



KENDALA DAN KELEMAHAN SISTEM PENGANGGARAN BERBASIS KINERJA SEKTOR PUBLIK: SUATU TINJAUAN

A.M. Nur Ramadhana Nashrul Ummam¹⁾; Nurlaely Qodarina²⁾; Putri Istika Ratu Siregar³⁾; Amrie Firmansyah⁴⁾

¹⁾ 4132210022_nur@pknstan.ac.id, Politeknik Keuangan Negara STAN

²⁾ 4132210018_nurlaely@pknstan.ac.id, Politeknik Keuangan Negara STAN

³⁾ 4132210044_putri@pknstan.ac.id, Politeknik Keuangan Negara STAN

⁴⁾ amrie@pknstan.ac.id, Politeknik Keuangan Negara STAN

Abstract

Based on the State Finance Law package, there has been a change in the mindset of managing state finances to prioritize efficiency and effectiveness and encourage accountability and transparency. Performance Based Budgeting (PBK), described in Government Regulation Number 17 of 2017, is a new beginning for the role of the budget in national development. This study reviews the constraints and weaknesses of performance-based budgeting in government organizations. This study uses a quantitative method with a scoping review approach. The data used in this study are references in the form of rules and journal articles. The scoping review results are used as the basis for discussion analysis. This study concludes that the process of implementing performance-based budgeting needs much improvement by government organizations. In addition, government organizations need to adjust to the challenges they face and make improvements at the macro level in an institutional arrangement. Although some regulations regarding performance-based budgeting are considered to be better than the previous budgeting approach, achieving better implementation requires continuous improvement of performance-based budgeting due to changing conditions. It needs to achieve perfection and the best formulation of performance-based budgeting.

Keywords: *Performance-Based Budgeting, public sector, weakness, improvement, accountability.*

Abstrak

Paket UU Keuangan Negara menegaskan bahwa telah terjadi perubahan pengelolaan keuangan negara yang menekankan pada efektivitas dan efisiensi sekaligus mendorong tanggung jawab dan keterbukaan. Peraturan Pemerintah Nomor 17 Tahun 2017 memperkenalkan paradigma penganggaran berbasis kinerja (PBK), yang mengantarkan era baru terkait dengan kontribusi anggaran bagi kemajuan bangsa. Penelitian ini bertujuan untuk mengulas kendala dan kelemahan atas implementasi anggaran berbasis kinerja pada organisasi pemerintah. Penelitian ini menggunakan metode kuantitatif dengan pendekatan scoping review. Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah referensi berupa aturan dan artikel jurnal. Hasil scoping review tersebut digunakan sebagai dasar analisis pembahasan. Penelitian ini menyimpulkan bahwa proses implementasi penganggaran berbasis kinerja perlu banyak perbaikan oleh organisasi pemerintah. Selain itu, organisasi pemerintah perlu menyesuaikan tantangan yang dihadapi dan melakukan perbaikan pada level makro yang bersifat institutional arrangement. Meskipun beberapa peraturan mengenai penganggaran berbasis kinerja dianggap sudah lebih baik dibandingkan dengan pendekatan penganggaran sebelumnya, akan tetapi untuk mencapai implementasi yang lebih baik, dibutuhkan penyempurnaan terus-menerus dari penganggaran berbasis kinerja karena kondisi dan kebutuhan yang terus berubah guna mencapai kesempurnaan dan formulasi terbaik dari penganggaran berbasis kinerja.

Kata Kunci: Akuntabilitas, Kelemahan, Penganggaran Berbasis Kinerja, Penyempurnaan, Sektor publik.

PENDAHULUAN

Anggaran adalah rencana keuangan pemerintah yang disusun sesuai dengan prinsip-prinsip yang berlaku untuk mencapai tujuan negara yaitu kesejahteraan rakyat. Sebagai bagian dari upaya meningkatkan taraf hidup masyarakat, pemerintah telah melakukan reformasi pengelolaan belanja publik dengan menerapkan prinsip akuntabilitas, transparansi, profesionalisme, dan adanya audit eksternal. Reformasi ini ditandai dengan diberlakukannya paket peraturan perundang-undangan keuangan negara, salah satunya adalah Undang-Undang (UU) Nomor 17 Tahun 2003 Tentang Keuangan Negara.

UU Nomor 17 Tahun 2003 mengatur bahwa rencana kerja dan anggaran disusun berdasarkan prestasi kerja yang ingin dicapai, maka implementasi penganggaran berbasis kinerja (PBK) dimulai (Undang-Undang RI, 2003). Namun, PBK baru dapat dilaksanakan



secara penuh pada tahun 2011 karena adanya format baru indikator kinerja dalam dokumen anggaran seperti Rencana Kerja Anggaran Kementerian/Lembaga (RKA-KL). Dalam awal penerapannya, PBK menunjukkan berbagai manfaat seperti mampu memperbaiki akuntabilitas belanja publik karena PBK mengaitkan pengelolaan keuangan dan sumber daya lainnya dengan kinerja yang ingin dicapai. PBK juga dapat mendorong terciptanya suatu kerangka kerja yang dapat digunakan sebagai alat evaluasi dan monitoring. Penerapan PBK memberikan harapan baik bagi penganggaran pada organisasi sektor publik karena sebelumnya penganggaran dilakukan dengan metode tradisional/konvensional. Metode tersebut tidak memuat indikator kinerja anggaran dalam upaya mencapai tujuan pelayanan publik. Penetapan metode ini hanya didasarkan pada jumlah anggaran yang tersedia sehingga program/kegiatan dapat diubah menyesuaikan dengan jumlah anggaran. Kondisi tersebut dianggap menghambat efektivitas pelayanan publik yang seharusnya menentukan target kinerjanya berdasarkan sasaran strategis/tujuan organisasi. Selain itu, penganggaran secara konvensional juga masih didominasi oleh penyusunan anggaran dengan jumlah realisasi anggaran tahun sebelumnya yang menyebabkan tidak terdapat perubahan mendasar pada anggaran baru. Kondisi tersebut memungkinkan anggaran baru yang disusun tidak sejalan dengan kondisi riil atas kebutuhan dan kepentingan masyarakat secara umum karena penyusunan anggaran tersebut hanya berorientasi pada input.

PBK diharapkan lebih memberikan manfaat dan sesuai dengan konsep penganggaran yang dibutuhkan dalam sektor publik, sehingga perlu adanya transformasi pada sistem penganggaran yang berorientasi pada kinerja. Perbedaan mendasar antara sistem yang diterapkan sebelum PBK dengan PBK adalah orientasi dari anggaran itu sendiri. Pada sistem sebelumnya, penganggaran berorientasi pada bagaimana penyediaan sumber daya masukan yang akan diperlukan oleh setiap organisasi pemerintah, sedangkan dalam penerapan pendekatan PBK lebih berorientasi kepada hasil yang akan dicapai dalam penetapan alokasi sumber daya. Adanya hubungan yang sejalan antara penyediaan sumber daya dan hasil yang diharapkan, PBK dianggap lebih logis secara konseptual dibandingkan dengan sistem penganggaran sebelumnya. Namun, metode baru dalam perencanaan anggaran belum dievaluasi kelayakan dan keandalannya karena kurangnya data yang tersedia untuk penelitian dan evaluasi program.

PBK diyakini memiliki kelebihan antara lain anggaran disusun berdasarkan kegiatan yang akan dilakukan menggunakan anggaran tersebut dengan estimasi biaya yang sudah ditentukan dengan memberikan target pencapaian yang telah dikonversi dan diukur secara kuantitatif, penekanan pelaksanaannya dilakukan berdasarkan kebutuhan untuk mengukur output dan input. Anggaran berbasis kinerja ini juga memberikan transparansi terhadap data-data kinerja sehingga memungkinkan legislatif untuk menambah atau mengurangi dari jumlah yang diminta dalam fungsi dan aktivitas tertentu. Selain itu, PBK sendiri menyediakan sistem pengendalian yang lebih untuk eksekutif kepada bawahannya dan menekankan aktivitas dan output dari penggunaan anggaran dibandingkan berapa besaran anggaran yang digunakan dalam aktivitas.

Namun, dalam praktiknya masih terdapat beberapa kelemahan implementasi PBK. Perubahan paradigma penganggaran dari sistem tradisional ke PBK tidak selalu dijalankan dengan baik. Walaupun sudah terdapat aturan yang mengatur anggaran berbasis kinerja yang lebih mengedepankan efisiensi dan efektivitas serta mendorong terwujudnya akuntabilitas dan transparansi, penerapan PBK oleh instansi pemerintah tidak langsung berjalan dengan baik. Penerapan tersebut tetap melalui suatu proses dengan perbaikan dari semua sisi seperti penyiapan kompetensi pegawai, sistem dan prosedur yang dijalankan, dan dukungan semua pihak. Oleh karena itu, bahasan atas implementasi PBK perlu diulas lebih lanjut.



Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengkaji kendala dan kelemahan implementasi PBK organisasi sektor publik. Beberapa penelitian sebelumnya telah melihat ke dalam subjek ini, namun jumlahnya masih terbatas. Menurut Biswan & Grafitanti (2020), terdapat kelemahan pada pola pikir bahwa anggaran harus terus meningkat dari tahun ke tahun, serta perilaku yang beranggapan bahwa jika tidak ada anggaran maka instansi pemerintah tidak akan melakukan kegiatan tertentu. Dipayana et al. (2017) meneliti permasalahan yang muncul dalam penganggaran berbasis kinerja, seperti perbedaan dokumen perencanaan dan penganggaran, pelaporan kinerja yang kurang baik, sumber daya manusia yang perlu diperkuat, dan sistem terintegrasi yang masih belum optimal. Taufiqurrahman (2014) menyimpulkan bahwa pemerintah belum mampu mengubah pola pikir para pelaksana teknis administrasi pemerintahan, sehingga gagal melaksanakan reformasi pengelolaan keuangan. Puspitasari (2013) menyimpulkan bahwa penerapan PBK di beberapa pemerintah daerah perlu dilakukan perbaikan secara substansi, bukan hanya dari sisi administrasi. Jaswin et al. (2019) menemukan bahwa pegawai pemerintah daerah masih belum memahami indikator capaian SPM dan PBK dengan baik. Suryanto & Kurniati (2019) menyimpulkan bahwa sistem penganggaran sebelumnya terdapat beberapa kelemahan, sehingga instansi pemerintah perlu menggunakan PBK.

Penelitian diharapkan dapat digunakan sebagai tambahan literatur yang mengulas kendala dan kelemahan atas penerapan penganggaran berbasis kinerja pada instansi pemerintah. Selain itu, penelitian ini juga diharapkan dapat digunakan oleh Kementerian Keuangan dalam menelaah dan mengawasi penerapan penganggaran berbasis kinerja oleh Kementerian/Lembaga.

KAJIAN PUSTAKA

Pengertian Penganggaran Berbasis Kinerja

Untuk mencapai tujuannya, organisasi sektor publik perlu membuat anggaran secara teratur. Dalam organisasi pemerintahan, anggaran merupakan salah satu komponen kegiatan perencanaan. Penyusunan anggaran pemerintah mengacu pada tiga pilar sistem penganggaran, yaitu penganggaran terintegrasi, penganggaran berbasis kinerja, dan kerangka belanja jangka menengah (Departemen Keuangan RI, 2009). Ketiga pilar ini diharapkan dapat memperbaiki proses penganggaran menjadi lebih akuntabel. Pendekatan pilar berfokus pada penganggaran berbasis kinerja dalam praktiknya. Implementasi penganggaran berbasis kinerja didukung oleh dua pendekatan lainnya, yaitu penganggaran terintegrasi dan kerangka pengeluaran jangka menengah (KPJM). Pendekatan penganggaran terpadu diperlukan untuk penerapan penganggaran berbasis kinerja, sedangkan pendekatan KPJM menjamin kesinambungan dalam penyediaan anggaran kegiatan karena dirancang untuk tiga atau lima tahun ke depan. Sistem penganggaran berbasis kinerja berorientasi pada keluaran dan hasil organisasi dan terkait erat dengan visi, misi, dan rencana strategis organisasi. Dalam praktiknya, sistem penganggaran ini mengalokasikan sumber daya untuk program dan mengandalkan pengukuran keluaran dan hasil untuk menilai kinerja organisasi. Tidak dapat dipungkiri bahwa PBK telah menjadi landasan sistem penganggaran terbaik hingga saat ini.

Ciri utama PBK adalah bahwa anggaran disusun dengan memperhatikan keterkaitan antara pendanaan (input) dan hasil (outcome) yang diharapkan, sehingga PBK dapat memberikan informasi tentang efektivitas dan efisiensi kegiatan. Perencanaan dan penganggaran pembangunan nasional disusun dengan pendekatan penganggaran berbasis program (*money following program*) melalui PBK. Di Indonesia, PBK diatur dalam Peraturan Pemerintah Nomor 17 Tahun 2017 tentang Sinkronisasi Proses Perencanaan dan Penganggaran Pembangunan Nasional (Peraturan Pemerintah RI, 2017). Peraturan ini secara umum menjelaskan tahapan penganggaran APBN. Namun jika dicermati, akan ditemukan penjelasan



tentang fungsi, kedudukan, dan kewenangan Kementerian Keuangan dalam pembangunan nasional. Selanjutnya, peraturan ini menjelaskan penyusunan perencanaan dan penganggaran pembangunan nasional melalui anggaran berbasis kinerja, yang dilakukan melalui kerangka pendanaan, kerangka regulasi, dan kerangka pelayanan publik dan investasi. Peraturan tersebut juga menjelaskan evaluasi kinerja pembangunan, serta anggaran dan kebijakan tahun berjalan, dan hasil evaluasi tersebut kemudian dibahas untuk menyiapkan bahan rencana tema, target, arah kebijakan, dan prioritas pembangunan tahunan.

Prinsip dan Tujuan Penganggaran Berbasis Kinerja

Ada tiga prinsip dalam penganggaran berbasis kinerja, menurut Pedoman Pelaksanaan Penganggaran Berbasis Kinerja (Departemen Keuangan RI, 2009). Prinsip pertama, berorientasi pada keluaran dan hasil, mengacu pada alokasi anggaran yang disusun dalam rencana kerja dan dokumen anggaran, yang dimaksudkan untuk memaksimalkan manfaat dengan memanfaatkan sumber daya secara efisien. Program/kegiatan harus diarahkan untuk mencapai hasil dan keluaran yang ditentukan dalam rencana. Prinsip kedua adalah fleksibilitas, yang menggambarkan keluwesan pimpinan unit kerja dalam melaksanakan kegiatan untuk mencapai output sesuai rencana dengan tetap berpegang pada prinsip *let the manager manage*. Penerapan prinsip ini termasuk menentukan metode dan tahapan kegiatan untuk mencapai keluaran dan hasil pada saat pelaksanaan kegiatan, yang mungkin berbeda dengan rencana kegiatan. Metode dan tahapan kegiatan, serta alokasi anggaran yang dibuat pada saat perencanaan, menjadi landasan pelaksanaan kegiatan. Seorang kepala satuan kerja bertanggung jawab atas penggunaan dana dan pencapaian sasaran kinerja yang telah ditetapkan dalam rangka akuntabilitas (hasil) pengelolaan keuangan negara. Prinsip ketiga adalah uang mengikuti fungsi, fungsi mengikuti struktur, bahwa pengalokasian anggaran untuk mendanai suatu kegiatan didasarkan pada tugas dan fungsi unit kerja sesuai dengan tujuan dibentuknya (biasanya dinyatakan dalam peraturan perundang-undangan yang berlaku).

Instrumen dalam Penganggaran Berbasis Kinerja

Dalam penerapan PBK, terdapat beberapa instrumen di dalamnya yang digunakan untuk memastikan pelaksanaan PBK dapat mencapai tujuan yang diinginkan. Adapun indikator-indikator tersebut meliputi indikator kinerja, standar biaya, dan evaluasi kinerja. Ketiga instrumen tersebut memiliki peran dan fungsinya masing-masing dalam memastikan PBK berjalan sesuai landasan konseptual yang telah dijelaskan sebelumnya.

Instrumen yang pertama yaitu indikator kinerja. Sebuah instrumen dalam PBK yang digunakan oleh instansi pemerintah untuk mengukur kinerjanya. Dalam penyusunan RKA K/L, instrumen yang digunakan adalah indikator kinerja hasil pembahasan pertemuan tiga pihak atas rencana kerja K/L. Hal tersebut sebagai upaya dalam mewujudkan sinkronisasi, perencanaan dan penganggaran pembangunan nasional. Kinerja dalam PMK 208/PMK.02/2019 tentang Petunjuk Penyusunan dan Penelaahan RKA K/L diartikan sebagai suatu prestasi kerja dalam bentuk output atau keluaran dari suatu kegiatan atau hasil (sasaran/*outcome* dari suatu program yang dapat diukur secara kuantitas dan kualitasnya (Kementerian Keuangan RI, 2019). Sementara itu, indikator kinerja merupakan alat yang digunakan untuk mengukur bagaimana *output* dan *outcome* yang menjadi gambaran kinerja dari suatu instansi pemerintah (Kementerian Keuangan RI, 2019).

Instrumen kedua dalam PBK yaitu standar biaya yang digunakan untuk mencerminkan dana yang diperlukan untuk menghasilkan *output* dan/atau *outcome* atas suatu kegiatan. Melalui standar biaya juga dapat dilihat komponen-komponen atau item yang harus dibiayai. Standar biaya dalam pelaksanaan PBK mempunyai peran dalam menetapkan unit cost dari masing-masing komponen serta memastikan setiap biaya yang ditetapkan menggunakan harga yang paling ekonomis dengan tetap memperhatikan kualitas produk. Standar biaya yang terdiri atas standar biaya masukan (SBM) dan standar biaya keluaran (SBK) dapat diartikan sebagai suatu



satuan biaya yang telah ditetapkan sebagai acuan dalam melakukan perhitungan kebutuhan anggaran dalam menyusun RKA K/L untuk tahun yang direncanakan.

Kedua instrumen PBK sebelumnya kemudian dilengkapi dengan suatu instrumen evaluasi kinerja. Evaluasi kinerja anggaran merupakan suatu proses pengukuran, penilaian, serta analisis suatu kinerja anggaran pada tahun anggaran berjalan dan tahun anggaran sebelumnya. Hasil evaluasi nantinya digunakan untuk menyusun rekomendasi guna meningkatkan kinerja anggaran. Proses penilain kinerja dilakukan dengan menilai capaian atas sasaran kinerja, konsistensi perencanaan dan implementasinya serta penyerapan anggaran. Sementara itu, proses analisis kinerja anggaran merupakan proses analisis atas perbedaan yang terjadi yang nantinya digunakan sebagai dasar dalam merumuskan alternatif solusi. Proses evaluasi kinerja diharapkan dapat menyempurnakan indikator kinerja untuk tahap selanjutnya serta memberikan rekomendasi kelangsungan kebijakan. Ketiga instrumen dalam PBK tersebut saling berkaitan dalam rangkaian pelaksanaan PBK agar setiap pelaksanaan anggaran berbasis kinerja dapat mencapai tujuan yang diinginkan.

METODE

Metode kualitatif dengan metodologi *scoping review* digunakan dalam penelitian ini. Pendekatan *scoping review*, menurut Arksey & Malley (2005), digunakan untuk menemukan literatur yang mendalam dan komprehensif yang telah dikumpulkan dari berbagai sumber dengan menggunakan berbagai metodologi penelitian dan memiliki keterkaitan dengan masalah kajian. Penelitian ini menganalisis keadaan sebelum dan sesudah penerapan PBK sesuai dengan peraturan yang berlaku, dan membandingkannya dengan referensi terkait lainnya. Analisis dalam penelitian ini didasarkan pada kesimpulan dari tahap-tahap yang dilakukan dalam proses *scoping review*.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Implementasi Penganggaran Berbasis Kinerja di Sektor Publik

Penganggaran berbasis kinerja di Indonesia telah berjalan hampir dua dekade. Namun, kesuksesan pada masing-masing organisasi sektor publik sangat beragam dan bergantung pada kondisi masing-masing unit kerja. Sitepu et al. (2014) menemukan beberapa temuan dalam penelitiannya. Pertama, masih terdapat 26% responden yang menyatakan tidak setuju bahwa pelaksanaan PBK pada unit kerja mereka telah sesuai antara teori dan praktik. Hasil tersebut mengindikasikan bahwa masih diperlukan pelatihan serta sosialisasi mengenai PBK pada tiap unit kerja. Kedua, mayoritas responden berpendapat bahwa pengurangan anggaran yang dilakukan belum mampu menghasilkan peningkatan *output/outcome*. Hal ini mengindikasikan bahwa efisiensi anggaran belum dapat tercapai secara optimal dalam penerapan PBK. Ketiga, masih terdapat unit kerja yang belum mampu melaksanakan koordinasi yang baik dengan unit kerja lain dalam rangka menghindari penganggaran ganda atas aktivitas yang sama. Hal ini menunjukkan bahwa permasalahan mengenai efektivitas dalam berkoordinasi belum dapat terpecahkan meskipun telah dilakukan restrukturisasi program dan kegiatan di seluruh K/L. Berdasarkan hasil survei tersebut menunjukkan bahwa dalam proses implementasi PBK, masih terdapat banyak perbaikan yang perlu untuk dilakukan oleh masing-masing unit kerja dengan menyesuaikan masing-masing tantangan yang dihadapi. Perbaikan juga perlu dilakukan pada level makro yang bersifat *institutional arrangement*.

Kelemahan Implementasi Penganggaran Berbasis Kinerja di Kementerian/Lembaga

Biswan & Grafitanti (2020) menemukan beberapa kelemahan dalam penerapan PBK. Pertama, terdapat keyakinan yang salah bahwa anggaran harus terus meningkat dari tahun ke tahun, serta perilaku yang beranggapan bahwa jika tidak ada anggaran maka kegiatan tertentu tidak dapat dilakukan. Dalam sistem PBK, terdapat prosedur untuk merevisi anggaran sehingga



instansi pemerintah tidak perlu khawatir apabila terjadi kekurangan anggaran. Anggaran tidak harus selalu meningkat dari tahun ke tahun dengan kondisi *output* dan *outcome* yang sama dengan periode anggaran sebelumnya. Kedua, selama proses penyusunan anggaran, setiap instansi pemerintah berlomba-lomba mengajukan anggaran yang besar. Terkait dengan kondisi tersebut, pemahaman tentang penganggaran berbasis kinerja, khususnya di kalangan penyusun anggaran dan pimpinan instansi pemerintah perlu untuk ditingkatkan. Proses sosialisasi akan menjembatani kesenjangan antara perencanaan dan pelaksanaan anggaran (Dahana & Ermwati, 2020).

Ketiga, output masih dimaknai sebagai dokumen administratif dalam kondisi saat ini. Output adalah barang atau jasa yang dihasilkan sebagai hasil dari kegiatan yang dilakukan untuk membantu pencapaian tujuan dan sasaran program dan kegiatan. Indikator keluaran penganggaran berbasis kinerja diperhitungkan saat menyusun anggaran. Akibatnya, indikator output menjadi sangat penting dalam menentukan kualitas belanja. Keluaran yang baik akan menghasilkan hasil yang baik, dan kemudian manfaat yang baik diharapkan. PBK meningkatkan efektivitas program K/L dan mengurangi duplikasi kegiatan K/L, meskipun salah satu yang paling sulit adalah masalah penganggaran berbasis kinerja adalah pengembangan ukuran kinerja (Marsus & Mas'udin, 2020). Adapun hambatan implementasi PBK adalah terkait dengan kurangnya kesadaran sumber daya dan kurangnya keakraban dengan sistem penganggaran berbasis kinerja otomatis (Mohammadipour, 2014). Apabila diinginkan hasil yang optimal, maka sistem PBK mensyaratkan pelaku penganggaran memahami sepenuhnya setiap kegiatan, *input*, *output*, bahkan *outcome* yang akan dicapai.

Kelemahan Implementasi Penganggaran Berbasis Kinerja di Pemerintah Daerah

Taufiqurrahman (2014) menemukan beberapa kelemahan terkait dengan implementasi PBK di pemerintah daerah. Tidak semua unit kerja yang bertindak sebagai unit pelayanan mampu menyusun dan menyusun Standar Pelayanan Minimal (SPM) yang dapat digunakan untuk menetapkan target hasil minimal. Padahal, keberadaan SPM diperlukan untuk konsep teoritis sistem penganggaran berbasis kinerja. Dari sisi legalitas, pemerintah telah menerbitkan peraturan yang mengatur tentang penyusunan dan penerapan SPM, antara lain Peraturan Pemerintah Nomor 2 Tahun 2019 tentang Standar Pelayanan Minimal. Oleh karena itu, syarat terpenting terkait dengan penerapan SPM ini adalah bagaimana pembuat kebijakan dapat menekankan unit-unit pelayanan untuk menyusun dan merumuskan SPM sebagai dasar pengesahan usulan anggarannya.

Selain itu, biaya yang digunakan untuk mendanai output dalam Standard Cost Analysis (ASB) tidak menggunakan metode perhitungan biaya yang memadai atau standard costing yang jelas. Hal ini berbeda dengan praktek di sektor swasta, di mana *standard pricing* dapat dihitung dari data masa lalu yang dihasilkan oleh sistem akuntansi yang ada setelah disesuaikan dengan elemen lain menggunakan sistem costing seperti *activity-based costing*.

Selanjutnya, dokumen penyusunan anggaran pemerintah daerah hanya terfokus pada penjabaran nama program, kegiatan, dan sub kegiatan, namun substansi ukuran kinerja belum dirumuskan dalam indikator kinerja yang memadai. Hal inilah yang mengakibatkan terdapat masalah dalam penetapan indikator RKA-KL, yaitu ketidakcukupan indikator kinerja *output*, apalagi *outcome*. Mekanisme pengumpulan data kinerja untuk *benchmarking* belum dilaksanakan. Data kinerja dikumpulkan untuk mendapatkan data yang akurat, lengkap, tepat waktu, dan konsisten untuk pengambilan keputusan. Pengumpulan data kinerja yang digunakan sebagai indikator kinerja kegiatan terdiri dari indikator *input*, *output*, dan *outcome* yang dilakukan secara terencana dan sistematis setiap tahun untuk mengukur penghematan, efektivitas, efisiensi, dan kualitas pencapaian target.

Masalah lainnya adalah sistem pengukuran kinerja belum sepenuhnya terwujud karena belum ada kegiatan evaluasi untuk mengukur hasil kinerja. Berdasarkan hasil perhitungan



pengukuran kinerja kegiatan, evaluasi terhadap pencapaian setiap indikator kinerja kegiatan perlu dilakukan untuk memberikan tambahan penjelasan mengenai faktor-faktor yang mendukung berhasil atau tidaknya pelaksanaan suatu kegiatan. Analisis efisiensi digunakan untuk mengevaluasi kinerja dengan membandingkan output dengan input baik untuk rencana maupun realisasinya. Taufiqurrahman (2014) juga menyimpulkan bahwa tidak dikenal *reward* atau *punishment* dalam pelaksanaan anggaran di pemerintah daerah. Tidak ada pengakuan bagi unit kerja yang dianggap berhasil memenuhi target kerjanya. Padahal, insentif atau disinsentif untuk unit kerja yang berhasil atau tidak berhasil dapat digunakan untuk mencapai penghargaan atau hukuman.

Penyempurnaan dari Penerapan Penganggaran Berbasis Kinerja

Menurut Pedoman Penyusunan Anggaran Berbasis Kinerja, salah satu cara untuk melakukan penyempurnaan dari implementasi penganggaran berbasis kinerja adalah dengan melakukan penyempurnaan administrasi secara terus-menerus (Departemen Keuangan RI, 2009). Untuk dapat melakukan penyempurnaan tersebut, maka dibutuhkan sumber daya yang cukup, baik waktu, uang maupun orang. Penyempurnaan sistem administrasi dilakukan dengan mempersiapkan instrumen pengukuran anggaran berbasis kinerja secara terus-menerus. Pada instrumen sumber daya manusia yang cukup adalah tersedianya upaya peningkatan PBK berupa adanya pelatihan dan pendidikan untuk memberikan keterampilan yang menunjang peningkatan pegawai yang berkualitas dalam melaksanakan implementasi anggaran berbasis kinerja. Sumber daya berupa anggaran dan waktu merupakan upaya pemerintah untuk dapat mampu menyediakan perencanaan yang tepat dengan anggaran yang efektif dan tepat guna untuk menyempurnakan implementasi dari PBK. Sejalan dengan hal tersebut, Sembiring (2009) menyatakan bahwa PBK secara signifikan dipengaruhi oleh komitmen organisasi terhadap perbaikan sistem administrasi, sumber daya yang cukup, dan secara bersamaan penerapan *reward* dan *punishment* dijalankan dengan jelas dan tegas.

PENUTUP

Simpulan

PBK menjadi sebuah terobosan dalam pelaksanaan penganggaran untuk mencapai pembangunan nasional. Pendekatan penganggaran berbasis kinerja sendiri telah memberikan banyak perubahan yang membawa banyak kelebihan dan terobosan yang lebih sesuai dengan tujuan pembangunan nasional. Selain itu, PBK dianggap lebih rasional dibandingkan pendekatan penganggaran yang digunakan sebelumnya. Namun, dalam proses implementasi PBK, masih banyak perbaikan yang perlu dilakukan oleh instansi pemerintah dalam menyesuaikan tantangan yang dihadapi. Instansi pemerintah juga perlu untuk melakukan perbaikan pada level makro yang bersifat *institutional arrangement*. Hal tersebut guna memastikan penerapan PBK benar-benar mampu memberikan dampak perbaikan atas kinerja pemerintah secara umum. Selain itu, meskipun beberapa peraturan mengenai PBK dianggap sudah lebih baik dibandingkan dengan pendekatan penganggaran sebelumnya, tentunya masih dibutuhkan penyempurnaan terus-menerus dari PBK.

Saran

Penelitian ini hanya menggunakan referensi dari artikel jurnal sebagai dasar analisis pembahasan sehingga masih terdapat tingkat subyektifitas ulasan dalam penelitian ini. Penelitian selanjutnya dapat menggunakan wawancara kepada beberapa narasumber terkait untuk mendapatkan hasil penelitian yang lebih komprehensif. Penelitian selanjutnya juga dapat melakukan pengujian penganggaran berbasis kinerja dengan beberapa faktor dengan menggunakan metode kuantitatif. Penelitian ini menyarankan kepada Kementerian Keuangan terkait dengan pengawasan pelaksanaan penganggaran berbasis kinerja yang dilakukan oleh Kementerian/Lembaga. Kementerian/Lembaga perlu melakukan penyempurnaan terhadap



administrasi anggaran berbasis kinerja secara terus-menerus agar dapat menemukan formulasi yang paling tepat dan efektif untuk menyusun anggaran berbasis kinerja. Selain itu, penerapan berbasis kinerja memerlukan peningkatan kualitas sumber daya manusia.

DAFTAR PUSTAKA

- Arksey, H., & Malley, L. O. (2005). Scoping studies: towards a methodological framework. *International Journal of Social Research Methodology*, 8(1), 19–32. <https://doi.org/10.1080/1364557032000119616>
- Biswan, A. T., & Grafitanti, I. D. (2020). Memaknai kembali penganggaran berbasis kinerja berdasarkan studi implementasi penganggaran sektor publik. *Jurnal Manajemen Perbendaharaan*, 2(1), 73–79. <https://doi.org/10.33105/jmp.v2i1.368>
- Dahana, M. A., & Ermwati, E. (2020). Analysis of the budget planning process and budget execution process. *European Journal of Business and Management Research*, 5(4), 1–6. <https://doi.org/10.24018/ejbmr.2020.5.4.426>
- Departemen Keuangan RI. (2009). *Pedoman penerapan anggaran berbasis kinerja. Buku 2*. Bappenas. <https://pu.go.id/pustaka/biblio/buku-2-pedoman-penerapan-penganggaran-berbasis-kinerja/737GJ>
- Dipayana, M. A., Triyuwono, I., & Andayani, W. (2017). The process of performance-based budgeting in Probolinggo city by utilizing simral: a phenomenology study. *Journal of Accounting and Business Education*, 2(1), 113–133. <https://doi.org/10.26675/jabe.v1i1.9753>
- Jaswin, E., Basri, H., & Fahlevi, H. (2019). Implementasi penganggaran berbasis kinerja dalam pencapaian standar pelayanan minimal (SPM) penyelenggara pelayanan kesehatan pada Dinas Kesehatan Kabupaten Bener Meriah. *Jurnal Perspektif Ekonomi Darussalam*, 4(2), 284–299. <https://doi.org/10.24815/jped.v4i2.13023>
- Kementerian Keuangan RI. (2019). *Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 208/PMK.02/2009 Tentang Petunjuk Penyusunan Dan Penelaahan Rencana Kerja Dan Anggaran Kementerian Negara/Lembaga dan Pengesahan Daftar Isian Pelaksanaan Anggaran*. <https://peraturan.bpk.go.id/Home/Details/137057/pmk-no-208pmk022019>
- Marsus, S., & Mas'udin, M. (2020). Does the performance-based budgeting work in Indonesia? *International Journal Of Scientific & Technology Research*, 9(2), 3207–3214. <https://www.ijstr.org/final-print/feb2020/Does-The-Performance-based-Budgeting-Work-In-Indonesia.pdf>
- Mohammadipour, R. (2014). A study on the effect of performance based budgeting using activity based cost method. *Management Science Letters*, 4(1), 145–148. <https://doi.org/10.5267/j.msl.2013.11.021>
- Peraturan Pemerintah RI. (2017). *Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 17 Tahun 2017 tentang Sinkronisasi Proses Perencanaan dan Penganggaran Pembangunan Nasional*. <https://peraturan.bpk.go.id/Home/Details/51467/pp-no-17-tahun-2017>
- Puspitasari, R. (2013). Studi penganggaran berbasis kinerja pada Pemerintah Provinsi Jawa Timur, Jawa Barat dan DKI Jakarta. *Jejaring Administrasi Publik*, 5(2), 356–369. <https://journal.unair.ac.id/ADMP@studi-penganggaran-berbasis-kinerja-pada-pemerintah-provinsi-jawa-timur,-jawa-barat-dan-dki-jakarta-article-9239-media-81-category-8.html>
- Sitepu, T. J., Santosa, B. P., Mayasari, I., Junaidi, J., & Ikhsan, M. (2014). *Satu dekade penganggaran berbasis kinerja di indonesia: rekomendasi kebijakan untuk perbaikan*. <https://policy.paramadina.ac.id/satu-dekade-penganggaran-berbasis-kinerja/>
- Suryanto, S., & Kurniati, P. S. (2019). Tinjauan perubahan sistem penganggaran berbasis



kinerja di Indonesia. *Jurnal Administrasi Publik Dan Pembangunan*, 1(2), 1–9.
<https://doi.org/10.20527/jpp.v1i2.2441>

Taufiqurrahman, T. (2014). Pelaksanaan anggaran berbasis kinerja di pemerintahan daerah: tantangan dan hambatan. *Jejaring Administrasi Publik*, 6(2), 511–519.
<https://journal.unair.ac.id/ADMP@pelaksanaan-anggaran-berbasis-kinerja-di-pemerintahan-daerah---tantangan-dan-hambatan-article-9097-media-81-category-8.html>

Undang-Undang RI. (2003). *Undang-Undang Nomor 17 tahun 2003 tentang Keuangan Negara*. <https://peraturan.bpk.go.id/Home/Details/43017/uu-no-17-tahun-2003>