yang sejenis dari masing-masing kegiatan
- b. Menentukan Standar Belanja dan Anggaran Kebutuhan Belanja

Untuk menentukan standar belanja dapat dilakukan dengan cara realisasi belanja pada tahun lalu dibagi dengan capaian kinerjanya, sehingga didapat rumus:

Belanja Rata-Rata = Total Cost/Capaian Kinerja

Dengan rumus tersebut dapat digunakan untuk meramal kebutuhan belanja di masa yang akan datang dengan cara mengalikan target kinerja yang akan dicapai dengan belanja rata-rata, dengan rumus sebagai berikut:

Kebutuhan Belanja =Target Kinerja x Belanja Rata-Rata

- c. Memasukkan aktivitas dan Anggaran Kebutuhan Belanja ke dalam Formulir Perhitungan ASB
- Tujuan dari pembuatan tabel format perhitungan untuk memisahkan berupa nominal belanja tetap (fixed cost) dan nominal belanja variabel (variabel cost).
- d. Penentuan range nilai ASB dan belanja rata-rata per kegiatan
- Dari informasi tabel belanja tetap dan belanja variabel, dengan tujuan agar dapat membuat rumus belanja total yang berbentuk regresi sederhana (OLS), yaitu:
- $$Total\ Cost = Total\ Fixed\ Cost + n\ (Variable\ Cost/Target\ Kinerja\ Rerata)$$
- atau
- $TC = FC + nVC$
- e. Penentuan Batasan Belanja Rata-rata ASB
- Menghitung belanja rata-rata per rincian obyek belanja, yang didapat dengan cara mengolah dengan menggunakan SPSS dengan teknik analisis deskriptik sehingga didapat rata-rata dan standar deviasi. Penentuan nilai batas maksimum didapat dengan menambahkan nilai rata-rata dengan standar deviasi dikali nilai derajat kebebasan tabel t ($n-2 = 8$ di tabel taraf signifikan 5% didapat df 2,306), sedangkan nilai batas minimum nilai rata-rata dikurangi dengan standar deviasi dikali nilai derajat kebebasan tabel t. Perhitungannya dilakukan dengan cara:
- Batas Bawah ASB : Nilai rata-rata – (Stadar Deviasi x df)
 - Batas Atas ASB : Nilai rata-rata + (Stadar Deviasi x df)
- f. Model dan Format Analisa Standar Belanja
- Format Analisa Standar Belanja akan memuat nomor dan judul ASB, deskripsi kegiatan ASB, Pengendali Belanja (Cost Driver), Satuan Pengendali Belanja Tetap (fixed cost), Satuan Pengendali Belanja Variabel (variable cost), Rumus Perhitungan Belanja Total, disertai tabel Alokasi Objek Belanja.

IV. MODEL ASB DAN PENGGUNAAN DALAM PENGANGGARAN

4.1 Hasil Analisis ASB

Setelah dilakukan setiap tahapan penyusunan ASB dengan teknik pengelompokan kegiatan sejenis yang didapat dari DPA yang menunjukkan semua kegiatan yang dilakukan oleh masing-masing SKPD di Kabupaten Lingga diperoleh 44 aktivitas yang dijadikan sebagai model ASB.

4.2 Pembatasan Data yang di Analisis

Pembatasan dalam pembuatan model ASB ini, yaitu tidak membahas belanja untuk program kegiatan pengadaan barang semata yang didanai melalui belanja modal. Hal ini didasarkan pada asumsi bahwa belanja modal sangat tergantung kepada variabelitas harga unit barang modal. Kemudian, alasan kedua bahwa belanja modal berupa barang modal sudah terstandarisasi secara baku dalam peraturan kepala daerah berupa satuan standar harga.

4.3 Tujuan penyusunan ASB

Agar tujuan penyusunan ASB dapat dicapai maka metode dan tahapan yang harus dilakukan sehingga model ASB dapat diaktakan andal dan dapat diimplementasikan dalam penyusunan anggaran di tingkat SKPD dan dapat diajdikan sebagai alat evaluasi bagi TAPD..

Adapun tujuan penyusunan ASB yaitu:

- 1) Sebagai dasar tinjauan penyusunan anggaran belanja masing-masing progaran kegiatan SKPD
- 2) Menjadi alat analisa sebagai acuan perkiraan batasan kewajaran alokasi belanja untuk menyusun anggaran kinerja
- 3) Batasan kewajaran beban kerja dan alokasi belanja untuk SKPD berdasarkan tugas pokok dan fungsinya.
- 4) Meminimalisir terjadinya belanja yang tidak berhubungan dengan kegiatan sehingga menyebabkan inefisiensi anggaran.

- 5) Meningkatkan efisiensi dan efektifitas dalam pengelolaan keuangan daerah.
- 6) Memperjelas tolok ukur kinerja pada penentuan anggaran.

4.4 Hasil Model ASB

Setelah semua tahapan dalam penyusunan ASB sudah dilakukan semua, dimulai dengan pengumpulan dan pengelompokan kegiatan, penentuan cost driver, membuat persamaan OLS, melakukan perhitungan belanja rata-rata dengan menggunakan SPSS serta menghitung batas prosentase maksimum dan minimum untuk masing-masing belanja, maka dapat disusun ASB dengan contoh ASB – 08 tentang Penyusunan Dokumen Rencana Kerja, sebagai berikut

ASB 08 - PENYUSUNAN RENCAN KERJA

Deskripsi :

Penyusunan Rencana kerja merupakan kegiatan awal yang lazim dilakukan oleh berbagai SKPD. Dokumen rencana kerja ini yang nantinya digunakan sebagai patokan dalam melaksanakan suatu kegiatan, sehingga kegiatan yang telah direncanakan dapat terorganisir dengan baik dan dapat dilaksanakan sesuai dengan perencanaan supaya tercapai dengan target yang sesuai.

Pengendali belanja (*cost driver*) :

Jumlah dokumen, jumlah orang, jumlah hari

Satuan pengendali belanja tetap (*fixed cost*) :

= Rp. 1.282.439 per kegiatan

Satuan pengendali belanja variabel (*variable cost*) :

= Rp. 134.165 per dokumen per orang per hari

Rumus Penghitungan Belanja Total :

= **Biaya Tetap + Biaya Variabel**

= Rp. 1.282.439 + (Rp. 134.165 x dokumen x orang x hari)

Tabel 4.8

Batasan Alokasi Obyek Belanja Penyusunan Rencana Kerja

Keterangan	Mak	Rata - rata	Min
Honorarium PNS	30,07%	26,75%	23,42%
Belanja Bahan Pakai Habis	1,84%	1,39%	0,95%
Belanja Cetak dan Penggandaan	12,68%	8,98%	5,29%
Belanja Makanan dan Minuman	15,10%	13,05%	11,00%
Belanja Perjalanan Dinas	30,77%	25,56%	20,34%
Belanja Jasa Konsultan	16,42%	15,99%	15,56%
Belanja Jasa Perhotelan	11,09%	8,28%	5,47%
Total	117,97%	100,00%	82,03%

ASB PENYUSUNAN RENCAN KERJA merupakan kegiatan penyusunan dokumen perencanaan di masing-masing SKPD. Besarnya total belanja merupakan jumlah pada total belanja tetap dan belanja variabel. Dalam penentuan jumlah biaya variabel sangat tergantung dengan cost driver berupa banyaknya dokumen perencanaan yang dibuat, banyaknya anggota tim yang terlibat dalam kegiatan penyusunan dokumen termasuk melibatkan konsultan pendamping, serta tergantung juga dengan banyaknya waktu yang dibutuhkan dalam penyusunan dokumen.

Dalam mengalokasikan belanja, bisa jadi dalam penyusunan anggaran belanja kegiatan dalam penyusunan dokumen perencanaan tidak semua unsur biaya yang digunakan, jadi unsur biaya SKPD yang satu dengan SKPD yang lain bisa jadi tidak sama. Hanya saja batasan alokasi belanja tidak boleh melebihi prosentase batasan maksimal dan tidak boleh berada di bawah batas minimal dengan tujuan agar total belanja tidak melebihi kewajaran.

4.5 Teknik Penggunaan ASB dalam Penyusunan Anggaran SKPD

ASB ini digunakan oleh setiap SKPD pada tahap penyusunan anggaran. Langkah-langkah yang dilakukan dalam penggunaan ASB adalah sebagai berikut :

- a) SKPD harus mengetahui kegiatan yang akan dilaksanakan tergolong dalam jenis ASB yang mana dari daftar ASB yang tersedia, akan tetapi kegaitannya haru sesuai dengan Tupoksi SKPD;
- b) SKPD harus mengetahui apa yang menjadi pengendali belanja (cost driver) untuk kegiatan yang akan dilaksanakan sehingga mereka mampu membedakan antara belanja tetap (fixed cost) dan belanja variable (variable cost);
- c) Menentukan target kinerja dari masing-masing kegiatan yang akan dilaksanakan;
- d) Menghitung besarnya total belanja untuk kegiatan dengan menggunakan formula yaitu penjumlahan belanja tetap dan belanja variable. Belanja tetap telah ditetapkan untuk masing-masing kegiatan sedangkan belanja variable harus dihitung oleh penyusun anggaran dengan menggunakan rumus yang disediakan menyesuaikan dengan target kinerja yang direncanakan.
- e) Setelah diperoleh besarnya total belanja untuk suatu kegiatan,selanjutnya total belanja dialokasikan menurut proporsi belanja yang telah ditentukan pada masing-masing ASB.Perhitungan alokasi proporsi belanja dapat menggunakan proporsi rata-rata atau angka diantara batas bawah dan batas atas.
 - Proporsi rata-rata merupakan alokasi beban belanja untuk masing-masing obyek belanja dari belanja total yang dibutuhkan dalam pelaksanaan suatu kegiatan. Satuan kerja Perangkat Daerah dapat menggunakan proporsi belanja rata-rata sebagaimana yang disajikan dalam table pada masing-masing ASB.Total proporsi alokasi belanja ini akan berjumlah 100 %.

V. KESIMPULAN DAN SARAN

5.1. Kesimpulan

1. Pemerintah daerah sebagai pemegang amanat dari rakyat, dalam melakukan penganggaran keuangan harus memenuhi prinsip akuntabilitas dan transparansi, oleh karena itu dibutuhkan instrumen dokumen Analisa Standar Belanja selain SPM dan Standar Satuan Harga.

2. Analisa Standar Belanja berfungsi sama seperti dokumen lainnya yang digunakan untuk penyusunan anggaran PEMDA seperti SPM, KUA, PPAS, dan Standar Satuan Harga.
3. Manfaat ASB yaitu dapat digunakan untuk penilaian kewajaran atas beban kerja dan biaya yang digunakan untuk melaksanakan suatu kegiatan serta berguna sebagai alat telaah kesesuaian antara RKA dengan KUA dan PPAS.
4. Fungsi ASB dalam masalah anggaran dapat digunakan sebagai penentuan besaran belanja untuk menghindari anggaran belanja yang terlalu tinggi (*over spending*) atau terlalu rendah (*under spending*) sehingga terhindar dari kesan penggaran yang tidak efisien dan memberikan jawaban apabila terdapat kecurigaan oleh pihak lain terjadinya *mark-up* nilai belanja.
5. Dalam menilian kewajaran belanja, persamaan fungsi ASB bisa digunakan sebagai alat prediksi perkiraan besaran belanja kegiatan pada tataran belanja kegiatan dibatas minimum dan batas maksimum dari kegiatan sejenis.
6. Berdasarkan pendekatan ilmu akuntansi manajemen maka metode yang digunakan untuk menyusun ASB dengan sistem ABC (*Activity Based Costing*), Biaya Relevan (*Relevant Cost*), dan Anggaran Berbasis Kinerja (*Performance Based Budgeting*). Pendekatan ilmu akuntansi biaya dengan pendekatan perilaku biaya yang membagi menjadi biaya tetap dan biaya variabel. Sedangkan dengan pendekatan ilmu statistik menggunakan Analisis Regresi Sederhana dengan teknik OLS (*Ordinary Least Square*)
7. Batasan belanja yang digunakan dalam analisis ASB ini hanya biaya aktivitas program kegiatan atau belanja langsung, karena memiliki relevansi dengan analisa yang akan dilakukan. Sedangkan belanja tidak langsung tidak memiliki relevansi dengan program dan kegiatan maka tidak dilakukan analisis.
8. Dalam kaitannya biaya aktivitas kegiatan yang memenuhi prinsip system ABC (*Activity Based Costing*) maka belanja langsung yang dibisa dianalisa yaitu belanja langsung belanja pegawai dan belanja barang dan jasa, sedangkan belanja modal sebagai belanja pengadaan barang tidak perlu dianalisis karena sifatnya sudah fix sesuai dengan standar satuan harga.

5.2. Saran

1. ASB perlu dilakukan evaluasi setiap tahun sekali mengikuti penyusunan KUA dan PPAS, Standar Satuan Harga serta RKA
2. Dalam beberapa jenis dan kegiatan target kinerja masih belum jelas sasaran kerjanya, hal ini dapat dilihat target keluaran masih dalam bentuk satuan paket atau tahun. Sehingga kesulitan untuk menentukan analisa, sebaiknya pada periode yang akan datang target kinerja harus dalam bentuk kuantitatif atau angka nominal.
3. Terdapat beberapa jenis kegiatan yang sejenis dan agak mirip dilakukan oleh beberapa SKPD, sebaiknya diberikan kewenangan kepada SKPD tertentu sebagai koordinator kegiatan sehingga tidak terjadi kegiatan yang sifatnya berulang-ulang.

Daftar Pustaka

- Anton, FX., 2010, Menuju Teori Stewardship Manajemen, *Majalah Ilmiah Informatika*, Vol. 1 No. 2 Mei 2010, www.unaki.ac.id, diunduh tanggal 23 Mei tahun 2013.
- Kementerian Dalam Negeri, 2007, www.kemendagri.go.id, Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 59 Tahun 2007 Tentang Perubahan Atas Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 Tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah, diunduh tanggal 23 Mei tahun 2013.
- Murtin, Alek., 2006, Persepsi Masyarakat Terhadap Kualitas Layanan Yang Diterima Pada Instansi Pemerintah DI Kabupaten Sleman dan Kabupaten Bantul, *Tesis*, UGM
- Sekretariat Negara, 2000, <http://www.setneg.go.id>, Peraturan Pemerintah Nomor 105 Tahun 2000 tentang Pengelolaan dan Pertanggungjawaban Keuangan Daerah, diunduh tanggal 23 Mei tahun 2013.
- Siska, Emi Yulia, 2009, Konsep Analisis Standar Biaya (Asb) Dalam Akuntansi Sektor Publik, *Jurnal Ilmiah*, Volume 1 No. 3, 2009.
- Suwandi, Memen, 2010, Penyusunan Analisis Standar Belanja Melalui Pendekatan Regresi Sederhana Dalam Menyusun Anggaran, www.uin-aludin.ac.id, diunduh 28 Mei 2013
- Tanjung, AH, 2010, <https://ml.scribd.com>, Peranan Dan Teknik Penyusunan Analisis Standar Belanja Dalam Penyusunan APBD, Diunduh 23 Mei 2013
- _____, 2005, <http://www.setneg.go.id>, Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah, diunduh tanggal 23 Mei tahun 2013.
- _____, 2007, <http://www.setneg.go.id>, Peraturan Pemerintah Nomor Nomor 79 Tahun 2007 tentang Pedoman Penyusunan Rencana Pencapaian Standar Pelayanan Minimal, diunduh tanggal 23 Mei tahun 2013.

_____, 2008, <http://www.setneg.go.id>, Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2008 Tentang Perubahan Kedua Atas Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 Tentang Pemerintahan Daerah, diunduh tanggal 23 Mei tahun 2013.

_____, 2013, www.kemendagri.go.id, Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 27 Tahun 2013 Tentang Pedoman Penyusunan Anggaran Pendapatan Dan Belanja Daerah Tahun Anggaran 2014, diunduh tanggal 28 Mei tahun 2013.