

**ANALISIS TINGKAT EFISIENSI BIAYA KAPASITAS DENGAN MENGGUNAKAN
TIME DRIVEN ACTIVITY BASED COSTING
(Studi Kasus Kantor Pelayanan Pajak Pratama Tenggara)**

Oleh :

RABITHAH ALAM ISLAMY

Fakultas Ekonomi Universitas 17 Agustus 1945 Samarinda

Email : rabithah_alam@hotmail.com

ABSTRACT

This study was conducted to determine the amount of capacity cost used by the front office and back office of Service Section on KPP Pratama Tenggara based on calculations using Time Driven Activity Based Costing and to know the efficiency levels of cost capacity at the front office and back office of Service Section on KPP Pratama Tenggara based on calculations using Time Driven Activity Based Costing.

The analytical tools used in this study are based on the stages in the Time Driven Activity Based Costing method ie calculate the amount of cost incurred or supply capacity in the Service Section, calculate the total capacity of the Service Section officer, calculate the unit cost (cost per minute), calculate the estimated time of completion of an activity and the amount of activity in a year, calculate the used capacity, and calculate the efficiency levels of cost capacity.

The result of the study shows that the efficiency level of cost capacity at front office of Service Section shows 93,39% and back office of Service Section shows 92,92% that based on efficiency level according to Mahmudi (2010: 111) are in the category quite efficient.

The conclusion from result of the study shows that the Time Driven Activity Based Costing model can be applied to government agencies to know the cost of supply capacity and the cost of the used capacity and the level of efficiency. Information obtained from capacity cost calculations can be used as an evaluation and basic decision-making material.

Keywords: Time Driven Activity Based Costing, Tax Office, The government agencies.

PENDAHULUAN

Tuntutan terhadap pertanggungjawaban yang diberikan oleh penyelenggara negara atas kepercayaan publik yang diamanatkan kepada mereka semakin besar. Kinerja suatu instansi pemerintah kini lebih banyak mendapat sorotan karena masyarakat mulai mempertanyakan manfaat yang mereka peroleh atas pelayanan instansi pemerintah. Kondisi ini mendorong meningkatnya kebutuhan atas pengukuran kinerja terhadap para penyelenggara negara yang telah menerima amanat dari rakyat.

Akuntansi manajemen sektor publik berfokus pada konsep *value for money* yaitu ekonomis, efisiensi dan efektivitas. Efisiensi dalam konsep ekonomi merujuk pada sejumlah konsep yang terkait pada penggunaan, pemaksimalan serta pemanfaatan seluruh sumber daya dalam proses produksi barang dan jasa.

Sumber daya yang dimiliki oleh suatu organisasi sering diartikan sebagai istilah kapasitas.

Kaplan dan Anderson kemudian memperkenalkan metode penghitungan biaya kapasitas dengan model *Time Driven Activity Based Costing* sebagai pengembangan dari model *Activity Based Costing* tradisional. Model ini dikembangkan sebagai respon dari kesulitan dan kerumitan penerapan model *Activity Based Costing* tradisional.

Parameter utama yang digunakan dalam *Time Driven Activity Based Costing* adalah *unit cost* yang dinyatakan dalam biaya per menit dan waktu pelaksanaan dari masing-masing aktivitas atau kegiatan. Kaplan dan Anderson (2003:10) menyatakan bahwa dengan spesifikasi waktu penyelesaian masing-masing tahapan kegiatan tersebut, penghitungan biaya dengan *Time Driven Activity Based Costing* ini akan dapat menunjukkan tingkat efisiensi atas

pemanfaatan kapasitas maupun biayanya. Kemudahan dan kesederhanaan penghitungan dengan menggunakan *Time Driven Activity Based Costing* ini memberikan harapan baru terhadap penerapan analisis dan penghitungan biaya kapasitas di sektor pemerintah.

DASAR TEORI

A. Konsep *Value for Money* dalam Akuntansi Sektor Publik

Mardiasmo (2009:2) menyatakan akuntansi manajemen sektor swasta berfokus pada keuntungan, sedangkan akuntansi manajemen sektor publik berfokus pada konsep *value for money* yaitu ekonomis, efisiensi dan efektivitas. Ekonomi terkait dengan sejauh mana organisasi sektor publik dapat meminimalisir *input* yang digunakan yaitu dengan menghindari pengeluaran yang boros dan tidak produktif. Efisiensi merupakan perbandingan *output* dan *input* yang dikaitkan dengan standar kinerja atau target yang telah ditetapkan, sedangkan efektivitas merupakan perbandingan *outcome* dengan *output*.

B. Time Drive Activity Based Costing

Time Driven Activity Based Costing muncul sebagai respon atas kesulitan-kesulitan yang dihadapi oleh organisasi dalam menerapkan model *Activity Based Costing* (ABC) tradisional.

Kaplan dan Anderson (2003:1) dalam Dertania Irwanti (2014:13) menyatakan bahwa dalam penerapan *Activity Based Costing* (ABC) tradisional, penggunaan alokasi waktu terhadap aktivitas aktivitas pengendali biaya sangatlah subyektif dan membutuhkan waktu serta biaya yang cukup tinggi untuk melakukan validasi. Selain itu, kesulitan dalam mempertahankan dan memperbaharui model ABC yang digunakan seiring dengan terdapatnya perubahan proses dan penggunaan sumber daya, penambahan aktivitas baru, peningkatan dan kompleksitas pada *order-order* individu dan konsumen juga merupakan pertimbangan dalam pengembangan model *Time Driven Activity Based Costing* (ABC).

Everaert (2008:175) dalam Dertania Irwanti (2014:17) menyebutkan bahwa: tahapan-tahapan dalam metode *Time Driven Activity Based Costing* ini antara lain sebagai berikut:

1. Identifikasi kelompok-kelompok sumber daya (misalnya per departemen).
2. Estimasi total biaya pada masing-masing kelompok sumber daya.
3. Estimasi kapasitas praktis (*practical capacity*) pada masing-masing kelompok sumber daya (misalnya jam kerja tersedia dengan mengecualikan hari libur, cuti, rapat dan jam pelatihan).
4. Hitung *unit cost* (biaya per menit) pada masing-masing kelompok sumber daya dengan cara membagi total biaya pada kelompok sumber daya dengan kapasitas praktis (*practical capacity*).
5. Tentukan estimasi waktu pada masing-masing tahapan kegiatan berdasarkan persamaan waktu masing-masing aktivitas dan karakteristik aktivitasnya.
6. Kalikan *unit cost* (biaya per menit) pada masing-masing kelompok sumber daya dengan estimasi waktu aktivitas.

C. Efisiensi

Mardiasmo (2009:133) menyatakan tingkat efisiensi dapat diperoleh dengan menggunakan persamaan sebagai berikut:

$$\text{Efisiensi} = \frac{\text{Output}}{\text{Input}}$$

Mahmudi (2010:111) menyatakan tingkat efisiensi juga dapat dinyatakan dalam bentuk persentase. Pengelompokan tingkat efisiensi ditunjukkan pada Tabel 1 berikut:

Tabel 1: Tingkat Efisiensi

Rasio Efisiensi	Tingkat Efisiensi
>100%	Sangat Efisien
100%	Efisien
90% - 99%	Cukup Efisien
<90%	Kurang Efisien

Sumber: Mahmudi, 2010:111

D. Kapasitas

Pengertian kapasitas menurut McNair, C.J (1994) dalam Dertania Irwanti (2014:20) mendefinisikan kapasitas sebagai sumber daya yang dimiliki oleh perusahaan yang siap untuk digunakan yang dapat menggambarkan potensi

keuntungan yang akan didapatkan oleh perusahaan pada masa mendatang.

METODE PENELITIAN

A. Jangkauan Penelitian

Penelitian ini menitikberatkan pembahasan pada analisis dan penghitungan biaya kapasitas dan tingkat efisiensi biaya kapasitas di Seksi Pelayanan Kantor Pelayanan Pajak (KPP) Pratama Tenggara dengan menggunakan *Time Driven Activity Based Costing* untuk Tahun 2015. Penelitian ini dibagi menjadi analisis penghitungan biaya kapasitas dan tingkat efisiensi biaya kapasitas di *front office* atau Tempat Pelayanan Terpadu (TPT) Seksi Pelayanan dan *back office* Seksi Pelayanan.

B. Alat Analisis

Alat analisis yang digunakan untuk menghitung tingkat efisiensi biaya kapasitas dengan menggunakan *Time Driven Activity Based Costing* adalah sebagai berikut:

1. Menghitung total biaya yang terjadi atau biaya kapasitas tersedia (*supplied capacity*) pada Seksi Pelayanan.
2. Menghitung total kapasitas pegawai Seksi Pelayanan.
3. Menghitung *unit cost* (biaya per menit).
4. Menghitung estimasi waktu penyelesaian suatu aktivitas dan jumlah aktivitas dalam setahun.
5. Menghitung biaya kapasitas terpakai (*used capacity*).
6. Menghitung tingkat efisiensi biaya kapasitas.

HASIL PENELITIAN

A. Deskripsi Data

Deskripsi data yang dihasilkan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Total Biaya yang Terjadi atau Biaya Kapasitas Tersedia di Seksi Pelayanan baik *Front Office* maupun *Back Office* selama tahun 2015

Biaya kapasitas tersedia atau total biaya yang terjadi di Seksi Pelayanan selama tahun 2015 diperoleh dengan cara melakukan observasi dan wawancara langsung dengan

bendahara pengeluaran, bendahara gaji, atau pegawai bagian rumah tangga.

- a. Biaya Kapasitas Tersedia pada *Front Office* Seksi Pelayanan

Biaya kapasitas tersedia (*supplied capacity*) atau total biaya yang terjadi *front office* Seksi Pelayanan dalam setahun dirangkum menjadi Tabel 2 berikut:

Tabel 2 : Biaya yang Terjadi di *Front Office* Seksi Pelayanan pada Tahun 2015

No.	Jenis Biaya	Jumlah (Rp)
1.	Biaya gaji dan tunjangan pegawai <i>front office</i> Seksi Pelayanan	764.614.526
2.	Biaya gaji dan tunjangan Kepala Seksi Pelayanan pada <i>front office</i> Seksi Pelayanan	149.400.710
3.	Biaya penyusutan gedung	4.197.359
4.	Biaya pemeliharaan gedung	23.504.510
5.	Biaya penyusutan sarana dan prasarana	33.165.076
6.	Biaya pemeliharaan sarana dan prasarana	16.348.926
7.	Biaya atas barang habis pakai	55.719.500
8.	Biaya langganan telepon	2.840.638
9.	Biaya langganan daya listrik	12.036.781
10.	Biaya perjalanan dinas	30.152.769
	Total	1.091.980.795

Sumber: KPP Pratama Tenggara Tanggal 03 April 2017

- b. Biaya Kapasitas Tersedia pada *Back Office* Seksi Pelayanan

Biaya kapasitas tersedia (*supplied capacity*) atau total biaya yang terjadi *back office* Seksi Pelayanan dalam setahun dirangkum menjadi Tabel 3 berikut:

Tabel 3 : Biaya yang Terjadi di *Back Office* Seksi Pelayanan pada Tahun 2015

No.	Jenis Biaya	Jumlah (Rp)
1.	Biaya gaji dan tunjangan pegawai <i>back office</i> Seksi Pelayanan	1.126.681.776
2.	Biaya gaji dan tunjangan Kepala Seksi Pelayanan pada <i>back office</i> Seksi Pelayanan	209.160.994
3.	Biaya penyusutan gedung	3.357.887
4.	Biaya pemeliharaan gedung	18.803.608
5.	Biaya penyusutan sarana dan prasarana	32.774.418

Tabel 3 : Biaya yang Terjadi di Back Office Seksi Pelayanan pada Tahun 2015

No.	Jenis Biaya	Jumlah (Rp)
6.	Biaya pemeliharaan sarana dan prasarana	15.665.017
7.	Biaya atas barang habis pakai	172.103.000
8.	Biaya langganan telepon	3.873.597
9.	Biaya langganan daya listrik	11.290.157
10.	Biaya perjalanan dinas	68.263.731
	Total	1.661.974.185

Sumber: KPP Pratama Tenggara Tanggal 03 April 2017

2. Jumlah Jam Kerja Pegawai, *Allowance* (Waktu Luang), dan Hari Kerja Tahun 2015

a. Jumlah Jam Kerja Pegawai

Jam kerja dan jam istirahat regular pegawai mengacu pada Peraturan Menteri Keuangan Nomor 211/PMK.01/2014 tentang Hari dan Jam Kerja di lingkungan Kementerian Keuangan sedangkan jam kerja dan jam istirahat selama Bulan Ramadhan mengacu pada Surat Direktur Jenderal Pajak Nomor S-1723/ PJ/UP.90/2015 tentang Pengaturan Jam Kerja selama Bulan Ramadhan 1436 H. Penghitungan jumlah jam kerja efektif pegawai berdasarkan ketentuan peraturan-peraturan tersebut selanjutnya ditunjukkan pada Tabel 4 berikut:

Tabel 4 : Jumlah Jam Kerja Efektif Pegawai selama Tahun 2015

Kriteria	Hari	Jam Kerja		Jam Istirahat		Jam Kerja Efektif (Jam)
		Pukul	Jumlah (Jam)	Pukul	Jumlah (Jam)	
1	2	3	4	5	6	7 (4-6)
Selain Ramadhan	Senin - Kamis	07.30-17.00	9,5	12.15-13.00	0,75	8,75
	Jumat	07.30-17.00	9,5	11.30-13.15	1,75	7,75
	Senin - Kamis	07.30-16.00	8,5	12.00-12.30	0,5	8
Selama Ramadhan	Jumat	07.30-16.00	8,5	11.45-13.00	1,25	7,25

Sumber: Peraturan Menteri Keuangan Nomor 211/PMK.01/2014 dan Surat Direktur Jenderal Pajak Nomor S-1723/PJ/UP.90/2015

b. *Allowance* (Kelonggaran Waktu atau Waktu Luang)

Allowance dalam penelitian ini mengacu pada waktu luang yang diperkenankan berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan

Nomor 140/PMK.01/2006 tentang Pedoman Pelaksanaan Analisis Beban Kerja (Work Load Analysis) di Lingkungan Departemen Keuangan. Peraturan tersebut menyebutkan waktu luang adalah jam kerja yang diperkenankan untuk dipergunakan secara tidak produktif yaitu sebesar 25% dari jam kerja efektif. Penghitungan *allowance* pada jam kerja harian pegawai ditunjukkan pada Tabel 5 berikut:

Tabel 5 : Jumlah Allowance (Waktu Luang) Pegawai selama Tahun 2015

Kriteria	Hari	Jam Kerja Efektif (Jam)	Allowance (Jam)
1	2	3	4 (25% x 3)
Selain Ramadhan	Senin - Kamis	8,75	2,1875
	Jumat	7,75	1,9375
	Senin - Kamis	8	2
Selama Ramadhan	Jumat	7,25	1,8125

Sumber: Peraturan Menteri Keuangan Nomor 140/PMK.01/2006

c. Jumlah Hari Kerja Pegawai Tahun 2015

Jumlah hari kerja pegawai mengacu pada Peraturan Menteri Keuangan Nomor 211/PMK.01/2014 tentang Hari dan Jam Kerja di lingkungan Kementerian Keuangan yang menyebutkan hari kerja ditetapkan sebanyak 5 (lima) hari kerja dalam 1 (satu) minggu.

Hari libur nasional dan cuti bersama selama tahun 2015 diatur berdasarkan Keputusan Bersama Menteri Agama, Menteri Tenaga Kerja dan Transmigrasi, dan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi Nomor 16 Tahun 2014, Nomor 310 Tahun 2014, Nomor 07/SKB/MENPAN-RB/09/2014 tentang Perubahan atas Keputusan Bersama Menteri Agama, Menteri Tenaga Kerja dan Transmigrasi, dan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi Nomor 05 Tahun 2014, Nomor 3/SKB/MEN/V/2014, Nomor 02/SKB/ MENPAN/V/2014 tentang Hari Libur Nasional dan Cuti Bersama Tahun 2015.

Peraturan mengenai cuti tahunan diatur dalam Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 24 Tahun 1976 tentang Cuti Pegawai Negeri Sipil. Cuti tahunan yang bisa diambil dalam setahun adalah sebanyak 12 hari

dikurangi cuti bersama pada tahun yang bersangkutan.

Penghitungan jumlah hari kerja pegawai selama tahun 2015 ditunjukkan pada Tabel 6 berikut:

Tabel 6 : Jumlah Hari Kerja Pegawai selama Tahun 2015

Uraian	Selain Ramadhan		Selama Ramadhan		Jumlah
	Senin-Kamis	Jumat	Senin-Kamis	Jumat	
Hari Senin s.d. Jumat	192	48	17	4	261
(-) Hari Libur selain Sabtu dan Minggu	8	4	-	-	12
(-) Cuti Bersama	2	-	1	-	3
(-) Sisa Cuti Tahunan					9
Jumlah Hari Kerja	182	44	16	4	237

Sumber: Keputusan Bersama Menteri Agama, Menteri Tenaga Kerja dan Transmigrasi, dan MenPAN RB Nomor 16 Tahun 2014, Nomor 310 Tahun 2014, Nomor 07/SKB/MENPAN-RB/09/2014 dan Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 24 Tahun 1976

Tabel 6 di atas menunjukkan bahwa jumlah hari kerja pegawai selama tahun 2015 adalah sebanyak 237 hari.

- Estimasi Waktu Penyelesaian Aktivitas yang Terjadi di Seksi Pelayanan baik *Front Office* maupun *Back Office* dan Jumlah Aktivitas yang Terjadi Selama Tahun 2015.

Jenis aktivitas yang terjadi di Seksi Pelayanan secara garis besar dapat diketahui dari uraian tugas Seksi Pelayanan berdasarkan Keputusan Menteri Keuangan Nomor 559/KMK.01/2015 tentang Uraian Jabatan Struktural Instansi Vertikal dan Unit Pelaksana Teknis di Lingkungan Direktorat Jenderal Pajak.

Penulis melakukan wawancara langsung kepada pegawai yang melakukan atau

bertanggung jawab atas aktivitas untuk menentukan tahapan-tahapan yang dilakukan dalam menyelesaikan suatu aktivitas dan membandingkannya dengan *Standart Operating Procedure* (SOP). Penulis kemudian melakukan observasi atau pengamatan langsung dan wawancara kepada pegawai bersangkutan untuk menghitung estimasi waktu penyelesaian di setiap tahapan aktivitas.

Jumlah aktivitas dalam setahun diperoleh dari daftar atau register aplikasi Seksi Pelayanan yang menunjukkan jumlah terjadinya aktivitas tersebut dalam setahun. Estimasi waktu penyelesaian aktivitas yang terjadi di Seksi Pelayanan baik *front office* maupun *back office* dan jumlah aktivitas yang terjadi selama tahun 2015 dari hasil penelitian tersebut ditunjukkan pada Tabel 7 dan Tabel 8 berikut:

Tabel 7 : Estimasi Waktu Penyelesaian Aktivitas beserta Jumlah Aktivitas yang Terjadi di Front Office Seksi Pelayanan KPP Pratama Tenggara Selama Tahun 2015

No.	Aktivitas	Estimasi Waktu (menit)	Jumlah Aktivitas selama Tahun 2015
1.	Melaksanakan penerimaan dan penelitian atas kelengkapan dokumen permohonan Wajib Pajak dan surat lainnya	3,55	2.319
2.	Melaksanakan penelitian dan penyelesaian permohonan pendaftaran Wajib Pajak	10,2	10.152
3.	Melaksanakan penelitian dan penyelesaian permohonan <i>Electronic Filing Identification Number</i> (eFIN) dalam rangka pelaporan SPT secara elektronik	4,8	3.758
4.	Melaksanakan penelitian dan penyelesaian permohonan kode aktivasi dan <i>password</i> dalam rangka pembuatan faktur pajak	9,4	180

Tabel 7 : Estimasi Waktu Penyelesaian Aktivitas beserta Jumlah Aktivitas yang Terjadi di Front Office Seksi Pelayanan KPP Pratama Tenggaraong Selama Tahun 2015

No.	Aktivitas	Estimasi Waktu (menit)	Jumlah Aktivitas selama Tahun 2015
5.	Melaksanakan penelitian dan penyelesaian Nomor Seri Faktur Pajak dalam rangka pembuatan faktur pajak	7,4	749
6.	Melaksanakan penerimaan dan penatausahaan SPT Masa	3,6	67.245
7.	Melaksanakan penerimaan dan penatausahaan Surat Pemberitahuan (SPT) Tahunan KPP sendiri	2,6	16.929

Sumber: Hasil Penelitian

Tabel 8 : Estimasi Waktu Penyelesaian Aktivitas beserta Jumlah Aktivitas yang Terjadi di Back Office Seksi Pelayanan KPP Pratama Tenggaraong Tahun 2015

No.	Aktivitas	Estimasi Waktu (menit)	Jumlah Aktivitas selama Tahun 2015
1.	Melaksanakan penerbitan produk hukum selain SPMKP dan SPMIB	7,5	2.916
2.	Melaksanakan penerbitan SPMKP atau SPMIB	127,5	13
3.	Melaksanakan pengarsipan berkas Wajib Pajak baik dalam bentuk formulir maupun dalam bentuk media elektronik	8	41.349
4.	Melaksanakan pemenuhan peminjaman berkas Wajib Pajak dari seksi lain	13,5	186
5.	Melaksanakan pemenuhan peminjaman berkas Wajib Pajak dari unit lain	15,5	5
6.	Melaksanakan pemenuhan permintaan konfirmasi dan klarifikasi PPh, PPN, Bea Meterai, dan PBB dari seksi lain	20,5	12
7.	Melaksanakan pemenuhan permintaan konfirmasi dan klarifikasi PPh, PPN, Bea Meterai, dan PBB dari unit lain	22,5	157
8.	Melaksanakan penerbitan Surat Teguran terhadap Wajib Pajak yang tidak menyampaikan SPT Tahunan PPh, SPT Masa PPh, SPT Masa PPN, dan SPOP	5,3	669
9.	Melaksanakan penelitian dan memastikan keberadaan tempat dan kegiatan usaha Wajib Pajak	260,5	256
10.	Menyusun laporan berkala Seksi Pelayanan sebagai pertanggungjawaban pelaksanaan tugas	25	12
11.	Menyusun Laporan Indikator Kinerja Utama (IKU)	30	2
12.	Melaksanakan penatausahaan dokumen masuk Seksi Pelayanan yang diteruskan pada internal Seksi Pelayanan	3,5	1.432
13.	Melaksanakan penatausahaan dokumen masuk Seksi Pelayanan yang diteruskan ke seksi lain	5	850
14.	Melaksanakan penatausahaan dokumen atau surat keluar Seksi Pelayanan ke seksi lain	4	289
15.	Melaksanakan penatausahaan dokumen atau surat keluar Seksi Pelayanan ke unit lain	6,5	903

Tabel 8 : Estimasi Waktu Penyelesaian Aktivitas beserta Jumlah Aktivitas yang Terjadi di Back Office Seksi Pelayanan KPP Pratama Tenggara Tahun 2015

No.	Aktivitas	Estimasi Waktu (menit)	Jumlah Aktivitas selama Tahun 2015
16.	Melaksanakan penerimaan SPT Tahunan melalui <i>dropbox</i> di kantor	240	18
17.	Melaksanakan penerimaan SPT Tahunan melalui <i>dropbox</i> di luar kantor	570	12
18.	Melaksanakan penatausahaan SPT Tahunan KPP sendiri yang diterima melalui <i>dropbox</i>	5,5	16.889
19.	Melaksanakan penatausahaan SPT Tahunan KPP lain yang diterima melalui <i>dropbox</i>	6,5	3.802
20.	Melaksanakan penyuluhan dan pelayanan di Pos Pelayanan Tenggara	570	23

Sumber: Hasil Penelitian

ANALISIS DAN PEMBAHASAN

A. Analisis

Analisis perhitungan tingkat efisiensi biaya kapasitas Seksi Pelayanan KPP Pratama Tenggara menggunakan model *Time Driven Activity Based Costing* sesuai dengan alat analisis yang telah diuraikan sebelumnya yaitu menghitung total biaya yang terjadi atau biaya kapasitas tersedia (*supplied capacity*) pada Seksi Pelayanan, menghitung total kapasitas pegawai Seksi Pelayanan, menghitung *unit cost* (biaya per menit), menghitung estimasi waktu penyelesaian suatu aktivitas dan jumlah aktivitas dalam setahun, menghitung biaya kapasitas terpakai (*used capacity*), dan menghitung tingkat efisiensi biaya kapasitas.

1. Analisis Tingkat Efisiensi Biaya Kapasitas di *Front Office* Seksi Pelayanan

a. Menghitung Total Biaya yang terjadi atau Biaya Kapasitas Tersedia (*Supplied capacity*)

Biaya kapasitas tersedia merupakan total biaya yang terjadi di *front office* Seksi Pelayanan dalam setahun. Data ini sudah diperoleh sebelumnya. Tabel 2 menunjukkan bahwa total biaya kapasitas tersedia atau total biaya yang terjadi di *front office* Seksi Pelayanan pada tahun 2015 adalah sebesar Rp1.091.980.795,00.

b. Menghitung Total Kapasitas Pegawai

Total kapasitas pegawai *front office* Seksi Pelayanan diperoleh dari kapasitas masing-masing pegawai dalam setahun dikalikan dengan jumlah pegawai pada *front office* Seksi Pelayanan. Kapasitas masing-masing pegawai diperoleh dari jumlah kapasitas harian pegawai dikalikan dengan jumlah hari kerja setahun dan dinyatakan dalam satuan menit.

Jumlah kapasitas harian pegawai dihitung dari jumlah jam kerja efektif pegawai (jam kerja dikurangi jam istirahat) dikurangi dengan *allowance* (waktu luang) dan dinyatakan dalam satuan menit.

Penghitungan jumlah kapasitas harian pegawai selama tahun 2015 ditunjukkan pada Tabel 9 berikut:

Tabel 9 : Jumlah Kapasitas Harian Pegawai selama Tahun 2015

Hari	Jam Kerja		Jam Istirahat		Jam Kerja Efektif	Allowance	Jumlah Kapasitas Harian (jam)	Jumlah Kapasitas Harian (menit)
	Pukul	Jumlah (Jam)	Pukul	Jumlah (Jam)				
1	2	3	4	5	6 (3 - 5)	7	8 (6 - 7)	9 (8 x 60)
Selain Bulan Ramadhan								
Senin s.d. Kamis	07.30 - 17.00	9,5	12.15 - 13.00	0,75	8,75	2,1875	6,5625	393,75
Jumat	07.30 -17.00	9,5	11.30 - 13.15	1,75	7,75	1,9375	5,8125	348,75
Selama Bulan Ramadhan 1436 H (18 Juni s.d. 16 Juli 2015)								
Senin s.d. Kamis	07.30 - 16.00	8,5	12.00 - 12.30	0,5	8	2	6	360
Jumat	07.30 -16.00	8,5	11.45 -13.00	1,25	7,25	1,8125	5,4375	326,25

Sumber: Hasil Penelitian

Tabel 9 di atas menunjukkan bahwa jumlah kapasitas harian pegawai selama tahun 2015 untuk hari Senin sampai dengan Kamis selain Bulan Ramadhan adalah sebesar 393,75 menit, hari Jumat selain Bulan Ramadhan adalah sebesar 348,75 menit, hari Senin sampai dengan Kamis selama Bulan Ramadhan adalah sebesar 360 menit, dan hari Jumat selama Bulan Ramadhan adalah sebesar 326,25 menit.

Data mengenai jumlah hari kerja pegawai dalam setahun sudah diperoleh sebelumnya. Tabel 6 menunjukkan bahwa jumlah hari kerja pegawai selama tahun 2015 adalah sebanyak 237 hari.

Jumlah kapasitas masing-masing pegawai dihitung dari jumlah kapasitas harian pegawai dikalikan dengan jumlah hari kerja pegawai dalam setahun yang ditunjukkan pada Tabel 10 berikut:

Tabel 10 : Jumlah Kapasitas Masing-Masing Pegawai

No.	Hari	Jumlah Kapasitas Harian (menit)	Jumlah Hari Kerja	Total Kapasitas Masing-Masing Pegawai (menit)
1	2	3	4	5 (3 x 4)
Selain Bulan Ramadhan				
1.	Senin s.d. Kamis	393,75	182	71.662,5
2.	Jumat	348,75	44	15.345,0

Selama Bulan Ramadhan 1436 H (18 Juni s.d. 16 Juli 2015)				
3.	Senin s.d. Kamis	360	16	5.760,0
4.	Jumat	326,25	4	1.305,0
Total			246	94.072,5

Sumber: Hasil Penelitian

Jumlah kapasitas masing-masing pegawai sebesar 94.072,5 menit yang ditunjukkan pada Tabel 10 belum tepat karena belum memperhitungkan sisa cuti tahunan sebanyak 9 hari. Penghitungan total kapasitas masing-masing pegawai selanjutnya menggunakan proporsi antara jumlah hari kerja pegawai setelah dikurangi sisa cuti tahunan dengan jumlah hari kerja pegawai sebelum cuti tahunan. Tabel 6 sebelumnya telah menunjukkan jumlah hari kerja pegawai setelah dikurangi cuti tahunan adalah sebanyak 237 hari, sehingga penghitungan total kapasitas masing-masing pegawai dihitung sebagai berikut:

Jumlah Hari Kerja Pegawai setelah Cuti Tahunan	x	Jumlah Kapasitas Masing-Masing Pegawai (sebelum Cuti Tahunan)	=	Jumlah Kapasitas Masing-Masing Pegawai
237 hari		94.072,5 menit		90.631 menit
246 hari				

Perhitungan tersebut menunjukkan bahwa jumlah kapasitas masing-masing pegawai selama tahun 2015 adalah sebesar 90.631 menit (hasil pembulatan).

Jumlah pegawai pada *front office* Seksi Pelayanan adalah sebanyak 5 (lima) pegawai, sehingga total kapasitas pegawai *front office* Seksi Pelayanan tahun 2015 adalah sebesar: 5 × 90.631 menit atau sebesar 453.155 menit.

c. Menghitung *Unit cost* (Biaya per Menit)

Unit cost pada *front office* Seksi Pelayanan diperoleh dari biaya kapasitas tersedia atau total biaya yang terjadi pada *front office* Seksi Pelayanan dibagi dengan total kapasitas pegawai *front office* Seksi Pelayanan yang dinyatakan dalam satuan Rupiah per menit. Biaya kapasitas tersedia pada *front office* Seksi Pelayanan yang ditunjukkan pada Tabel 2 adalah sebesar Rp1.091.980.795,00 dan total kapasitas pegawai *front office* Seksi Pelayanan pada penghitungan sebelumnya adalah sebesar 453.155 menit. Perhitungan untuk mencari *unit cost* pada *front office* Seksi Pelayanan dijabarkan sebagai berikut:

$$\begin{aligned} \text{Unit Cost pada} & & \text{Biaya Kapasitas Tersedia} \\ \text{Front Office} & = & \text{pada Front Office Seksi} \\ \text{Seksi Pelayanan} & = & \text{Pelayanan} \\ & & \text{Total kapasitas pegawai} \\ & & \text{front office Seksi Pelayanan} \\ & & \text{Rp1.091.980.795,00} \\ & = & \text{453.155 menit} \end{aligned}$$

$$= \text{Rp2.410,00/menit}$$

Perhitungan tersebut menunjukkan bahwa *unit cost* pada *front office* Seksi Pelayanan adalah sebesar Rp2.410,00/menit (hasil pembulatan).

d. Menghitung Estimasi Waktu Penyelesaian Suatu Aktivitas dan Jumlah Aktivitas dalam Setahun

Data estimasi waktu penyelesaian suatu aktivitas dan jumlah aktivitas dalam setahun sudah diperoleh sebelumnya. Estimasi waktu penyelesaian aktivitas-aktivitas yang terjadi di *front office* Seksi Pelayanan beserta jumlah aktivitas yang terjadi dirangkum dalam Tabel 7.

e. Menghitung Biaya Kapasitas Terpakai (*Used Capacity*)

Penghitungan biaya kapasitas terpakai dengan metode *Time Driven Activity Based Costing* membutuhkan dua parameter utama yaitu *unit cost* atas kapasitas yang tersedia dan estimasi waktu penyelesaian suatu aktivitas.

Penghitungan biaya kapasitas terpakai pada *front office* Seksi Pelayanan diperoleh dengan cara mengalikan estimasi waktu untuk masing-masing aktivitas yang terjadi di *front office* Seksi Pelayanan dengan jumlah aktivitas yang dilakukan dalam setahun dan *unit cost* pada *front office* Seksi Pelayanan. Rincian penghitungan biaya kapasitas terpakai pada *front office* Seksi Pelayanan dapat dilihat pada Tabel 11 berikut:

Tabel 11 : Penghitungan Biaya Kapasitas Terpakai pada *Front Office* Seksi Pelayanan selama Tahun 2015

No.	Aktivitas	Estimasi Waktu (menit)	Jumlah Aktivitas selama Tahun 2015	Jumlah Kapasitas Terpakai (menit)	<i>Unit Cost</i> (Rupiah/menit)	Biaya Kapasitas Terpakai (Rupiah)
1	2	3	4	5 (3 × 4)	6	7 (5 × 6)
1.	Melaksanakan penerimaan dan penelitian atas kelengkapan dokumen permohonan Wajib Pajak dan surat lainnya	3,55	2.319	8.232,45	2.410	19.840.205
2.	Melaksanakan penelitian dan penyelesaian permohonan pendaftaran Wajib Pajak	10,2	10.152	103.550,40	2.410	249.556.464
3.	Melaksanakan penelitian dan penyelesaian permohonan <i>Electronic Filing Identification Number</i> (eFIN) dalam rangka pelaporan SPT secara elektronik	4,8	3.758	18.038,40	2.410	43.472.544
4.	Melaksanakan penelitian dan penyelesaian permohonan kode aktivasi dan <i>password</i> dalam rangka pembuatan faktur pajak	9,4	180	1.692,00	2.410	4.077.720

Tabel 11 : Penghitungan Biaya Kapasitas Terpakai pada *Front Office* Seksi Pelayanan selama Tahun 2015

No.	Aktivitas	Estimasi Waktu (menit)	Jumlah Aktivitas selama Tahun 2015	Jumlah Kapasitas Terpakai (menit)	Unit Cost (Rupiah/ menit)	Biaya Kapasitas Terpakai (Rupiah)
1	2	3	4	5 (3 × 4)	6	7 (5 × 6)
5.	Melaksanakan penelitian dan penyelesaian Nomor Seri Faktur Pajak dalam rangka pembuatan faktur pajak	7,4	749	5.542,60	2.410	13.357.666
6.	Melaksanakan penerimaan dan penatausahaan SPT Masa	3,6	67.245	242.082,00	2.410	583.417.620
7.	Melaksanakan penerimaan dan penatausahaan Surat Pemberitahuan (SPT) Tahunan KPP sendiri	2,6	16.929	44.015,40	2.410	106.077.114
Total						1.019.799.333

Sumber: Hasil Penelitian

Tabel 11 di atas menunjukkan bahwa total biaya kapasitas terpakai pada *front office* Seksi Pelayanan selama tahun 2015 adalah sebesar Rp1.019.799.333,00.

Biaya kapasitas yang tidak digunakan (*idle capacity*) dapat ditentukan dari penghitungan biaya kapasitas tersedia (*supplied capacity*) dan biaya kapasitas terpakai (*used capacity*) yang telah diperoleh sebelumnya. Penghitungan biaya kapasitas yang tidak digunakan (*idle capacity*) menggunakan persamaan seperti yang diuraikan oleh Cooper dan Kaplan (1992:3) dalam Dertania Irwanti (2014:7) yaitu sebagai berikut:

$$\begin{array}{l} \text{Biaya} \\ \text{kapasitas} \\ \text{tersedia} \\ \text{(supplied} \\ \text{capacity)} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Biaya} \\ \text{kapasitas} \\ \text{terpakai} \\ \text{(used} \\ \text{capacity)} \end{array} + \begin{array}{l} \text{Biaya} \\ \text{kapasitas} \\ \text{yang tidak} \\ \text{digunakan} \\ \text{(idle capacity)} \end{array}$$

Persamaan tersebut menunjukkan bahwa biaya atas kapasitas yang tidak digunakan (*idle capacity*) adalah biaya kapasitas tersedia (*supplied capacity*) dikurangi dengan biaya kapasitas terpakai (*used capacity*).

Penghitungan pada Tabel 2 menyebutkan bahwa total biaya kapasitas tersedia (*supplied capacity*) adalah sebesar Rp1.091.980.795,00 dan biaya kapasitas terpakai (*used capacity*) menurut Tabel 11 adalah sebesar Rp1.019.799.333,00, sehingga dari pengurangan kedua biaya tersebut dihasilkan biaya kapasitas yang tidak digunakan (*idle capacity*) pada *front office*

Seksi Pelayanan selama tahun 2015 adalah sebesar Rp72.181.462,00.

f. Menghitung Tingkat Efisiensi Biaya Kapasitas

Tingkat efisiensi biaya kapasitas dihitung dari perbandingan antara biaya kapasitas terpakai (*used capacity*) dengan biaya kapasitas tersedia (*supplied capacity*) kemudian dinyatakan dalam persen (%). Penghitungan sebelumnya menunjukkan biaya kapasitas terpakai (*used capacity*) pada *front office* Seksi Pelayanan adalah sebesar Rp1.019.799.333,00 dan biaya kapasitas tersedia (*supplied capacity*) adalah sebesar Rp1.091.980.795,00, sehingga tingkat efisiensi biaya kapasitas dihasilkan sebagai berikut:

Tingkat Efisiensi Biaya Kapasitas pada *Front Office* Seksi Pelayanan

$$\begin{aligned} &= \frac{\text{Output}}{\text{Input}} \\ &= \frac{\text{Biaya Kapasitas Terpakai pada } \textit{Front Office} \textit{ Seksi Pelayanan}}{\text{Biaya Kapasitas Tersedia pada } \textit{Front Office} \textit{ Seksi Pelayanan}} \\ &= \frac{\text{Rp1.019.799.333,00}}{\text{Rp1.091.980.795,00}} \\ &= \mathbf{93,39\%} \end{aligned}$$

Perhitungan tersebut menunjukkan bahwa efisiensi biaya kapasitas pada *front*

office Seksi Pelayanan selama tahun 2015 adalah sebesar 93,39% atau berada dalam kategori cukup efisien (90% - 99%).

2. Analisis Tingkat Efisiensi Biaya Kapasitas di *Back Office* Seksi Pelayanan

a. Menghitung Total Biaya yang terjadi atau Biaya Kapasitas Tersedia (*Supplied capacity*)

Biaya kapasitas tersedia merupakan total biaya yang terjadi di *back office* Seksi Pelayanan dalam setahun. Data ini sudah diperoleh sebelumnya. Tabel 3 menunjukkan bahwa total biaya kapasitas tersedia atau total biaya yang terjadi di *back office* Seksi Pelayanan pada tahun 2015 adalah sebesar Rp1.661.974.185,00.

b. Menghitung Total Kapasitas Pegawai

Total kapasitas pegawai *back office* Seksi Pelayanan diperoleh dari kapasitas masing-masing pegawai dalam setahun dikalikan dengan jumlah pegawai pada *back office* Seksi Pelayanan. Perhitungan sebelumnya menunjukkan bahwa jumlah kapasitas masing-masing pegawai selama tahun 2015 adalah sebesar 90.631 menit (hasil pembulatan). Jumlah pegawai pada *back office* Seksi Pelayanan adalah sebanyak 7 (tujuh) pegawai, sehingga total kapasitas pegawai *back office* Seksi Pelayanan tahun 2015 adalah sebesar: 7×90.631 menit atau sebesar 634.417 menit.

c. Menghitung *Unit cost* (Biaya per Menit)

Unit cost pada *back office* Seksi Pelayanan diperoleh dari biaya kapasitas tersedia atau total biaya yang terjadi pada *back office* Seksi Pelayanan dibagi dengan total kapasitas pegawai *back office* Seksi Pelayanan yang dinyatakan dalam satuan Rupiah per menit. Biaya kapasitas tersedia pada *back office* Seksi Pelayanan yang ditunjukkan pada Tabel 3 adalah sebesar Rp1.661.974.185,00 dan total kapasitas pegawai *back office* Seksi

Pelayanan pada penghitungan sebelumnya adalah sebesar 634.417 menit. Perhitungan untuk mencari *unit cost* pada *back office* Seksi Pelayanan dijabarkan sebagai berikut:

$$\begin{aligned} \text{Unit Cost pada} & & & \text{Biaya Kapasitas Tersedia} \\ \text{Back Office} & = & \frac{\text{pada Back Office Seksi}}{\text{Pelayanan}} \\ \text{Seksi Pelayanan} & & \frac{\text{Total kapasitas pegawai}}{\text{back office Seksi Pelayanan}} \\ & & \frac{\text{Rp1.661.974.185,00}}{634.417 \text{ menit}} \\ & = & \text{Rp2.620,00/menit} \end{aligned}$$

Perhitungan tersebut menunjukkan bahwa *unit cost* pada *back office* Seksi Pelayanan adalah sebesar Rp2.620,00/menit (hasil pembulatan).

d. Menghitung Estimasi Waktu Penyelesaian Suatu Aktivitas dan Jumlah Aktivitas dalam Setahun

Data estimasi waktu penyelesaian suatu aktivitas dan jumlah aktivitas dalam setahun sudah diperoleh sebelumnya. Estimasi waktu penyelesaian aktivitas-aktivitas yang terjadi di *back office* Seksi Pelayanan beserta jumlah aktivitas yang terjadi dirangkum dalam Tabel 8.

e. Menghitung Biaya Kapasitas Terpakai (*Used Capacity*)

Penghitungan biaya kapasitas terpakai dengan metode *Time Driven Activity Based Costing* membutuhkan dua parameter utama yaitu *unit cost* atas kapasitas yang tersedia dan estimasi waktu penyelesaian suatu aktivitas.

Penghitungan biaya kapasitas terpakai pada *back office* Seksi Pelayanan diperoleh dengan cara mengalikan estimasi waktu untuk masing-masing aktivitas yang terjadi di *back office* Seksi Pelayanan dengan jumlah aktivitas yang dilakukan dalam setahun dan *unit cost* pada *back office* Seksi Pelayanan. Rincian penghitungan biaya kapasitas terpakai pada *back office* Seksi Pelayanan dapat dilihat pada Tabel 12 berikut:

Tabel 12 : Penghitungan Biaya Kapasitas Terpakai pada *Back Office* Seksi Pelayanan selama Tahun 2015

No.	Aktivitas	Estimasi Waktu (menit)	Jumlah Aktivitas selama Tahun 2015	Jumlah Kapasitas Terpakai (menit)	Unit Cost (Rupiah/ menit)	Biaya Kapasitas Terpakai (Rupiah)
1	2	3	4	5 (3 × 4)	6	7 (5 × 6)
1.	Melaksanakan penerbitan produk hukum selain SPMKP dan SPMIB	7,5	2.916	21.870	2.620	57.299.400
2.	Melaksanakan penerbitan SPMKP atau SPMIB	127,5	13	1.658	2.620	4.342.650
3.	Melaksanakan pengarsipan berkas Wajib Pajak baik dalam bentuk formulir maupun dalam bentuk media elektronik	8	41.349	330.792	2.620	866.675.040
4.	Melaksanakan pemenuhan peminjaman berkas Wajib Pajak dari seksi lain	13,5	186	2.511	2.620	6.578.820
5.	Melaksanakan pemenuhan peminjaman berkas Wajib Pajak dari unit lain	15,5	5	78	2.620	203.050
6.	Melaksanakan pemenuhan permintaan konfirmasi dan klarifikasi PPh, PPN, Bea Meterai, dan PBB dari seksi lain	20,5	12	246	2.620	644.520
7.	Melaksanakan pemenuhan permintaan konfirmasi dan klarifikasi PPh, PPN, Bea Meterai, dan PBB dari unit lain	22,5	157	3.533	2.620	9.255.150
8.	Melaksanakan penerbitan Surat Teguran terhadap Wajib Pajak yang tidak menyampaikan SPT Tahunan PPh, SPT Masa PPh, SPT Masa PPN, dan SPOP	5,3	669	3.546	2.620	9.289.734
9.	Melaksanakan penelitian dan memastikan keberadaan tempat dan kegiatan usaha Wajib Pajak	260,5	256	66.688	2.620	174.722.560
10.	Menyusun laporan berkala Seksi Pelayanan sebagai pertanggungjawaban pelaksanaan tugas	25	12	300	2.620	786.000
11.	Menyusun Laporan Indikator Kinerja Utama (IKU)	30	2	60	2.620	157.200
12.	Melaksanakan penatausahaan dokumen masuk Seksi Pelayanan yang diteruskan pada internal Seksi Pelayanan	3,5	1.432	5.012	2.620	13.131.440
13.	Melaksanakan penatausahaan dokumen masuk Seksi Pelayanan yang diteruskan ke seksi lain	5	850	4.250	2.620	11.135.000
14.	Melaksanakan penatausahaan dokumen atau surat keluar Seksi Pelayanan ke seksi lain	4	289	1.156	2.620	3.028.720
15.	Melaksanakan penatausahaan dokumen atau surat keluar Seksi Pelayanan ke unit lain	6,5	903	5.870	2.620	15.378.090
16.	Melaksanakan penerimaan SPT Tahunan melalui <i>dropbox</i> di kantor	240	18	4.320	2.620	11.318.400
17.	Melaksanakan penerimaan SPT Tahunan melalui <i>dropbox</i> di luar kantor	570	12	6.840	2.620	17.920.800
18.	Melaksanakan penatausahaan SPT Tahunan KPP sendiri yang diterima melalui <i>dropbox</i>	5,5	16.889	92.890	2.620	243.370.490
19.	Melaksanakan penatausahaan SPT Tahunan KPP lain yang diterima melalui <i>dropbox</i>	6,5	3.802	24.713	2.620	64.748.060

Tabel 12 : Penghitungan Biaya Kapasitas Terpakai pada *Back Office* Seksi Pelayanan selama Tahun 2015

No.	Aktivitas	Estimasi Waktu (menit)	Jumlah Aktivitas selama Tahun 2015	Jumlah Kapasitas Terpakai (menit)	Unit Cost (Rupiah/ menit)	Biaya Kapasitas Terpakai (Rupiah)
1	2	3	4	5 (3 × 4)	6	7 (5 × 6)
20.	Melaksanakan penyuluhan dan pelayanan di Pos Pelayanan Tenggarong	570	23	13.110	2.620	34.348.200
Total						1.544.333.324

Sumber: Hasil Penelitian

Tabel 12 di atas menunjukkan bahwa total biaya kapasitas terpakai pada *back office* Seksi Pelayanan selama tahun 2015 adalah sebesar Rp1.544.333.324,00.

Biaya kapasitas yang tidak digunakan (*idle capacity*) dapat ditentukan dari penghitungan biaya kapasitas tersedia (*supplied capacity*) dan biaya kapasitas terpakai (*used capacity*) yang telah diperoleh sebelumnya. Penghitungan biaya kapasitas yang tidak digunakan (*idle capacity*) menggunakan persamaan seperti yang diuraikan oleh Cooper dan Kaplan (1992:3) dalam Dertania Irwanti (2014:7) yaitu sebagai berikut:

$$\begin{matrix} \text{Biaya} \\ \text{kapasitas} \\ \text{tersedia} \\ \text{(supplied} \\ \text{capacity)} \end{matrix} = \begin{matrix} \text{Biaya} \\ \text{kapasitas} \\ \text{terpakai} \\ \text{(used} \\ \text{capacity)} \end{matrix} + \begin{matrix} \text{Biaya} \\ \text{kapasitas} \\ \text{yang tidak} \\ \text{digunakan} \\ \text{(idle capacity)} \end{matrix}$$

Persamaan tersebut menunjukkan bahwa biaya atas kapasitas yang tidak digunakan (*idle capacity*) adalah biaya kapasitas tersedia (*supplied capacity*) dikurangi dengan biaya kapasitas terpakai (*used capacity*).

Penghitungan pada Tabel 2 menyebutkan bahwa total biaya kapasitas tersedia (*supplied capacity*) adalah sebesar Rp1.661.974.185,00 dan biaya kapasitas terpakai (*used capacity*) menurut Tabel 11 adalah sebesar Rp1.544.333.324,00, sehingga dari pengurangan kedua biaya tersebut dihasilkan biaya kapasitas yang tidak digunakan (*idle capacity*) pada *back office* Seksi Pelayanan selama tahun 2015 adalah sebesar Rp117.640.861,00.

f. Menghitung Tingkat Efisiensi Biaya Kapasitas

Tingkat efisiensi biaya kapasitas dihitung dari perbandingan antara biaya kapasitas terpakai (*used capacity*) dengan biaya kapasitas tersedia (*supplied capacity*) kemudian dinyatakan dalam persen (%). Penghitungan sebelumnya menunjukkan biaya kapasitas terpakai (*used capacity*) pada *back office* Seksi Pelayanan adalah sebesar Rp1.544.333.324,00 dan biaya kapasitas tersedia (*supplied capacity*) adalah sebesar Rp1.661.974.185,00, sehingga tingkat efisiensi biaya kapasitas dihasilkan sebagai berikut:

$$\begin{aligned} & \text{Tingkat Efisiensi Biaya Kapasitas pada} \\ & \text{Back Office Seksi Pelayanan} \\ & = \frac{\text{Output}}{\text{Input}} \\ & = \frac{\text{Biaya Kapasitas Terpakai pada Back} \\ & \text{Office Seksi Pelayanan}}{\text{Biaya Kapasitas Tersedia pada Back} \\ & \text{Office Seksi Pelayanan}} \\ & = \frac{\text{Rp1.544.333.324,00}}{\text{Rp1.661.974.185,00}} \\ & = \mathbf{92,92\%} \end{aligned}$$

Perhitungan tersebut menunjukkan bahwa efisiensi biaya kapasitas pada *back office* Seksi Pelayanan selama tahun 2015

adalah sebesar 92,92% atau berada dalam kategori cukup efisien (90% - 99%).

B. Pembahasan

1. Tingkat Efisiensi Biaya Kapasitas *Front Office* Seksi Pelayanan

Tingkat efisiensi biaya kapasitas *front office* Seksi Pelayanan adalah sebesar 93,39%. Angka 93,39% menunjukkan bahwa pegawai *front office* Seksi Pelayanan cukup efisien dalam menggunakan biaya kapasitas. Kegiatan *front office* Seksi Pelayanan lebih banyak mengarah kepada pelayanan langsung kepada Wajib Pajak, sehingga efisien atau tidaknya penggunaan biaya kapasitas dapat diukur dari besarnya biaya kapasitas terpakai (*used capacity*) atas aktivitas pelayanan terhadap Wajib Pajak.

Biaya kapasitas terpakai (*used capacity*) diperoleh dengan cara mengalikan estimasi waktu penyelesaian setiap aktivitas dengan jumlah aktivitas selama setahun dan *unit cost*, sehingga semakin banyak jumlah aktivitas yang dilakukan dalam setahun maka semakin banyak pula biaya kapasitas terpakai (*used capacity*) yang kemudian berdampak pada meningkatnya tingkat efisiensi biaya kapasitas.

- a. Pegawai *front office* melaksanakan penelitian dan penyelesaian permohonan pendaftaran Wajib Pajak sebanyak 10.152 permohonan selama tahun 2015 dengan biaya kapasitas terpakai Rp249.556.464,00.

Penyelesaian permohonan pendaftaran Wajib Pajak di tahun 2015 jika dijumlah dengan penyelesaian permohonan Wajib Pajak di tahun-tahun sebelumnya dapat terlihat dari Wajib Pajak yang terdaftar di KPP Pratama Tenggarong per 31 Desember 2015 yang berjumlah 145.878 Wajib Pajak. Data *Masterfile* Wajib Pajak menunjukkan bahwa dari jumlah tersebut yang merupakan Wajib Pajak Orang Pribadi sebanyak 131.075 Wajib Pajak.

Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-20/PJ/2013 tentang Tata Cara Pendaftaran dan Pemberian Nomor Pokok Wajib Pajak, Pelaporan Usaha dan Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak, Penghapusan Nomor Pokok Wajib Pajak dan Pencabutan Pengukuhan Pengusaha Kena

Pajak, serta Perubahan Data dan Pemindahan Wajib Pajak menyatakan bahwa kewajiban mendaftarkan diri bagi Wajib Pajak Orang Pribadi adalah bagi Wajib Pajak yang telah memenuhi persyaratan subjektif dan objektif sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan yaitu Wajib Pajak yang tidak menjalankan usaha atau pekerjaan bebas dan memperoleh penghasilan di atas Penghasilan Tidak Kena Pajak dan yang menjalankan usaha atau pekerjaan bebas.

Keadaan Angkatan Kerja Kalimantan Timur 2015 yang dikeluarkan Badan Pusat Statistik (BPS) Provinsi Kalimantan Timur menunjukkan bahwa masih banyak Wajib Pajak yang telah memenuhi persyaratan subjektif dan objektif sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan namun tidak mendaftarkan diri untuk memperoleh Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP) di KPP Pratama Tenggarong.

Jumlah selisih antara angkatan kerja yang bekerja menurut BPS per Agustus 2015 dengan Wajib Pajak yang terdaftar di KPP Pratama Tenggarong per 31 Desember 2015 untuk Kabupaten Kutai Kartanegara sebesar 219.188 Wajib Pajak. Jika kepatuhan Wajib Pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakannya dengan mendaftarkan diri meningkat, maka biaya kapasitas terpakai pada aktivitas penelitian dan penyelesaian permohonan pendaftaran Wajib Pajak juga akan meningkat sehingga meningkatkan tingkat efisiensi biaya kapasitas pada *front office* Seksi Pelayanan.

- b. Pegawai *front office* melaksanakan penelitian dan penyelesaian permohonan *Electronic Filing Identification Number* (eFIN) dalam rangka pelaporan SPT secara elektronik sebanyak 3.758 permohonan selama tahun 2015 dengan biaya kapasitas terpakai Rp43.472.544,00.

Penyelesaian permohonan *Electronic Filing Identification Number* (eFIN) di tahun 2015 jika dijumlah dengan penyelesaian permohonan eFIN di tahun-tahun sebelumnya adalah sebesar 8.620 permohonan. Surat Edaran Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi Nomor 8 Tahun 2015 tentang Kewajiban Penyampaian Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak

Penghasilan Wajib Pajak Orang Pribadi oleh Aparatur Sipil Negara/Anggota Tentara Nasional Indonesia/Kepolisian Republik Indonesia melalui e-Filing menegaskan bahwa Aparatur Sipil Negara dan Anggota TNI/POLRI wajib melaporkan SPT Tahunan PPh melalui e-Filing (pelaporan SPT secara elektronik)

Jumlah Wajib Pajak Efektif yang bersatus sebagai PNS dan Anggota TNI/POLRI yang terdaftar di KPP Pratama Tenggarong menurut Data *Masterfile* Wajib Pajak per 31 Desember 2015 adalah sebanyak 21.798 orang sehingga masih terdapat lebih dari 13.178 Wajib Pajak Efektif yang bersatus sebagai PNS dan Anggota TNI/POLRI yang belum memohon untuk mendapatkan eFIN dalam rangka pelaporan SPT secara elektronik. Jika permohonan Wajib Pajak untuk mendapatkan eFIN meningkat, maka biaya kapasitas terpakai pada aktivitas penelitian dan penyelesaian permohonan eFIN dalam rangka pelaporan SPT secara elektronik juga akan meningkat sehingga meningkatkan tingkat efisiensi biaya kapasitas pada *front office* Seksi Pelayanan.

c. Pegawai *front office* melaksanakan penerimaan dan penatausahaan SPT Masa sebanyak 67.245 SPT selama tahun 2015 dengan biaya kapasitas terpakai Rp583.417.620,00.

SPT Masa yang masuk dari Masa Pajak Januari s.d. Desember 2015 hanya sebanyak 67.245 SPT. Jumlah ini jauh lebih kecil jika dibandingkan dengan jumlah kewajiban pelaporan SPT Masa per Wajib Pajak. Data Wajib Pajak Efektif dan Kewajiban Wajib Pajak pada Sistem Informasi Direktorat Jenderal Pajak menyebutkan bahwa jumlah SPT Masa yang dapat masuk pada tahun 2015 minimal sebanyak 193.678 SPT. Jumlah tersebut diperoleh dengan asumsi kewajiban pelaporan SPT Masa PPh Pasal 21 dan SPT Masa PPN dan PPnBM dilaporkan setiap bulan dalam setahun dan kewajiban pelaporan pajak lainnya dilaporkan minimal satu kali dalam setahun. Jika pelaporan SPT Masa Wajib Pajak meningkat, maka biaya kapasitas terpakai pada aktivitas penerimaan dan penatausahaan SPT Masa juga akan meningkat sehingga meningkatkan tingkat efisiensi biaya kapasitas pada *front office* Seksi Pelayanan.

d. Pegawai *front office* melaksanakan penerimaan dan penatausahaan Surat Pemberitahuan (SPT) Tahunan KPP sendiri sebanyak 16.929 SPT selama tahun 2015 dengan biaya kapasitas terpakai Rp106.077.114,00.

Aktivitas penerimaan dan penatausahaan Surat Pemberitahuan (SPT) Tahunan KPP sendiri dimulai pada saat petugas atau pegawai *front office* menerima SPT Tahunan dari petugas peneliti *dropbox*. Jumlah 16.929 SPT yang telah dibuatkan LPAD/BPS oleh pegawai *front office* ini lebih besar daripada jumlah 16.889 SPT yang masih dibuatkan Tanda Terima oleh pegawai *back office* (data pada Tabel 8). Hal ini juga merupakan salah satu yang mempengaruhi tingkat efisiensi biaya kapasitas di *front office* Seksi Pelayanan lebih tinggi daripada *back office* Seksi Pelayanan.

Pembahasan tingkat efisiensi biaya kapasitas *front office* Seksi Pelayanan yang telah diuraikan sebelumnya juga menunjukkan bahwa masih kurangnya kepatuhan Wajib Pajak dalam melaksanakan hak dan kewajiban perpajakannya.

Faktor ketidakpatuhan Wajib Pajak akibat jauhnya lokasi pelayanan sangat terlihat pada KPP Pratama Tenggarong. KPP Pratama Tenggarong berlokasi di Kota Samarinda yang berjarak 46,8 km dari Kecamatan Tenggarong yang merupakan kecamatan dengan jumlah Wajib Pajak terbesar yaitu 30.353 Wajib Pajak atau sekitar 20,81% dari total keseluruhan Wajib Pajak yang terdaftar per 31 Desember 2015. Lokasi KPP Pratama Tenggarong yang sangat jauh tersebut merupakan salah satu faktor yang menyebabkan Wajib Pajak enggan untuk melaksanakan hak dan kewajiban perpajakannya. Hal tersebut juga menyebabkan *front office* Seksi Pelayanan kurang dapat memaksimalkan pelayanan yang dapat diberikan kepada Wajib Pajak.

2. Tingkat Efisiensi Biaya Kapasitas *Back Office* Seksi Pelayanan

Tingkat efisiensi biaya kapasitas *back office* Seksi Pelayanan adalah sebesar 92,92%. Angka 92,92% menunjukkan bahwa efisiensi biaya kapasitas *back office* lebih rendah daripada *front office* Seksi Pelayanan namun pegawai *back office* Seksi Pelayanan juga cukup efisien dalam menggunakan biaya kapasitas. Kegiatan *back office* Seksi

Pelayanan lebih banyak mengarah kepada penyelesaian kegiatan administrasi, sehingga efisien atau tidaknya penggunaan biaya kapasitas dapat diukur dari biaya kapasitas tersedia (*supplied capacity*) untuk menyelesaikan seluruh aktivitas *back office* Seksi Pelayanan selama tahun 2015.

Tingkat efisiensi biaya kapasitas berbanding terbalik dengan ketersediaan biaya kapasitas, sehingga semakin kecil biaya kapasitas tersedia (*supplied capacity*) maka semakin besar tingkat efisiensinya begitu juga sebaliknya. Pembahasan ini membahas biaya *back office* Seksi Pelayanan yang dapat dikendalikan sehingga dapat meminimalkan biaya kapasitas tersedia (*supplied capacity*) dan kemudian meningkatkan tingkat efisiensi biaya kapasitas pada *back office* Seksi Pelayanan. Pembahasan biaya *back office* Seksi Pelayanan yang dapat dikendalikan diuraikan sebagai berikut:

a. Biaya pemeliharaan gedung *back office* Seksi Pelayanan

Tabel 3 menunjukkan biaya pemeliharaan gedung *back office* Seksi Pelayanan pada tahun 2015 sebesar Rp18.803.608,00. Biaya pemeliharaan gedung *back office* Seksi Pelayanan ditentukan oleh biaya pemeliharaan gedung KPP Pratama Tenggara. Seluruh pegawai hendaknya dapat menjaga gedung KPP Pratama Tenggara terpelihara dengan baik sehingga dapat meminimalkan biaya pemeliharaannya.

b. Biaya penyusutan sarana dan prasarana *back office* Seksi Pelayanan

Tabel 3 menunjukkan biaya penyusutan sarana dan prasarana *back office* Seksi Pelayanan pada tahun 2015 sebesar Rp32.774.418,00. Biaya penyusutan sarana dan prasarana ditentukan oleh jumlah unit atau nilai sarana dan prasarana dan masa manfaat yang telah diatur dalam 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 yang menyatakan masa manfaat untuk alat kantor sebesar 5 tahun dan komputer atau peralatan komputer sebesar 4 tahun.

Biaya penyusutan sarana dan prasarana *back office* Seksi Pelayanan paling besar adalah biaya penyusutan 9 unit *Personal*

Computer Unit dengan nilai Rp69.094.800,00 dengan masa manfaat 4 tahun yaitu sebesar Rp17.273.700,00. Penulis menemukan terdapat 7 orang pegawai dan 1 orang Kepala Seksi Pelayanan yang berada pada ruangan *back office* Seksi Pelayanan dan masing-masing memakai 1 *Personal Computer Unit*, sehingga terdapat 1 *Personal Computer Unit* yang menganggur. Terdapatnya sarana dan prasarana yang menganggur tentu akan memperbesar biaya penyusutan dari yang semestinya. Satu *Personal Computer Unit* yang menganggur tersebut sebaiknya dialihkan kepada seksi atau bagian lain yang membutuhkan sehingga dapat memperkecil biaya penyusutannya.

c. Biaya pemeliharaan sarana dan prasarana *back office* Seksi Pelayanan

Tabel 3 menunjukkan biaya pemeliharaan sarana dan prasarana *back office* Seksi Pelayanan pada tahun 2015 sebesar Rp15.665.017,00. Biaya pemeliharaan sarana dan prasarana *back office* Seksi Pelayanan ditentukan oleh biaya pemeliharaan sarana dan prasarana pada KPP Pratama Tenggara. Biaya pemeliharaan sarana dan prasarana pada KPP Pratama Tenggara ditentukan oleh jumlah unit atau nilai sarana dan prasarana yang ada, sehingga adanya sarana dan prasarana yang menganggur akan mengakibatkan pemborosan biaya pemeliharaan yang tidak perlu. Pegawai bagian rumah tangga hendaknya mengadministrasi sarana dan prasarana yang menganggur dan mengalihkannya kepada seksi atau bagian lain yang membutuhkan atau melakukan penghapusan kepada sarana dan prasarana yang dinyatakan dalam kondisi rusak atau usang sehingga dapat meminimalkan biaya pemeliharaannya.

d. Biaya atas barang habis pakai *back office* Seksi Pelayanan.

Tabel 3 menunjukkan biaya atas barang habis pakai *back office* Seksi Pelayanan pada tahun 2015 sebesar Rp172.103.000,00. Biaya atas barang habis pakai sangat mendukung aktivitas yang terjadi pada *back office* Seksi Pelayanan sehingga tingginya biaya ini tidak dapat disalahkan namun harus ada penghematan dalam penggunaannya. Pegawai *back office* sebaiknya melakukan permintaan

barang sesuai dengan jumlah yang dibutuhkan berdasarkan tren tahun-tahun sebelumnya dan dengan mempertimbangkan adanya perubahan yang mungkin terjadi pada tahun berjalan sehingga dapat meminimalkan biaya atas barang habis pakai.

e. Biaya langganan telepon dan daya listrik *back office* Seksi Pelayanan.

Tabel 3 menunjukkan biaya langganan telepon *back office* Seksi Pelayanan pada tahun 2015 sebesar Rp3.873.597,00 dan biaya langganan daya listrik *back office* Seksi Pelayanan pada tahun 2015 sebesar Rp11.290.157,00. Penekanan biaya langganan telepon dan daya listrik dapat dilakukan dengan cara menghemat pemakaian dari penggunaan yang tidak perlu dan bersifat untuk kepentingan pribadi.

f. Biaya perjalanan dinas *back office* Seksi Pelayanan.

Tabel 3 menunjukkan biaya perjalanan dinas *back office* Seksi Pelayanan pada tahun 2015 sebesar Rp68.263.731,00. Biaya perjalanan dinas yang berkaitan dengan tugas pokok dan fungsi *back office* Seksi Pelayanan selama tahun 2015 timbul akibat dari konsekuensi letak KPP Pratama Tenggarong yang berada di Kota Samarinda, sehingga untuk melakukan kegiatan *back office* berupa kegiatan penerimaan dan penatausahaan SPT Tahunan melalui *dropbox* dan penyuluhan dan pelayanan di Pos Pelayanan Tenggarong serta kegiatan penelitian untuk memastikan keberadaan tempat dan kegiatan usaha Wajib Pajak dalam rangka pengukuhan sebagai Pengusaha Kena Pajak (PKP) terhadap Wajib Pajak yang berada di Kabupaten Kutai Kartanegara, Kutai Barat, dan Mahakam Ulu membutuhkan biaya.

Perjalanan dinas *back office* Seksi Pelayanan pada tahun 2015 paling besar adalah perjalanan dinas dalam rangka kegiatan penelitian untuk memastikan keberadaan tempat dan kegiatan usaha Wajib Pajak dalam rangka untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak (PKP) yaitu sebesar Rp30.942.000,00. Perjalanan dinas tersebut paling banyak bertujuan ke Kecamatan Tenggarong yaitu sebanyak 43 kali perjalanan dinas. Perjalanan dinas ke Kecamatan Tenggarong secara keseluruhan termasuk perjalanan dinas dalam rangka kegiatan

penerimaan dan penatausahaan SPT Tahunan melalui *dropbox* dan penyuluhan dan pelayanan di Pos Pelayanan Tenggarong selama tahun 2015 berjumlah 78 kali perjalanan dinas.

Banyaknya perjalanan dinas ke Kecamatan Tenggarong tersebut juga dikarenakan banyaknya Wajib Pajak yang bertempat tinggal atau berkedudukan di Kecamatan Tenggarong yang menurut Tabel 4.3 berjumlah 30.353 Wajib Pajak atau sekitar 20,81% dari total keseluruhan Wajib Pajak yang terdaftar di KPP Pratama Tenggarong per 31 Desember 2015. Untuk meminimalkan biaya perjalanan dinas ini, penulis memberikan beberapa saran yang terdiri dari saran jangka pendek, jangka menengah, dan jangka panjang.

1) Saran Jangka Pendek

Penulis berpendapat sebaiknya perlu adanya kajian ulang terhadap uang harian perjalanan dinas ke Kecamatan Tenggarong mengingat perjalanan dinas ke Kecamatan Tenggarong adalah perjalanan dinas yang paling sering dilakukan. Penghematan uang harian tersebut tetap dibarengi dengan peningkatan aktivitas penyuluhan dan pelayanan di Pos Pelayanan Tenggarong.

2) Saran Jangka Menengah

Peningkatan aktivitas penyuluhan dan pelayanan di Pos Pelayanan Tenggarong ini hanya akan berdampak pada meningkatnya biaya perjalanan dinas ke depannya, selain itu fungsi Pos Pelayanan Tenggarong hanya terbatas pada penyediaan *leaflet*, brosur dan sarana penyuluhan lainnya, konsultasi perpajakan, pendaftaran Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP) Orang Pribadi status karyawan, dan penerimaan SPT Wajib Pajak, sehingga penulis berpendapat KPP Pratama Tenggarong sebaiknya perlu mengusulkan ke Kementerian Keuangan untuk membentuk unit vertikal di bawah KPP Pratama Tenggarong di Kecamatan Tenggarong dengan mengambil lokasi di Pos Pelayanan Tenggarong seperti halnya Kantor Pelayanan Penyuluhan dan Konsultasi Perpajakan (KP2KP) Sendawar di Sendawar, Kutai Barat.

KP2KP merupakan unit vertikal di bawah KPP Pratama yang memiliki tugas melakukan urusan pelayanan, penyuluhan,

konsultasi perpajakan kepada masyarakat, pengamatan potensi perpajakan wilayah, dan pembuatan monografi pajak, serta membantu Kantor Pelayanan Pajak Pratama dalam melaksanakan pelayanan kepada masyarakat.

Manfaat dari dibentuknya KP2KP di Pos Pelayanan Tenggarong adalah adanya Kepala KP2KP dan pegawai yang sehari-hari ditempatkan dan bekerja di sana sehingga tidak perlu lagi adanya penugasan di Pos Pelayanan Tenggarong dan biaya perjalanan dinas ke Pos Pelayanan Tenggarong dalam rangka melaksanakan penerimaan SPT Tahunan melalui *dropbox* dan melaksanakan penyuluhan dan pelayanan dapat dihilangkan. KP2KP juga dapat menjalankan fungsi yang lebih banyak dari apa yang bisa dijalankan oleh Pos Pelayanan. Perjalanan dinas kegiatan penelitian untuk memastikan keberadaan tempat dan kegiatan usaha Wajib Pajak dalam rangka untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak juga dapat diminimalkan.

3) Saran Jangka Panjang

KP2KP dalam pelaksanaannya menemui banyak keterbatasan tidak seperti halnya KPP Pratama. Hal tersebut menjadi pertimbangan penulis untuk memberikan saran jangka panjang agar letak KPP Pratama Tenggarong sebaiknya dapat dipindahkan ke Kecamatan Tenggarong sehingga pelaksanaan fungsi selain fungsi pelayanan juga dapat dioptimalkan dan biaya perjalanan dinas yang terkait dapat diminimalkan.

Tindak lanjut yang dapat dilakukan KPP Pratama Tenggarong untuk menindaklanjuti saran tersebut dengan berpedoman pada Peraturan Menteri Keuangan Nomor 150/PMK.06/2014 tentang Perencanaan Kebutuhan Barang Milik Negara.

Penekanan biaya kapasitas tersedia pada pada *back office* Seksi Pelayanan juga dapat diterapkan pada *front office* Seksi Pelayanan. Pembahasan yang telah diuraikan penulis sebelumnya bertujuan untuk meningkatkan biaya kapasitas kapasitas terpakai (*used capacity*) dan mengurangi biaya kapasitas tersedia (*supplied capacity*) sehingga meningkatkan tingkat efisiensi biaya kapasitas baik di *front office* maupun *back office* Seksi Pelayanan.

3. Tingkat Efisiensi Biaya Kapasitas Seksi Pelayanan

Tingkat efisiensi biaya kapasitas Seksi Pelayanan, baik *front office* (93,39%) dan *back office* (92,92%) menunjukkan angka cukup efisien. Angka cukup efisien tersebut menunjukkan bahwa dengan jumlah 13 pegawai Seksi Pelayanan yang terdiri dari 1 orang Kepala Seksi, 5 orang pegawai *front office*, dan 7 orang pegawai *back office* dan dengan biaya kapasitas yang tersedia cukup efisien untuk menjalankan seluruh aktivitas di Seksi Pelayanan selama tahun 2015. Jika aktivitas-aktivitas di Seksi Pelayanan nantinya mengalami peningkatan, maka langkah selanjutnya adalah melakukan penambahan jumlah pegawai sehingga pelayanan tetap efisien.

PENUTUP

A. Simpulan

Tingkat efisiensi biaya kapasitas di *front office* Seksi Pelayanan menurut perhitungan *Time Driven Activity Based Costing* menunjukkan angka cukup efisien. Angka cukup efisien pada *front office* Seksi Pelayanan menunjukkan bahwa pegawai *front office* yang berjumlah lima orang dan biaya kapasitas yang tersedia pada *front office* cukup efisien untuk menjalankan seluruh aktivitas di *front office* Seksi Pelayanan selama tahun 2015.

Tingkat efisiensi biaya kapasitas *front office* Seksi Pelayanan menunjukkan bahwa masih kurangnya kepatuhan Wajib Pajak dalam melaksanakan hak dan kewajiban perpajakannya. Lokasi KPP Pratama Tenggarong yang jauh dari tempat kedudukan atau usaha Wajib Pajak merupakan salah satu faktor yang menyebabkan Wajib Pajak enggan untuk melaksanakan hak dan kewajiban perpajakannya sehingga menyebabkan *front office* Seksi Pelayanan kurang dapat memaksimalkan aktivitas pelayanan kepada Wajib Pajak.

Tingkat efisiensi biaya kapasitas di *back office* Seksi Pelayanan menurut perhitungan *Time Driven Activity Based Costing* menunjukkan angka cukup efisien. Angka cukup efisien pada *back office* Seksi Pelayanan menunjukkan bahwa pegawai *back office* yang berjumlah tujuh orang dan biaya kapasitas yang tersedia pada *back office* cukup efisien

untuk menjalankan seluruh aktivitas di *back office* selama tahun 2015.

Tingkat efisiensi biaya kapasitas *back office* Seksi Pelayanan menunjukkan bahwa masih banyaknya biaya kapasitas tersedia (*supplied capacity*) di *back office* Seksi Pelayanan yang seharusnya dapat ditekan atau dikendalikan untuk meningkatkan tingkat efisiensi biaya kapasitas.

Penelitian ini juga memberikan kesimpulan bahwa model *Time Driven Activity Based Costing* dapat diterapkan pada instansi pemerintah untuk mengetahui besarnya biaya kapasitas yang tersedia dan biaya kapasitas terpakai beserta tingkat efisiensinya. Informasi yang diperoleh dari penghitungan biaya kapasitas dapat digunakan sebagai bahan evaluasi dan dasar pengambilan keputusan.

B. Saran

Saran untuk meningkatkan tingkat efisiensi biaya kapasitas pada *front office* Seksi Pelayanan adalah KPP Pratama Tenggarong hendaknya meningkatkan penyuluhan dan sosialisasi perpajakan yang difokuskan pada peningkatan pemahaman administrasi perpajakan, hak, kewajiban dan manfaat pajak, dengan demikian akan meningkatkan kepatuhan Wajib Pajak. Semakin banyak Wajib Pajak yang patuh melaksanakan hak dan kewajiban perpajakannya akan meningkatkan aktivitas *front office* dalam memberikan pelayanan kepada Wajib Pajak sehingga meningkatkan tingkat efisiensi biaya kapasitas pada *front office* Seksi Pelayanan. Saran untuk meningkatkan tingkat efisiensi biaya kapasitas pada *back office* Seksi Pelayanan adalah KPP Pratama Tenggarong hendaknya dapat mengendalikan biaya kapasitas tersedia.

Saran penulis untuk penelitian berikutnya adalah agar melakukan penelitian pada beberapa seksi atau departemen yang memiliki karakteristik aktivitas yang berbeda sehingga dapat diketahui sejauh mana keakuratan penerapan metode *Time Driven Activity Based Costing* dalam melakukan penghitungan dan analisis tingkat efisiensi biaya kapasitas secara keseluruhan. Metode observasi dan wawancara dalam memperoleh informasi waktu yang dibutuhkan pada masing-masing aktivitas yang digunakan pada penelitian ini belum cukup memadai untuk digunakan pada seksi atau departemen yang

aktivitas dan kegiatannya lebih banyak bersifat analisis daripada bersifat klerikal, sehingga penulis memberikan saran untuk menambahkan metode *survey* dan kuesioner agar data estimasi waktu yang diperoleh dapat lebih tepat.

DAFTAR PUSTAKA

Anonim. Badan Pusat Statistik Provinsi Kalimantan Timur. 2016. Keadaan Angkatan Kerja Kalimantan Timur 2015. Samarinda: Badan Pusat Statistik Provinsi Kalimantan Timur.

_____. Direktorat Jenderal Pajak. 2015. *Surat Direktur Jenderal Pajak Nomor S-1723/PJ/UP.90/2015 tentang Pengaturan Jam Kerja Selama Bulan Ramadhan 1436 H*. Jakarta: Sekretariat Direktorat Jenderal Pajak.

_____. Kementerian Keuangan. 2006. *Peraturan Menteri Keuangan Nomor 140/PMK.01/2006 tentang Pedoman Pelaksanaan Analisis Beban Kerja (Work Load Analysis) di Lingkungan Departemen Keuangan*. Jakarta: Sekretariat Jenderal Kementerian Keuangan.

_____. 2013. *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*. Jakarta: Sekretariat Jenderal Kementerian Keuangan.

_____. 2014. *Peraturan Menteri Keuangan Nomor 150/PMK.06/2014 tentang Perencanaan Kebutuhan Barang Milik Negara*. Jakarta: Sekretariat Jenderal Kementerian Keuangan.

_____. 2014. *Peraturan Menteri Keuangan Nomor 211/PMK.01/2014 tentang Hari dan Jam Kerja di lingkungan Kementerian Keuangan*. Jakarta: Sekretariat Jenderal Kementerian Keuangan.

- _____. 2015. *Keputusan Menteri Keuangan Nomor 559/KMK.01/2015 tentang Uraian Jabatan Struktural Instansi Vertikal dan Unit Pelaksana Teknis di Lingkungan Direktorat Jenderal Pajak*. Jakarta: Sekretariat Jenderal Kementerian Keuangan.
- _____. Kementerian PANRB. 2014. *Keputusan Bersama Menteri Agama, Menteri Tenaga Kerja dan Transmigrasi, dan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi Nomor 16 Tahun 2014, Nomor 310 Tahun 2014, Nomor 07/SKB/MENPAN-RB/09/2014 tentang Perubahan atas Keputusan Bersama Menteri Agama, Menteri Tenaga Kerja dan Transmigrasi, dan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi Nomor 05 Tahun 2014, Nomor 3/SKB/MEN/V/2014, Nomor 02/SKB/MENPAN/V/2014 tentang Hari Libur Nasional dan Cuti Bersama Tahun 2015*. Jakarta: Sekretariat Jenderal Kementerian PANRB.
- _____. 2015. *Surat Edaran Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi Nomor 8 Tahun 2015 tentang Kewajiban Penyampaian Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan Wajib Pajak Orang Pribadi oleh Aparatur Sipil Negara/Anggota Tentara Nasional Indonesia/Kepolisian Republik Indonesia melalui e-Filing*. Jakarta: Sekretariat Jenderal Kementerian PANRB.
- _____. Republik Indonesia. 1976. *Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 24 Tahun 1976 tentang Cuti Pegawai Negeri Sipil*. Jakarta: Sekretariat Negara.
- Basuki Rakhmad. 2013. *Mengapa Kita (Tidak) Patuh Pajak?*. <http://hamudunia.blogspot.co.id/2013/06/mengapa-kita-tidak-patuh-pajak.html>. (Diakses pada: 13 April 2017).
- Dertania Irwanti. 2014. *Analisis Biaya Kapasitas di Instansi Pemerintah dengan Menggunakan Time Driven Activity Based Costing (Studi Kasus Kantor Pelayanan Pajak Madya Malang)*. Tangerang Selatan: Sekolah Tinggi Akuntansi Negara.
- Kaplan, R & Anderson, Steven. 2003. *Time-Driven Activity-Based Costing*. Harvard Business Review.
- Mahmudi. 2010. *Manajemen Kinerja Sektor Publik*. Yogyakarta: UPP STIM YKPN.
- Mardiasmo. 2009. *Akuntansi Sektor Publik*. Yogyakarta: Penerbit Andi.