

PENGAMBILAN KEPUTUSAN MANAJERIAL SEKTOR PUBLIK: MENYEWA, MEMBELI, ATAU MEMBANGUN SENDIRI

Ali Tafriji Biswan

Politeknik Keuangan Negara STAN

altafz2009@gmail.com

Goradok Pande Raja Sinabutar

dedekfidelis@gmail.com

ABSTRACT

To engage operational activities, the Office of Services, Counseling and Tax Consultation (KP2KP) Kota Pinang still rents three shop houses as office buildings. With services that are developing, building needs cannot be avoided. Through descriptive qualitative research, the study aims at the decision-making framework between alternative building procurement namely renting, buying, or building their own tax office for Kota Pinang KP2KP. Data both relevant documents and interviews were collected from the working area of KP2KP Kota Pinang and its surroundings. The study concludes that buying a building is an efficient choice supported by qualitative considerations.

Keywords: buying, decision making, KP2KP, leasing, self-construction.

PENDAHULUAN

Pengambilan keputusan di sektor publik tidak sebebaskan pengambilan keputusan taktis di sektor privat. Hal ini disebabkan karena setiap keputusan yang diambil sektor publik, yakni pemerintah, harus berpedoman pada kebijakan yang telah ditetapkan agar setiap keputusan yang dipilih dapat dipertanggungjawabkan. Faktanya, banyak kegiatan di satuan kerja (satker) instansi pemerintah yang memerlukan pengambilan keputusan taktis. Oleh karena kekhasan yang nirlaba dan orientasi pada layanan *stakeholders*, studi akuntansi biaya pada sektor publik perlu dikembangkan hingga memberikan khazanah yang komprehensif, sebagai disebutkan bahwa: *“Although great similarities exist between the public and private sectors, a number of governmental cost accounting issues have not yet been dealt with comprehensively in existing literature”* (IFAC, 2000).

Pengeluaran pemerintah dapat ditujukan untuk investasi jangka panjang sehingga memberikan *multiplier effect* berdampak luas maupun juga ditujukan untuk membiayai kegiatan operasional pemerintahan yang sifatnya rutin dan sekali pakai (*multiplier effect* jangka pendek). Pengeluaran pemerintah untuk investasi tersebut dapat dikategorikan sebagai pengeluaran investasi produktif yang bersifat langsung dan tidak langsung. Pengeluaran investasi produktif yang bersifat langsung, seperti pengadaan tanah, mesin,

dan peralatan, akan meningkatkan stok barang modal (*capital stock*), menunjang, dan mendorong hasil kerja (<http://www.anggaran.depkeu.go.id>).

Struktur Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN), di antara komponen belanja pemerintah pusat adalah belanja modal. Belanja modal merupakan pengeluaran yang dilakukan dalam rangka pembentukan modal yang sifatnya menambah nilai aset tetap dan/atau inventaris yang memberikan manfaat lebih dari satu periode akuntansi, termasuk di dalamnya pengeluaran untuk biaya pemeliharaan yang sifatnya mempertahankan atau menambah masa manfaat, serta meningkatkan kapasitas dan kualitas aset. Berdasarkan Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP), termasuk belanja modal adalah pengadaan gedung dan bangunan (Suryanovi, 2014).

Gedung dan bangunan kantor ini menjadi aset penting instansi pemerintah yang digunakan dalam rangka pelayanan kepada *stakeholders*. Kondisi gedung dan bangunan penting artinya bagi kenyamanan pihak yang menggunakannya. Namun demikian, kualitas gedung dan bangunan yang baik membutuhkan alokasi anggaran yang memadai.

Secara umum, dalam rangka belanja modal gedung dan bangunan, pemerintah dapat melakukan beberapa alternatif pengadaan, yaitu menyewa, membeli, atau membangun sendiri gedung dan bangunan. Penentuan alternatif terbaik pengadaan gedung dan bangunan memerlukan proses pengambilan keputusan (*decision model*) dengan mempertimbangkan faktor kuantitatif dan kualitatif (analisis komprehensif).

Direktorat Jenderal Pajak (DJP) merupakan unit di Kementerian Keuangan yang diamanahi undang-undang untuk mengotorisasikan kebijakan, melakukan standardisasi teknis di bidang perpajakan, serta melaksanakan pengamanan penerimaan pajak. Berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 234/PMK.01/2015 tentang Organisasi dan Tata Kerja Kementerian Keuangan, unit teknis terkecil DJP adalah Kantor Pelayanan, Penyuluhan, dan Konsultasi Perpajakan (KP2KP). Unit pelaksana pelayanan, penyuluhan, dan konsultasi perpajakan melayani masyarakat di daerah terpencil yang tidak terjangkau oleh layanan Kantor Pelayanan Pajak (KPP) di perkotaan.

Sebagai objek penelitian adalah KP2KP Kota Pinang yang merupakan salah satu dari dua unit pembantu pelaksana teknis KPP Pratama Rantauprapat. KP2KP Kota Pinang memiliki wilayah kerja seluas 3.598 Km², terdiri dari lima kecamatan dan ribuan desa/kelurahan. Dalam pelaksanaan kegiatan operasionalnya, KP2KP Kota Pinang

menyewa tiga bangunan rumah toko yang terletak di Jalan Lintas Sumatera Kota Pinang yakni Dusun Teluk Pinang, Desa Asam Jawa, Kec. Torgamba, Kab. Labuhanbatu Selatan. Sebagai salah satu satker pusat, cepat atau lambat KP2KP Kota Pinang seharusnya memiliki gedung kantor permanen untuk peningkatan layanan perpajakan, mengingat perpajakan sumber terbesar pembangunan nasional. Oleh karena itu, berdasarkan permasalahan tersebut, pertanyaan penelitian ini adalah: "Apakah pilihan terbaik untuk pengadaan gedung KP2KP Kota Pinang itu menyewa, membeli, atau membangun sendiri kantor?" Diharapkan studi dapat memberikan opsi terbaik melalui konsep *decision model* dalam akuntansi manajerial. Studi diharapkan memberikan manfaat bagi legislatif untuk persetujuan anggaran Kementerian/Lembaga (K/L), DJP untuk peningkatan mutu layanan perpajakan, manajemen KP2KP Kota Pinang untuk operasional layanan yang lebih baik, dan bagi peneliti berikutnya untuk praktik/terapan akuntansi manajerial sektor publik yang lebih luas lagi.

LANDASAN TEORI

Decision Model

Pengambilan keputusan dalam organisasi terdiri dari dua jenis yaitu pengambilan keputusan taktis dan strategis. Hansen & Mowen (2007) mendefinisikan bahwa: "*Tactical decision making consists of choosing among alternatives with an immediate or limited end in view... Strategic decision making is to select among alternative strategies so that a long-term competitive advantage is established.*" Berdasarkan definisi ini, *tactical decision making* meliputi pemilihan beberapa alternatif dengan hasil yang dapat dilihat secara langsung atau terbatas, sedangkan *strategic decision making* meliputi pemilihan beberapa alternatif strategi untuk memperoleh keunggulan kompetitif jangka panjang. Berkaitan dengan hal tersebut, disebutkan bahwa:

The overall objective of strategic decision making is to select among alternative strategies so that a long-term competitive advantage is established. Tactical decision making should support this overall objective, even if the immediate objective is short-run (accepting a one-time order to increase profits) or small-scale (making instead of buying a component). Thus, sound tactical decision making means that the decisions made not only achieve the limited objective but also serve a larger purpose. In fact, no tactical decision should be made that does not serve the overall strategic goals of an organization (Hansen & Mowen, 2007).

Jadi, *tactical decision making* seharusnya mendukung tujuan *strategic decision making* organisasi secara keseluruhan. Meskipun digunakan untuk mencapai tujuan dalam

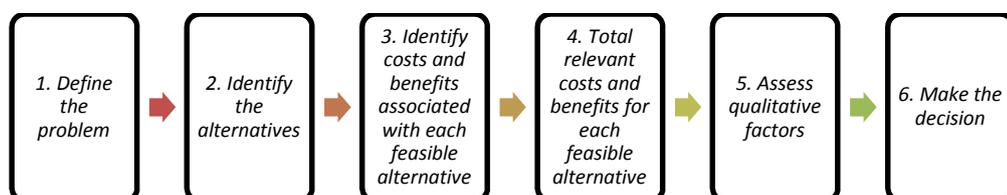
jangka pendek dan berskala lebih sempit, *tactical decision making* juga harus mendukung tujuan organisasi yang lebih luas. Variasi keputusan taktis di antaranya adalah membuat atau membeli sendiri, meneruskan atau menghentikan lini produk, menerima atau menolak pesanan, menjual atau memproses lebih lanjut, dan membeli atau menyewa barang modal.

Pengambilan keputusan mempertimbangkan banyak hal. Ada yang mempertimbangkan hanya aspek keuangan, tetapi ada juga yang bauran faktor kuantitatif dan kualitatif. Scarlett (2006) menyatakan bahwa: “*Decision-makers typically have to choose a course of action from a number of alternatives. The information they consider may be purely financial or it may involve a mix of quantitative and qualitative factors.*”

Pengambilan keputusan dilakukan melalui *decision model*. Horngren, Datar, & Rajan (2012) menyatakan bahwa: “*A decision model is a formal method of making a choice that often involves both quantitative and qualitative analyses. Management accountants analyze and present relevant data to guide managers’ decisions.*” Dalam model pengambilan keputusan tersebut, faktor kuantitatif dan kualitatif harus dipertimbangkan. Ini merupakan langkah pengembangan model konvensional yang hanya menekankan pada faktor kuantitatif sebagaimana dikemukakan Carter (2006) bahwa: “*Traditional economic evaluation tools are often criticized because they do not incorporate qualitative factors in to the decision models. If the benefits to be derived from an expenditure do not result in an economically measurable value, they are ignored.*”

Hansen & Mowen (2007) merekomendasikan model *tactical decision making* melalui enam langkah sebagaimana ditunjukkan pada Gambar 1.

Gambar 1. *Decision Model*



Sumber: Dimodifikasi dari Hansen & Mowen (2007).

Dapat dijelaskan rinciannya sebagai berikut.

1. *Define the problem*

Dalam langkah pertama ini, organisasi harus memahami dan mendefinisikan masalah yang dihadapi.

2. *Identify the alternatives*

Organisasi menyusun alternatif pemecahan masalah yang memungkinkan.

3. *Identify costs and benefits related to each feasible alternative*

Atas alternatif yang memungkinkan, manajemen mengidentifikasi perhitungan biaya dan manfaat. Biaya-biaya yang relevan dipertimbangkan dan yang tidak relevan diabaikan.

4. *Sum up relevant costs and benefits for each feasible alternative*

Tiap alternatif dihitung biaya dan manfaatnya.

5. *Assess qualitative factors*

Dipertimbangkan juga hal-hal yang bersifat kualitatif karena dapat mempengaruhi pengambilan keputusan.

6. *Make the decision*

Setelah seluruh proses dilalui, akhirnya keputusan dapat diambil.

Dalam pengungkapan lain, Davis & Davis (2004) merinci langkah itu dalam bentuk pertanyaan: persoalan apa yang membutuhkan keputusan, alternatif apa yang tersedia, berapa biaya dan pendapatan yang relevan, hal kualitatif apa saja yang penting, dan mana alternatif terbaik (manfaat tertinggi, biaya terendah).

Salah satu hal yang harus diperhatikan dalam enam langkah *tactical decision making* adalah menentukan mana yang termasuk biaya relevan atau tidak relevan. Noreen, Brewer, & Garrison (2008) menjelaskan pentingnya mengetahui biaya relevan sebagai berikut.

Costs that differ between alternatives are called relevant costs. Distinguishing between relevant and irrelevant costs and benefits is critical for two reasons. First, irrelevant data can be ignored—saving decision makers tremendous amounts of time and effort. Second, bad decisions can easily result from erroneously including irrelevant costs and benefits when analyzing alternatives. To be successful in decision making, managers must be able to tell the difference between relevant and irrelevant data and must be able to correctly use the relevant data in analyzing alternatives.

Secara ringkas Horngren, Datar, & Rajan (2012) mendefinisikan *relevant cost* dan *revenue* sebagai: "...only costs and revenues that are expected to occur in the future and differ among alternative courses..." Astranti (2014) mendefinisikan biaya relevan sebagai: "...these are costs that will be directly affected by the outcome of the decision or have a direct effect on the decision." Pada intinya biaya menjadi relevan karena ia membedakan satu alternatif dengan lainnya dan berpengaruh pada keputusan yang diambil. Tulvinschi (2010)

menambahkan bahwa: “*There are considered relevant to the decision making process those costs that depend on the action parameters of a decision problem.*”

Biaya relevan dalam konteks pengambilan keputusan didasarkan pada prinsip “*different analysis for different purposes*” yang menegaskan bahwa untuk mendapatkan tujuan yang berbeda maka diperlukan pula analisis yang berbeda. Dalam hal ini, ada beberapa konsep biaya relevan dalam konteks pengambilan keputusan (Wibowo & Purwanugraha, 2013):

1. Biaya diferensial (*differential cost*) yakni biaya yang berbeda pada berbagai alternatif pengambilan keputusan yang akan dipilih.
2. Biaya yang dapat ditelusuri yakni biaya yang dapat ditelusuri pada produk, pesanan, departemen, atau divisi dalam suatu perusahaan.
3. Biaya peluang (*opportunity cost*) yakni penghematan biaya yang dikorbankan akibat memilih alternatif tertentu, meninggalkan alternatif yang lain.
4. Biaya inkremental (*incremental cost*) yakni biaya-biaya yang ditambahkan apabila suatu alternatif tertentu tidak dipilih untuk dilaksanakan. Berkaitan dengan itu, Jiambalvo (2016) menyatakan bahwa kunci akuntansi manajemen terletak pada prinsip bahwa pengambilan keputusan mengandalkan incremental analysis, dan kita akan mendapatkan apa yang kita ukur.

Aset Tetap -Gedung dan Bangunan: Penilaian

Berdasarkan PSAP 07, aset tetap merupakan “aset berwujud yang mempunyai masa manfaat lebih dari 12 bulan untuk digunakan, atau dimaksudkan untuk digunakan, dalam kegiatan pemerintah/dimanfaatkan oleh masyarakat umum.” Salah satu aset tetap itu adalah gedung dan bangunan yang meliputi seluruh gedung dan bangunan yang dipakai dalam kegiatan operasional pemerintah dan dalam kondisi siap dipakai.

Berdasarkan PSAP tersebut, gedung dan bangunan dinilai pertama kali dengan biaya perolehan yang meliputi biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh gedung dan bangunan sampai dengan siap digunakan. Biaya ini antara lain harga beli atau biaya konstruksi, dan biaya pengurusan Izin Mendirikan Bangunan (IMB), pajak, dan notaris. Biaya pengadaan gedung dan bangunan secara swakelola meliputi biaya tenaga kerja langsung, material langsung, dan biaya tidak langsung termasuk biaya perencanaan dan pengawasan, perlengkapan, tenaga listrik, sewa peralatan, dan biaya lainnya yang terjadi berkenaan dengan pembangunan aset tetap tersebut, seperti pengurusan IMB, pajak, dan

notaris. Adapun gedung dan bangunan yang dibangun melalui kontrak konstruksi, biaya perolehan mencakup nilai kontrak, biaya perencanaan dan pengawasan, biaya perizinan, jasa konsultan, dan pajak (PSAP 07). Terkait masa manfaatnya, Keputusan Menteri Keuangan Nomor 59/KMK.6/2013 tentang Tabel Masa Manfaat Dalam Rangka Penyusutan Barang Milik Negara Berupa Aset Tetap pada Entitas Pemerintah Pusat menjelaskan bahwa masa manfaat aset tetap berupa gedung dan bangunan kantor pemerintah adalah 50 tahun.

METODE PENELITIAN

Ruang Lingkup Penelitian

Objek penelitian adalah KP2KP Kota Pinang yang merupakan salah satu unit pelaksana di DJP. KP2KP Kota Pinang memberikan pelayanan prima bagi seluruh Wajib Pajak yang terdaftar di KP2KP Kota Pinang. Keberadaan KP2KP Kota Pinang penting artinya bagi lancarnya layanan perpajakan, penyuluhan, dan konsultasi perpajakan terutama kepada masyarakat daerah terpencil yang tidak terjangkau oleh KPP Pratama Rantauprapat. Periode penelitian selama Semester I tahun 2017.

Pengumpulan Data dan Pengolahannya

Sekaran (2015) mendefinisikan sumber data penelitian sebagai berikut:

Data bisa diperoleh dari sumber primer atau sekunder. Data primer mengacu pada informasi yang diperoleh dari tangan pertama oleh peneliti yang berkaitan dengan variabel minat untuk tujuan spesifik studi. Beberapa contoh sumber data primer (*primary data*) adalah responden individu, kelompok fokus, atau sumber umum seperti majalah atau buku. Sementara itu data sekunder mengacu pada informasi yang dikumpulkan dari sumber yang telah ada. Beberapa contoh sumber data sekunder (*secondary sources*) adalah catatan atau dokumentasi perusahaan, publikasi pemerintah, analisis industri oleh media, situs web, internet ataupun intranet.

Sumber data primer penelitian ini adalah data hasil observasi dan wawancara dengan satker KP2KP Kota Pinang, sedangkan data sekundernya berupa catatan, kepustakaan, atau dokumentasi KP2KP Kota Pinang serta ketentuan/publikasi pemerintah melalui situs DJP (www.pajak.go.id), situs Badan Pusat Statistik (www.bps.go.id), dan situs lainnya yang relevan.

Sekaran (2015) menjabarkan ruang lingkup metode pengumpulan data penelitian sebagai berikut.

Metode pengumpulan data merupakan bagian integral dari desain penelitian. Ada beberapa metode pengumpulan data, masing-masing dengan kelebihan dan kekurangannya. Masalah yang diteliti dengan penggunaan metode yang tepat sangat meningkatkan nilai penelitian. Metode pengumpulan data meliputi wawancara (*interview*)—melalui tatap muka, telepon, bantuan komputer, dan media elektronik; kuesioner (*questionnaire*) yang diserahkan secara pribadi, dikirim melalui *e-mail* atau secara elektronik; observasi serta studi literatur/kepuustakaan.

Metode pengumpulan data dalam studi ini adalah wawancara dengan pegawai KP2KP Kota Pinang (sebagai objek penelitian), studi literatur/kepuustakaan yang bersumber dari ketentuan peraturan perundang-undangan terkait, serta literatur lainnya untuk mengembangkan analisis. Menggunakan kerangka Miles dan Huberman (1992), tahapan pengolahan data terdiri atas 1) pengumpulan data, 2) reduksi data, yaitu menyeleksi dan memfokuskan hal yang ada di lapangan langsung, 3) penyajian data, yaitu menyusun informasi agar terstruktur melalui kertas kerja atau tabel-tabel, dan 4) penarikan simpulan, yaitu menyusun pola-pola terarah atas bahasan, hubungan sebab-akibat berdasarkan poin yang diteliti. Hasil olah data hasil wawancara ditampilkan pada Lampiran artikel ini.

Penelitian ini bersifat kualitatif deskriptif. Sebagaimana dijelaskan oleh Sekaran (2015), ketika menganalisis data kualitatif, data yang diperoleh disatukan dan dikategorikan di bawah tema yang tepat, kategori respon, kemudian ditransformasikan ke dalam angka, dan disiapkan untuk analisis data yang sesuai. Data terkumpul dideskripsikan dan dianalisis sehingga merupakan studi terapan pengambilan keputusan manajerial untuk pengadaan gedung kantor KP2KP pada tiap alternatif: menyewa, membeli, dan membangun sendiri.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Peraturan Menteri Keuangan Nomor 234/PMK.01/2015 tentang Organisasi dan Tata Kerja Kementerian Keuangan mengatur tugas dan peran DJP. Dalam PMK tersebut, pada Pasal 380 disebutkan bahwa DJP memiliki tugas menyelenggarakan perumusan dan pelaksanaan kebijakan di bidang perpajakan sesuai peraturan perundang-undangan. Di antara unit-unit di lingkungan DJP, KP2KP merupakan unit terkecil yang memiliki tugas dan fungsi sebagaimana diatur dalam PMK Nomor 206.2/PMK.01/2014 tentang Organisasi dan Tata Kerja Instansi Vertikal Direktorat Jenderal Pajak. Pasal 53 menyebutkan bahwa KP2KP mempunyai tugas menangani urusan pelayanan, penyuluhan, konsultasi perpajakan kepada masyarakat, pengamatan potensi perpajakan

wilayah, dan pembuatan monografi pajak, serta membantu KPP Pratama dalam melaksanakan pelayanan perpajakan. Sementara itu, Pasal 64 mengamanatkan fungsi KP2KP sebagai penggerak pelayanan, penyuluhan, sosialisasi, dan konsultasi perpajakan, pengamatan potensi perpajakan dan pembuatan monografi pajak, pengawasan kepatuhan kewajiban perpajakan Wajib Pajak, edukasi Wajib Pajak Orang Pribadi baru, bimbingan dan konsultasi teknis perpajakan kepada Wajib Pajak, pendukung tugas dan fungsi KPP Pratama, dan pelaksanaan administrasi kantor. Memperhatikan tugas dan fungsi itu, disimpulkan bahwa peran KP2KP ada pada level operasional dan langsung bersentuhan dengan masyarakat (dalam hal ini Wajib Pajak). Pelayanan menjadi tema sentral bagi KP2KP.

Pentingnya pelayanan dapat dikaitkan dengan penyediaan perangkat, SDM, dan sarana dan prasarana layanan. Aset tetap terbesarnya adalah gedung kantor. Kenyamanan dan *prestise* gedung kantor penting diperhatikan guna menunjang budaya dan semangat kerja tinggi. Saat ini KP2KP Kota Pinang masih menyewa tiga bangunan ruko. Untuk memenuhi pengadaan gedung kantor, KP2KP dapat mengusulkan skenario sewa, beli, atau bangun sendiri. Sebelum dilakukan analisis *decision model*, terdapat beberapa hal yang dapat mempengaruhi faktor kuantitatif (total biaya dari masing-masing alternatif yang ada) sebagai berikut.

1. Potongan dan/atau Pungutan atas Pajak

Berdasarkan ketentuan perpajakan, pihak pemotong dan pemungut pajak atas pengeluaran yang berasal dari APBN/APBD adalah bendahara pemerintah. Kewajiban bendahara sehubungan dengan PPh dan PPN di antaranya yaitu:

- a. Potongan PPh Pasal 4 ayat (2) untuk transaksi peralihan hak atas tanah dan/atau bangunan (5%);
- b. Potongan PPh Pasal 4 ayat (2) untuk penyewaan harta berupa tanah dan/atau bangunan (10%);
- c. Potongan PPh Pasal 22 untuk pembelian/pengadaan barang (1,5%);
- d. Potongan PPh Pasal 23 untuk pekerjaan jasa selain yang terutang PPh Pasal 21, sebesar 2%;
- e. Pungutan PPN untuk Kegiatan Membangun Sendiri (KMS) sebesar 10% dengan Dasar Pengenaan Pajak (DPP) sebesar 20%; dan
- f. Pungutan PPN untuk pembelian bahan material, sebesar 10%.

2. Harga/Nilai Pasar (Wajar) atas Tanah dan Bangunan
Atas alternatif membeli bangunan gedung, dalam penentuan harga tanah dan bangunan ruko dengan spesifikasi sejenis, dapat digunakan metode perbandingan harga pasar (PSAP 07).
3. Biaya Membangun Sendiri Gedung
Atas alternatif kegiatan membangun sendiri gedung baru, biaya membangun sendiri gedung dapat diestimasi berdasarkan Rencana Anggaran dan Biaya (RAB), sesuai dengan spesifikasi bangunan gedung yang ditentukan.
4. Biaya Sewa dan Pemeliharaan Gedung selama Masa Pembangunan Bangunan Baru
Atas alternatif kegiatan membangun sendiri gedung baru, selama masa pembangunan perlu diperhitungkan biaya sewa dan pemeliharaan gedung. Dengan asumsi bahwa pembangunan gedung baru KP2KP Kota Pinang akan memerlukan masa pembangunan selama satu tahun, maka biaya sewa dan pemeliharaan gedung menjadi unsur atau nilai penambah atas total biaya yang dikeluarkan oleh pemerintah.
5. Nilai Sisa pada Akhir Masa Manfaat Gedung KP2KP Kota Pinang
Nilai sisa aset pada akhir masa manfaat gedung KP2KP Kota Pinang baik dari alternatif membeli maupun atas alternatif membangun sendiri akan dimiliki entitas kembali (Stice & Stice, 2014). Nilai sisa menjadi unsur pengurang total biaya yang dikeluarkan.
6. Biaya yang Dikecualikan atas Pembangunan Gedung Pemerintahan
Atas kegiatan pembangunan gedung pemerintahan, terdapat biaya-biaya yang seharusnya dikeluarkan namun dikecualikan sesuai ketentuan perundang-undangan yang berlaku, antara lain:
 - a. Izin Mendirikan Bangunan (IMB), yakni mengacu Pasal 142 ayat (3) UU Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah yang menyebutkan bahwa tidak termasuk objek IMB adalah pemberian izin bangunan milik pemerintah atau pemerintah daerah; dan
 - b. Bea Perolehan Hak atas Tanah dan/atau Bangunan (BPHTB), yakni mengacu Pasal 85 ayat (4) UU Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah yang menyebutkan bahwa tidak termasuk objek BPHTB adalah objek pajak yang

diperoleh negara untuk penyelenggaraan pemerintahan dan/atau pelaksanaan pembangunan bagi kepentingan umum.

Setelah memperhatikan hal tersebut, dapat diterapkan langkah-langkah pengambilan keputusan sebagai berikut.

Tahap 1: Identifikasi Beberapa Alternatif

Masalah yang dihadapi KP2KP adalah belum memiliki gedung kantor sendiri, masih menyewa ruko. Mengingat KP2KP termasuk satker pemerintah pusat di bawah DJP Kementerian Keuangan, cepat atau lambat kebutuhan gedung kantor sendiri akan dipenuhi. Beberapa alternatif yang dapat digunakan untuk pengadaan atau penyediaan gedung dan bangunan pemerintah adalah:

1. menyewa gedung dan bangunan selama periode tertentu dari pihak komersial;
2. membeli gedung dan bangunan; atau
3. membangun sendiri gedung dan bangunan.

Tahap 2: Identifikasi Biaya dan Manfaat pada Setiap Alternatif yang Layak

Dari ketiga alternatif yang tersedia di atas, dianalisis pertimbangan faktor-faktor sebagai berikut.

1. Alternatif Menyewa

Spesifikasi tiga ruko yang menjadi kantor operasional saat ini adalah:

- | | | | |
|----|-----------------------------|---|--|
| a. | Luas Tanah | : | (4 M x 28 M) x 3 Ruko |
| | Total | : | 336 M ² |
| b. | Luas Bangunan | : | (4 M x 16 M) x 2½ Lantai x 3 Ruko |
| | Total | : | 480 M ² |
| c. | Jumlah Lantai Bangunan | : | 2½ Lantai |
| d. | Kualitas Bangunan | : | Baik dan Terawat |
| e. | Material Utama | : | Beton |
| f. | Instalasi Listrik Terpasang | : | 2.200 kWh x 3 Ruko |
| | Total | : | 6.600 kWh |
| g. | Sumber Air | : | Sumur Bor |
| h. | Jumlah Ruangan | : | 10 Ruangan |
| i. | Identifikasi Ruangan | : | 1) Gudang;
2) <i>Back Office</i> ;
3) Ruang <i>Operator Consule</i> (OC);
4) Ruang Bendahara;
5) Sekretariat;
6) Ruang Kepala Kantor;
7) Aula;
8) <i>Pantry</i> /Dapur;
9) Ruang Arsip; dan
10) Ruang Tunggu. |

a. Harga Sewa Gedung Kantor KP2KP Kota Pinang

Harga sewa untuk setiap bangunan ruko KP2KP Kota Pinang adalah Rp30.000.000/tahun dengan masa sewa wajib minimal selama 2 tahun. Biaya sewa

dihitung selama 50 tahun yakni selama masa pemakaian bangunan gedung apabila pengadaan gedung dan bangunan baru dilakukan. Masa sewa selama 50 tahun disesuaikan dengan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 59/KMK.6/2013. Perhitungan nilai sekarang menggunakan konsep *Time Value of Money* (TVM). Keown, dkk. (2004) mendefinisikan TVM sebagai: “suatu konsep yang menyatakan bahwa nilai uang di masa sekarang lebih berharga daripada nilai uang di masa yang akan datang karena uang di masa sekarang dapat diinvestasikan dan menghasilkan bunga.” Biaya sewa memperhitungkan TVM dengan melakukan *Present Value Annuity* pembayaran sewa selama 50 tahun yang didiskontokan dengan suku bunga bank BI pada saat penelitian (Mei 2017) adalah 4,75% (www.bi.go.id). Perhitungan harga sewa ditunjukkan tabel 1.

Tabel 1. Perhitungan Harga Sewa Gedung

Komponen Biaya	Nominal
Harga Sewa Bangunan Ruko per Tahun	Rp 30.000.000/Tahun
Harga Total Sewa Bangunan Ruko per Tahun = (Rp30.000.000 x 3 Bangunan Ruko)	Rp 90.000.000/Tahun
Angka Faktor <i>PV Annuity</i> (4,75%, 50 tahun)	18,9844
Nilai Kini Harga Sewa selama 50 Tahun = (Rp90.000.000 x 18,9844)	Rp1.708.596.000

Asumsi yang digunakan adalah selama 50 tahun penyewaan, harga sewa tidak mengalami perubahan. Faktor lain yang berpengaruh pada harga sewa bangunan ruko adalah *ceteris paribus*.

b. Biaya Pemeliharaan Gedung

Berdasarkan wawancara, biaya pemeliharaan gedung rata-rata yang dikeluarkan untuk menjaga agar ketiga bangunan ruko layak pakai adalah **Rp30.000.000/tahun**. Biaya pemeliharaan gedung yang dikeluarkan tersebut mencakup biaya perawatan gedung, biaya penggantian komponen-komponen gedung yang aus, dan biaya perbaikan. Perhitungan ditunjukkan pada Tabel 2.

Tabel 2. Perhitungan Biaya Pemeliharaan Gedung

Komponen Biaya	Nominal
Biaya Pemeliharaan 3 Bangunan per Tahun	Rp 30.000.000/Tahun
Angka Faktor <i>PV Annuity</i> (4,75%, 50 tahun)	18,9844
Biaya Pemeliharaan 3 Bangunan selama 50 Tahun	Rp569.532.000

c. Potongan atas Pajak Penghasilan (PPH) Pasal 4 ayat (2)

Disebutkan dalam Pasal 4 ayat (2) poin d UU Nomor 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat atas UU Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan bahwa

penghasilan dari transaksi persewaan harta berupa tanah dan/atau bangunan dapat dikenai pajak bersifat final. Adapun tarif PPh Pasal 4 ayat (2) atas transaksi persewaan harta berupa tanah dan/atau bangunan adalah 10%. Perhitungan potongan atas PPh Pasal 4 ayat (2) ditunjukkan pada Tabel 3.

Tabel 3. Perhitungan Potongan atas PPh Pasal 4 ayat (2)

Komponen Biaya	Nominal
Nilai Harga Sewa selama 50 Tahun (Tabel 1)	Rp1.708.596.000
Tarif PPh Pasal 4 ayat (2)	10%
Potongan atas PPh Pasal 4 ayat (2)	Rp 170.859.600

Potongan atas PPh Pasal 4 ayat (2) akan menjadi komponen pengurang harga sewa, sebab potongan menjadi pendapatan pajak bagi pemerintah.

Dari hasil uraian, total biaya dari penyewaan gedung KP2KP Kota Pinang untuk jangka waktu 50 tahun dapat dihitung sebagai berikut:

Tabel 4. Total Perhitungan Harga Sewa Gedung

Komponen Biaya	Nominal
Nilai Harga Sewa selama 50 Tahun (Tabel 1)	Rp1.708.596.000
Biaya Pemeliharaan selama 50 Tahun (Tabel 2)	Rp 569.532.000
Potongan atas PPh Pasal 4 ayat (2) (Tabel 3)	(Rp 170.859.600)
Total Biaya	Rp2.107.268.400

2. Alternatif Membeli

a. Harga Beli Tanah dan Bangunan Ruko Spesifikasi Sejenis

Penentuan harga tanah dan bangunan ruko dengan spesifikasi sejenis, menggunakan metode penilaian perbandingan harga pasar yakni dengan analisis perbandingan dan penyesuaian terhadap data harga pasar dengan objek yang dinilai. Setelah melalui observasi langsung dan wawancara dengan pejabat Pemkot Pinang, didapat harga pasar tanah dan bangunan ruko dengan spesifikasi sejenis sebesar Rp1.600.000.000. Rinciannya ditunjukkan pada Tabel 5.

Tabel 5. Perhitungan Harga Beli Tanah dan Bangunan

Komponen Biaya	Nominal
Harga Beli Tanah	Rp 900.000.000
Harga Beli Bangunan Ruko	Rp 700.000.000
Harga Beli atas Tanah dan Bangunan Ruko	Rp1.600.000.000

b. Biaya Pemeliharaan Gedung

Perhitungan biaya pemeliharaan gedung untuk alternatif membeli adalah sama dengan perhitungan biaya pemeliharaan gedung untuk alternatif menyewa.

c. Potongan atas Pajak Penghasilan (PPH) Pasal 4 ayat (2)

Disebutkan dalam Pasal 4 ayat (2) poin d UU Nomor 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat atas UU Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan bahwa penghasilan dari transaksi pengalihan harta berupa tanah dan/atau bangunan dapat dikenai pajak bersifat final. Adapun tarif PPh Pasal 4 ayat (2) untuk pengalihan harta berupa tanah dan/atau bangunan 5%. Perhitungan potongan pajak pada Tabel 6.

Tabel 6. Perhitungan Potongan atas PPh Pasal 4 ayat (2)

Komponen Biaya	Nominal
Harga Beli Tanah dan Bangunan Ruko (Tabel 5)	Rp1.600.000.000
Tarif PPh Pasal 4 ayat (2)	5%
Potongan atas PPh Pasal 4 ayat (2)	Rp 80.000.000

Potongan atas PPh Pasal 4 ayat (2) akan menjadi komponen pengurang harga beli, sebab potongan menjadi pendapatan pemerintah.

d. Nilai Sisa Bangunan Ruko

Nilai sisa bangunan ruko diasumsikan sebesar 5% dari harga bangunan ruko, dan nilainya tidak mengalami perubahan. Dari hasil uraian tersebut, total biaya dari membeli gedung kantor KP2KP Kota Pinang ditunjukkan pada Tabel 7.

Tabel 7. Total Perhitungan Harga Beli Gedung

Komponen Biaya	Nominal
Harga Beli Tanah dan Bangunan (Tabel 5)	Rp1.600.000.000
Biaya Pemeliharaan selama 50 Tahun (Tabel 2)	Rp 569.532.000
Potongan atas PPh Pasal 4 ayat (2) (Tabel 6)	(Rp 80.000.000)
Nilai Sisa Bangunan Ruko = 5% x Rp700.000.000	(Rp 35.000.000)
Total Biaya	Rp2.054.532.000

3. Alternatif Membangun Sendiri

a. Biaya Membangun Sendiri Gedung

Untuk mendapatkan bangunan gedung sejenis dengan spesifikasi menyerupai bangunan ruko KP2KP Kota Pinang, dilakukan simulasi perhitungan RAB bangunan ruko KP2KP Kota Pinang dengan menggunakan aplikasi Daftar Biaya Komponen

Bangunan (DBKB) 2000 dan *Microsoft Excel 2003*. Adapun rincian biaya yang dikeluarkan selama kegiatan membangun sendiri ditunjukkan pada Tabel 8.

Tabel 8. Rincian Besar RAB Membangun Sendiri

Komponen Biaya	Nominal
Total Biaya Neto Material Bangunan	Rp300.000.000
Total Biaya Neto Jasa Konstruksi	Rp500.000.000
Pajak Pertambahan Nilai Kegiatan Membangun Sendiri (PPN KMS) = 10% x (20% x (Rp300.000.000 + Rp500.000.000))	Rp 16.000.000
Total Biaya	Rp816.000.000

c. **Harga Sewa dan Biaya Pemeliharaan Selama Pembangunan**Berdasarkan wawancara dan pengalaman, diasumsikan pembangunan gedung kantor baru KP2KP Kota Pinang berjalan selama kurang lebih satu tahun, sehingga selama pembangunan satker tetap menyewa dan membayar biaya pemeliharaan sampai gedung kantor baru siap untuk digunakan.

d. **Harga Beli atas Tanah**

Dalam penentuan harga tanah, digunakan metode yang sama dengan yang digunakan pada alternatif membeli poin (a), yaitu metode perbandingan harga pasar. Harga pasar tanah untuk spesifikasi yang sejenis dengan yang dibutuhkan adalah senilai **Rp900.000.000** (data observasi lapangan dan wawancara dengan pejabat Pemkot Pinang).

d. **Biaya Pemeliharaan Gedung**

Biaya pemeliharaan gedung baru rata-rata untuk menjaga agar bangunan layak pakai adalah sebesar **Rp15.000.000/tahun**. Biaya pemeliharaan mencakup biaya perawatan gedung, biaya penggantian komponen-komponen aus, dan biaya perbaikan. Berdasarkan pengalaman dan wawancara, biaya pemeliharaan gedung baru relatif lebih murah dibandingkan dengan biaya pemeliharaan gedung lama. Perhitungan biaya pemeliharaan ditunjukkan pada Tabel 9.

Tabel 9. Perhitungan Biaya Pemeliharaan Gedung

Komponen Biaya	Nominal
Biaya Pemeliharaan Bangunan Baru per Tahun	Rp 15.000.000/Tahun
Angka Faktor <i>PV Annuity</i> (4,75%, 50 tahun)	18,9844
Biaya Pemeliharaan Bangunan selama 50 Tahun	Rp284.766.000

e. **Nilai Sisa Bangunan Ruko**

Nilai sisa bangunan ruko diasumsikan 5% dari harga bangunan ruko, dan tidak mengalami perubahan. Nilai sisa bangunan ruko akan menjadi komponen pengurang harga beli.

f. Potongan dan/atau Pungutan atas Pajak (PPH Pasal 22, PPh Pasal 23 dan PPN)

Potongan dan/atau pungutan atas pajak untuk alternatif kegiatan membangun sendiri ditunjukkan pada Tabel 10.

Tabel 10. Perhitungan Potongan dan/atau Pungutan Pajak

Jenis Potongan/Pungutan Pajak	Nominal
PPH Pasal 4 ayat (2) atas Perolehan Tanah = 5% x Rp900.000.000	Rp45.000.000
PPH Pasal 22 atas Pembelian Material Bangunan = 1,5% x Rp300.000.000	Rp 4.500.000
PPH Pasal 23 atas Pekerjaan Jasa Konstruksi = 2% x Rp500.000.000	Rp10.000.000
PPN atas Pembelian Bahan Material = 10% x Rp300.000.000	Rp30.000.000

Dari hasil perhitungan di atas, total biaya yang dikeluarkan untuk kegiatan membangun sendiri ditunjukkan pada Tabel 11.

Tabel 11. Total Perhitungan Biaya Kegiatan Membangun Sendiri

Komponen Biaya	Nominal
Biaya Membangun Sendiri (Tabel 8)	Rp 816.000.000
Harga Beli Tanah (Poin c)	Rp 900.000.000
Biaya Sewa dan Pemeliharaan 3 Bangunan Ruko selama 1 Tahun (Tabel 1 dan Tabel 2) = Rp90.000.000 + Rp30.000.000	Rp 120.000.000
Biaya Pemeliharaan selama 50 Tahun (Tabel 9)	Rp 284.766.000
Potongan atas PPh Pasal 4 ayat (2) (Tabel 10)	(Rp 45.000.000)
Potongan atas PPh Pasal 22 (Tabel 10)	(Rp 4.500.000)
Potongan atas PPh Pasal 23 (Tabel 10)	(Rp 10.000.000)
Pungutan atas PPN Pembelian Bahan Material	(Rp 30.000.000)
Pungutan atas PPN KMS (Tabel 8)	(Rp 16.000.000)
Nilai Sisa Bangunan Ruko = 5% x Rp700.000.000	(Rp 35.000.000)
Total Biaya	Rp1.980.266.000

Tahap 3: Hitung Total Biaya dan Manfaat Setiap Alternatif yang Layak

Total biaya dan manfaat dihitung pada tiap alternatif. Biaya dan manfaat relevan tidak akan muncul apabila kita tidak mengambil suatu alternatif. Sebagai contoh, ketika memutuskan untuk menyewa gedung, maka biaya pembangunan gedung, seperti biaya tenaga kerja, biaya arsitek, biaya desain, biaya instalasi jaringan listrik, instalasi saluran

air dan biaya-biaya *overhead* pembangunan gedung tidak akan terjadi. Sebaliknya, apabila pemerintah memutuskan untuk membangun gedung sendiri dibandingkan menyewa gedung pihak lain, maka biaya sewa tidak akan muncul. Biaya relevan setiap opsi ditampilkan pada Tabel 12.

Tabel 12. Biaya Relevan Penyewaan dan Pembangunan Gedung

Komponen Biaya	Sifat
Harga Sewa	Relevan
Biaya Pemeliharaan Gedung	Relevan
Potongan dan/atau Pungutan atas Pajak	Relevan
Nilai Sisa Bangunan	Relevan
Harga Beli Tanah	Relevan
Harga Beli Bangunan	Relevan

Perbandingan biaya dan manfaat untuk setiap alternatif ditunjukkan pada Tabel 13.

Tabel 13. Perbandingan Biaya antara Alternatif Menyewa, Membeli dan Membangun Sendiri

Komponen Biaya	Menyewa	Membeli	Membangun Sendiri
Harga Sewa	Rp1.708.596.000	Rp -	Rp 120.000.000
Biaya Pemeliharaan Gedung	Rp 569.532.000	Rp 569.532.000	Rp 284.766.000
Potongan PPh Pasal 4 ayat (2)	(Rp 170.859.600)	(Rp 80.000.000)	(Rp 45.000.000)
Harga Beli Tanah	Rp -	Rp 900.000.000	Rp 900.000.000
Harga Beli Bangunan	Rp -	Rp 700.000.000	Rp -
Nilai Sisa Bangunan	Rp -	(Rp 35.000.000)	(Rp 35.000.000)
RAB Membangun Sendiri	Rp -	Rp -	Rp 816.000.000
Potongan PPh Pasal 22	Rp -	Rp -	(Rp 4.500.000)
Potongan PPh Pasal 23	Rp -	Rp -	(Rp 10.000.000)
Pungutan PPN Bahan Material	Rp -	Rp -	(Rp 30.000.000)
Pungutan PPN KMS	Rp -	Rp -	(Rp 16.000.000)
Total	Rp2.107.268.400	Rp2.054.532.000	Rp1.980.266.000

Tahap 4: Pertimbangkan Faktor-faktor Kualitatif

Analisis faktor-faktor kualitatif untuk ketiga alternatif pilihan atas perolehan gedung kantor KP2KP Kota Pinang ditunjukkan pada Tabel 14.

Tabel 14. Perbandingan Faktor-faktor Kualitatif untuk Tiap Alternatif

Faktor Kualitatif	Menyewa	Membeli	Membangun Sendiri
Prestise/Kebanggaan melalui Perspektif Wajib Pajak	Turunnya <i>prestise</i> atas gedung kantor melalui perspektif Wajib Pajak	Meningkatnya <i>prestise</i> atas gedung kantor melalui perspektif Wajib Pajak	Meningkatnya <i>prestise</i> atas gedung kantor melalui perspektif Wajib Pajak
Prestise/Kebanggaan melalui Perspektif Pegawai	Turunnya <i>prestise</i> atas gedung kantor melalui perspektif pegawai	Meningkatnya <i>prestise</i> atas gedung kantor melalui perspektif pegawai	Meningkatnya <i>prestise</i> atas gedung kantor melalui perspektif pegawai
Kemudahan Lokasi	Lokasi gedung kantor tidak permanen (temporer) dan berpotensi untuk berpindah tempat	Lokasi gedung kantor permanen dan tidak berpotensi untuk berpindah tempat dalam waktu lama	Lokasi gedung kantor permanen dan tidak berpotensi untuk berpindah tempat dalam waktu lama
Waktu Penggunaan Gedung/Estimasi Kemungkinan Idle	Tidak ada waktu yang menganggur (<i>idle time</i>) sebab banyak gedung ruko yang dapat	Tidak ada waktu yang menganggur (<i>idle time</i>) sebab banyak gedung ruko	Ada waktu yang menganggur (<i>idle time</i>) disebabkan oleh masa tunggu pembangunan gedung kantor

Time/Energi yang Tercurah	disewa di pusat kota Labuhanbatu Selatan, Kota Pinang Energi tercurah tidak besar	yang dijual di pusat kota Labuhanbatu Selatan, Kota Pinang Energi tercurah tidak besar	Energi yang tercurah besar (panitia pengadaan, pengawasan, dsb.)
Kepemilikan Aset Tetap di Akhir Masa Manfaat (pada 50 Tahun Mendatang)	Tidak ada aset tetap yang dikuasai	Aset tetap yang dikuasai berupa tanah dan nilai sisa bangunan	Aset tetap yang dikuasai berupa tanah dan nilai sisa bangunan

Tahap 5: Ambil Keputusan Terbaik

Berdasarkan uraian tahapan dan analisis, dari pertimbangan kuantitatif, pilihan paling efisien adalah mulai dari membangun sendiri, membeli, dan menyewa. Namun demikian, dari segi kualitatif yakni menumbuhkan kebanggaan, kemudahan lokasi, penggunaan waktu, energi yang tercurah, dan kepemilikan/penguasaan aset negara, memiliki gedung kantor sendiri lebih menunjang layanan (baik melalui membeli atau membangun sendiri). Mengingat pengorbanan membangun sendiri yang harus mencurahkan waktu dan tenaga ke proses pembangunan, pilihan membeli bangunan kantor dengan spesifikasi sejenis akan menghemat sumber daya. Berdasarkan pertimbangan ini, disarankan mengambil keputusan untuk perolehan gedung kantor KP2KP Kota Pinang melalui pembelian gedung. Berdasarkan wawancara dan observasi, cukup banyak gedung diperjualbelikan. Dengan demikian, pertimbangan kuantitatif dan kualitatif sebagai berikut.

1. Alternatif membeli merupakan alternatif dengan nilai perolehan terendah kedua setelah alternatif membangun;
2. Alternatif membeli meningkatkan *prestise*/kebanggaan, baik di mata Wajib Pajak maupun di mata pegawai KP2KP Kota Pinang; dan
3. Alternatif membeli dapat menyediakan gedung kantor guna operasional KP2KP Kota Pinang sebagai unit pelaksana tugas dan fungsi DJP, walaupun alternatif ini tetap memerlukan persetujuan dari Kantor Pusat DJP dan proses pengadaan sesuai dengan ketentuan perundang-undangan.

SIMPULAN

Berdasarkan data dan hasil pembahasan, didapatkan pemahaman bahwa pengambilan keputusan manajerial merupakan teknik pengambilan keputusan yang mempertimbangkan aspek kuantitatif dan kualitatif. Model keputusan menggunakan enam langkah yakni pahami dan definisikan masalah; identifikasi tiap alternatif sebagai solusi atas masalah tersebut, dan eliminasi alternatif yang secara nyata tidak layak; identifikasi biaya dan manfaat pada tiap alternatif yang layak; hitung total biaya dan

manfaatnya; pertimbangkan faktor-faktor kualitatif, lalu pilih alternatif yang memberikan manfaat optimal. Keputusan pun diambil.

Objek penelitian adalah KP2KP Kota Pinang yang merupakan salah satu unit pelaksana DJP. Berdasarkan penggalan data, untuk melaksanakan layanan, KP2KP memerlukan pengadaan gedung kantor karena selama ini menyewa ruko yang memberikan kesan kurang prestisius. Oleh karena itu, pilihan keputusan yang bisa diambil adalah tetap menyewa, membeli gedung kantor lain sejenis, atau membangun sendiri.

Berdasarkan analisis, didapat hasil total biaya dari kegiatan penyewaan gedung kantor KP2KP Kota Pinang (berupa 3 bangunan ruko) untuk jangka waktu penyewaan selama 50 tahun adalah sebesar Rp2.107.268.400, lalu pembelian gedung kantor sebesar Rp2.054.532.000, dan pembangunan sendiri gedung kantor baru sebesar Rp1.980.266.000. Analisis kualitatif mempertimbangkan upaya untuk menumbuhkan kebanggaan, kemudahan lokasi, penggunaan waktu kerja efisien, energi yang tercurah, dan kepemilikan/penguasaan aset negara. Dengan demikian, memiliki gedung kantor sendiri lebih menunjang layanan perpajakan yang lebih baik melalui pembelian gedung kantor sejenis. Pilihan keputusan menjadi dinamis dan fleksibel dengan pembelian tersebut.

Berdasarkan simpulan analisis tersebut, saran penelitian menekankan pada penerapan pengambilan keputusan manajerial (*decision model*) untuk hasil yang konsisten, sistematis, dan dapat dipertanggungjawabkan. Tidak hanya dalam konteks pengadaan gedung kantor, tetapi manajemen menggunakan untuk pilihan keputusan taktis lainnya. Untuk meningkatkan manfaat studi terapan ini, penelitian lebih lanjut mempertimbangkan aspek lainnya, seperti sosial dan budaya, dan kendala yang dihadapi di lapangan. Hal yang masih sulit didapatkan adalah konsistensi nilai wajar/pasar atas tanah dan/atau bangunan, termasuk juga penyesuaian harga bahan material dan biaya jasa konstruksi. Perlu campur tangan pemerintah untuk membuat rumusan dan standardisasi harga, lalu memantaunya dengan baik.

DAFTAR PUSTAKA

Astranti. (2014). *CIMA P2 Course Notes*. Astranti Financial Training. Wiltshire: Strategic Business Coaching Ltd.

- Carter, William K. (2006). *Cost Accounting*. 14 Ed. Mason: Thomson.
- Davis, Charles E. & Elizabeth Davis. (2014). *Managerial Accounting*. 2 Ed. USA: John Wiley & Sons.
- Direktorat Jenderal Anggaran Kementerian Keuangan RI. (2012). *Belanja Modal dan Pengeluaran Investasi Pemerintah*.
- Hansen, Don R., & Mowen, Maryanne M. (2007). *Managerial Accounting*. 8 Ed. Mason: Thomson.
- Hornngren, C. T., Datar, S. M., & Rajan, M. V. (2012). *Cost Accounting: A Managerial Emphasis*. Upper Saddle River, New Jersey: Pearson Prentice Hall.
- International Federation of Accountants. (2000). *Perspectives on Cost Accounting for Government*. New York, NY 10017.
- Jiambalvo, James. (2016). *Managerial Accounting*. 6 Ed. USA: John Wiley & Sons, Inc.
- Keown, A.J. (2015). *Manajemen Keuangan*. Jakarta: Penerbit Indeks.
- Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 59/KMK.6/2013 tentang *Tabel Masa Manfaat Dalam Rangka Penyusutan Barang Milik Negara Berupa Aset Tetap pada Entitas Pemerintah Pusat*.
- Miles, Matthew B. dan Michael Huberman. (1992). *Qualitative Data Analysis*. London: Sage.
- Noreen, E. W., Peter C. Brewer, & Ray H. Garrison. (2008). *Managerial Accounting for Managers*. 2 Ed. New York: McGraw Hill, Inc.
- Peraturan Menteri Keuangan Nomor 206/PMK.01/2014 tentang *Organisasi Vertikal Direktorat Jenderal Pajak*.
- Peraturan Menteri Keuangan Nomor 234/PMK.01/2015 tentang *Organisasi dan Tata Kerja Kementerian Keuangan*.
- Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 33/PMK.02/2016 tentang *Standar Biaya Masukan Tahun Anggaran 2017*.
- Scarlett, Bob. (2006). *Management Accounting: Decision Management*. London: Chartered Institute of Management Accountants.
- Sekaran, Uma. (2015). *Research Methods for Business Metodologi Penelitian untuk Bisnis*. Edisi 4. Vol. 2. Jakarta: Salemba Empat.
- Stice, James D. & Earl K. Stice. (2014). *Intermediate Accounting*. 19 Ed. USA: South-Western, Cengage Learning.
- Suryanovi, Sri. (2014). *Akuntansi Pemerintah Pusat*. Tangerang Selatan: STAN Press.
- Tulvinschi, Mihaela. (2010). Relevant Costs for Decision in an Effective Controlling System. *Theoretical and Applied Economics*. Volume XVII, No. 5 (546), pp. 49-58.
- Wibowo, Ardyanto dan Purwanugraha, H. Andre. (2013). *Analisis Biaya Relevan untuk Pengambilan Keputusan Mempertahankan atau Menghentikan Segmen Perusahaan pada CV. Podo Kumpul*. Yogyakarta: Universitas Atma Jaya.