



## EFEKTIVITAS PELAKSANAAN PENGANGGARAN DENGAN INDIKATOR STANDAR BIAYA PADA PEMERINTAHAN PUSAT DAN PEMERINTAH DAERAH

Elzami Haqie Ednoer<sup>1)</sup>; Sondy Akbar Ardiansyah<sup>2)</sup> Amrie Firmansyah<sup>3)\*</sup>

<sup>1)</sup> [4132210005\\_elzami@pknstan.ac.id](mailto:4132210005_elzami@pknstan.ac.id), Politeknik Keuangan Negara STAN

<sup>2)</sup> [4132210026\\_sondy@pknstan.ac.id](mailto:4132210026_sondy@pknstan.ac.id), Politeknik Keuangan Negara STAN

<sup>3)</sup> [amrie@pknstan.ac.id](mailto:amrie@pknstan.ac.id), Politeknik Keuangan Negara STAN

\*penulis korespondensi

### Abstract

*This study aims to review the effectiveness of using cost standards in Indonesia's central government and local governments. This study uses a qualitative method with a scoping review approach. The research data uses secondary data referring to 10 Sinta-indexed journal articles that discuss the implementation of cost standards at the central government and regional governments with the keywords effectiveness of budgeting implementation using standard costs. This study concludes that, in general, the implementation of budgeting by setting cost standards has not been able to be implemented optimally due to a limited understanding of employees towards applicable regulations and differences in employee perceptions in following up on budgeting implementation. On the other hand, the use of unit cost standards in an area has been well implemented so that the performance of budget management with cost standards can encourage the implementation of budget efficiency.*

**Keywords:** Budgeting efficiency, Cost standard, Government budgeting

### Abstrak

Penelitian ini bertujuan untuk mengulas efektivitas atas pemanfaatan standar biaya pada pemerintahan pusat dan pemerintah daerah di Indonesia. Penelitian ini menggunakan metode kualitatif dengan pendekatan *scoping review*. Data penelitian menggunakan data sekunder mengacu 10 artikel jurnal terindeks Sinta yang membahas implementasi standar biaya pada pemerintah pusat dan pemerintah daerah kata kunci efektivitas pelaksanaan penganggaran dengan standar biaya. Penelitian ini menyimpulkan bahwa secara umum pelaksanaan penganggaran dengan penetapan standar biaya belum mampu diterapkan secara optimal karena keterbatasan pemahaman pegawai terhadap peraturan yang berlaku dan adanya perbedaan persepsi pegawai dalam menindaklanjuti pelaksanaan penganggaran. Di sisi lain, pemanfaatan standar satuan biaya di suatu daerah sudah terlaksana dengan baik, sehingga kinerja pengelolaan anggaran dengan standar biaya mampu mendorong pelaksanaan efisiensi anggaran.

**Kata Kunci:** Efisiensi penganggaran, Penganggaran pemerintah, Standar biaya

## PENDAHULUAN

Pengelolaan keuangan negara yang ideal memenuhi prinsip transparansi dan akuntabilitas dalam pelaksanaan pengelolaan keuangan negara. Pengelolaan keuangan negara yang transparan dan akuntabilitas dilaksanakan melalui penyampaian laporan pertanggungjawaban keuangan pemerintah yang memenuhi prinsip-prinsip tepat waktu dan disusun dengan mengikuti Standar Akuntansi Pemerintah, berdasarkan Penjelasan Undang-Undang No. 17 Tahun 2003, butir 9 (Indrawati, 2012). Dalam pelaksanaan pengelolaan keuangan negara, sering terjadi penyelewengan yang berakibat asas pengelolaan keuangan negara belum dilaksanakan dengan asas kesatuan yang menyajikan pendapatan dan belanja dalam satu dokumen anggaran (Indrawati, 2012). Selain itu, masalah lainnya adalah belum terpenuhinya asas universalitas yang mengharuskan setiap transaksi keuangan ditampilkan secara utuh dalam dokumen anggaran (Indrawati, 2012). Masalah selanjutnya, belum terpenuhinya asas tahunan yang akan membatasi masa berlakunya anggaran dalam satu tahun dan belum terpenuhinya asas spesialisitas yang mewajibkan kredit anggaran disediakan secara terinci dan jelas (Indrawati, 2012).

Permasalahan penganggaran sering terjadi dari segi perencanaan kegiatan yang terpisah dari penganggaran, sebagai akibat dari ketidakjelasan informasi besaran anggaran. Di sisi lain,



terjadi ketersediaan dana yang tidak tepat waktu, intervensi hak budget DPRD terlalu kuat, breakdown rencana pembangunan jangka panjang daerah (RPJPD) ke rencana pembangunan jangka menengah daerah (RPJMD) sering kali tidak sejalan. Kualitas RPJPD, RPJMD dan rencana strategis (renstra) satuan kerja perangkat daerah (SKPD) seringkali belum optimal. Permasalahan muncul akibat terlalu banyak “order” dalam proses perencanaan dan masing-masing pihak ingin menjadi arus utama, koordinasi antar SKPD untuk proses perencanaan masih lemah, SKPD dengan alokasi anggaran besar tidak mempunyai tenaga perencana yang memadai. Standar biaya sebagai suatu instrumen penganggaran berbasis kinerja memiliki peran penting dalam praktik penganggaran di Indonesia. Sebagai sebuah instrumen, standar biaya menjadi kunci efisiensi dalam rangka alokasi dan pelaksanaan anggaran (Sirat, 2017). Walaupun sudah hampir sepuluh tahun sejak pertama kali kebijakan standar biaya digulirkan, namun masih banyak masalah dalam pelaksanaannya.

Berdasarkan Ikhtisar Hasil Penelitian Semester (IHPS) BPK, selama periode tahun 2016 sampai dengan tahun 2021, BPK menemukan 33 kelompok temuan terkait standar biaya (BPK RI, 2016, 2017a, 2021a, 2022, 2017b, 2018b, 2018a, 2019b, 2019a, 2020b, 2020a, 2021b). Tiap-tiap kelompok tersebut pun terdiri dari beberapa temuan. Salah satu temuan yang mencolok diantaranya ketidaksesuaian honor, serta pembayaran honor ganda bagi tim kepanitiaan INASGOC dan Tim Asistensi Penyelenggaraan Asian Games (BPK RI, 2016). Dalam kegiatan yang sama juga terdapat kemahalan biaya untuk promosi pada masyarakat. Total kerugian yang ditanggung negara akibat inefisiensi pada kegiatan Asian Games mencapai 22,65 milyar. Penyelenggara kegiatan pun beralasan inefisiensi tersebut diakibatkan beban tugas yang kompleks sehingga menghambat pemenuhan administrasi sesuai aturan. Masalah lain yang adalah biaya perjalanan dinas. Di tahun 2019, BPK melaporkan adanya perjalanan dinas yang tidak sesuai ketentuan sebesar 25,43 milyar (BPK RI, 2019a). Ketidakpatuhan terhadap SBM merupakan bagian dari ketidaksesuaian tersebut, dimana salah satu yang paling mencolok diantaranya terjadi di Kementerian Desa, Pembangunan Desa Tertinggal dan Transmigrasi dengan total 3,06 miliar. Tren dari tahun ke tahun juga menunjukkan adanya pelanggaran berulang pada beberapa institusi (BPK RI, 2016, 2017a, 2021a, 2022, 2017b, 2018b, 2018a, 2019b, 2019a, 2020b, 2020a, 2021b). Kementerian Agama saja tercatat 4 kali disebutkan dalam temuan BPK terkait kelebihan pembayaran dari SBM di tahun 2016-2019. Dalam beberapa IHPS turut ditemukan adanya institusi seperti beberapa PTN BH yang belum memiliki standar biaya yang lengkap sehingga terdapat belanja-belanja yang belum terstandardisasi.

Standar biaya selaku pilar penganggaran berbasis kinerja merupakan salah satu bagian dari elemen inti sistem penganggaran. Dalam PMK Nomor 208/PMK.02/2019 tentang Petunjuk Penyusunan dan Penelaahan Rencana Kerja dan Anggaran Kementerian Negara/ Lembaga dan Pengesahan Daftar Isian Pelaksanaan Anggaran dijelaskan bahwa selain penganggaran berbasis kinerja terdapat pendekatan penyusunan APBN lainnya. Pendekatan tersebut adalah penganggaran terpadu dan kerangka pengeluaran jangka menengah (KPJM). Ketiganya merupakan bagian dari reformasi sistem perencanaan anggaran yang diharapkan dapat meningkatkan kualitas APBN.

Meskipun belum diimplementasikan secara sempurna, KPJM di Indonesia mengalami peningkatan dari tahun ke tahun (Parhusip, 2018). Beberapa penyebab ketidaksempurnaan tersebut diantaranya tidak optimalnya keterkaitan antar dokumen perencanaan dan penganggaran, sistem dan prosedur anggaran yang belum dapat memfasilitasi KPJM sepenuhnya, serta sinergi dan koordinasi antar institusi yang masih perlu ditingkatkan. Adapun terkait dampak RPJM belum diketahui karena masih minimnya literatur yang membahas RPJM di wilayah Indonesia maupun di Asia secara keseluruhan (Siallagan, 2019). Hal ini disebabkan penggunaan RPJM oleh negara berkembang masih relatif baru dibandingkan negara-negara



maju. Di sisi lain, penerapan penganggaran berbasis kinerja untuk mencapai efisiensi belum dapat mencapai hasil yang optimal (Olfah, 2018).

Temuan yang kurang memuaskan juga dilaporkan dalam penelitian Parhusip (2016). Dalam periode 2013-2015, kegiatan spending review yang pada hakikatnya merupakan bagian dari penganggaran berbasis kinerja belum memberikan dampak langsung terhadap peningkatan kualitas output K/L. Analisis Parhusip menunjukkan bahwa penyebabnya adalah penggunaan hasil spending review untuk pengambilan keputusan masih belum optimal, serta belum adanya tindak lanjut nyata terhadap hasil spending review.

Di sisi lain, tidak semua penelitian dampak penganggaran berbasis kinerja menunjukkan hasil yang tidak memuaskan. Saleh & Andriana (2021) menemukan bahwa pelaksanaan penganggaran berbasis kinerja yang cukup baik pada KPP Pratama Bulukumba. Tidak hanya pada instansi pemerintah pusat, penelitian-penelitian sebelumnya juga menggali fakta implementasi dan dampak penganggaran berbasis kinerja pada instansi pemerintah daerah. Puspitasari (2013) menyimpulkan bahwa praktek penyusunan anggaran masih banyak ditemukan gejala penggunaan pendekatan tradisional antara lain adanya pencantuman indikator (input, output, outcome) yang tidak jelas ukuran dan standar biayanya. Selain itu, masih adanya laporan pemerintah yang bersifat formalitas dan tidak dapat diandalkan untuk menilai kinerja dari organisasi publik (Puspitasari, 2013). Selanjutnya, terjadi realisasi pendapatan yang lebih tinggi daripada realisasi anggarannya di Provinsi Jawa Timur, Jawa Barat, dan DKI Jakarta, sedangkan realisasi belanja yang lebih rendah daripada realisasi anggarannya yang mengakibatkan terjadi surplus pada akhir tahun (Puspitasari, 2013).

Dwiputrianti & Suharsini (2012) menemukan bahwa pengelompokan jenis belanja yang tidak sesuai dengan program yang telah direncanakan, serta terdapat kelebihan pembayaran atas pekerjaan terhadap pembangunan Gedung Kantor dan Asrama. Hal tersebut mengindikasikan belum optimalnya pelaksanaan klasifikasi anggaran yang berlaku (Dwiputrianti & Suharsini, 2012). Ferniyanti et al. (2019) menyimpulkan bahwa pelaksanaan anggaran berbasis kinerja pada Badan Karantina Pertanian Jakarta terdapat banyak kendala yang berakibat pada penyerapan anggaran menumpuk pada akhir periode. Selain itu, terdapat belanja tidak sesuai dengan program dan kegiatan, yang mempengaruhi terhadap output/outcome tidak tercapai sesuai rencana dalam program kerja kementerian/lembaga yang telah ditetapkan sebelumnya (Ferniyanti et al., 2019). Verasvera (2016) menyimpulkan bahwa efektivitas pengendalian yang meningkat di Dinas Sosial Provinsi Jawa Barat akibat anggaran berbasis kinerja telah diterapkan dengan baik. Pelaksanaan persiapan penganggaran yang telah selaras dengan visi, misi dan ketersediaan informasi, serta telah menerapkan prinsip penganggaran yang transparan, akuntabilitas, disiplin dan adil (Verasvera, 2016). Nanda & Darwanis (2016) menyimpulkan bahwa Dinas DPKKD Provinsi Aceh Selatan telah menerapkan dengan baik, sesuai dengan amanat Permendagri No. 13 Tahun 2006. Upaya tersebut dilakukan dengan realisasi secara maksimal terhadap rencana target berdasarkan rencana strategis sebagaimana tercantum dalam rencana kinerja dan penetapan kinerja Tahun 2014 (Nanda & Darwanis, 2016).

Berbagai masalah dan temuan dalam penelitian-penelitian tersebut menunjukkan adanya indikasi belum optimalnya pengaturan dan implementasi penganggaran berbasis kinerja. Namun, perlu diingat kembali bahwa penganggaran berbasis kinerja terdiri dari tiga pilar sehingga perlu digali lebih dalam bagaimana tiap-tiap pilar tersebut berkontribusi pada sistem penganggaran berbasis kinerja. Salah satunya adalah penetapan standar biaya yang seharusnya mampu meningkatkan kualitas penganggaran dengan mempersempit ruang inefisiensi. Di saat bersamaan, masih banyak temuan terkait standar biaya yang dilaporkan oleh BPK. Namun, jika hanya berlandaskan pada temuan tersebut tidak dapat digeneralisir bahwa tidak ada satupun dampak positif atas implementasinya. Oleh karena itu, diskusi untuk menggali lebih dalam implementasi standar biaya yang sudah berjalan perlu diulas lebih lanjut.



Penelitian ini bertujuan untuk mengulas efektivitas dari pemanfaatan standar satuan biaya dalam pemerintahan di Indonesia, baik pada pemerintah pusat maupun pemerintah daerah. Berdasarkan penelitian sebelumnya, masih terdapat banyak temuan BPK yang diakibatkan dari pelaksanaan sistem penganggaran yang belum tepat. Hal tersebut terjadi akibat terdapat persepsi anggaran dalam pemerintah yang masih digunakan sebagai penambahan penghasilan, sehingga anggaran yang telah ditentukan berdasarkan standar satuan biaya tidak terlaksana dengan efektif. Namun di sisi lain, pemanfaatan standar satuan biaya di suatu daerah sudah terlaksana dengan baik, dan kinerja pengelolaan anggaran serta sejauh mana standar biaya mampu menyukkseskan pelaksanaan efisiensi anggaran.

Penelitian ini berbeda dari penelitian sebelumnya mengingat literatur yang mereviu literatur-literatur terkait standar biaya secara komprehensif untuk menemukan gambaran dampak standar biaya secara menyeluruh masih jarang dilakukan. Penelitian ini memiliki kontribusi dalam menyediakan literatur terkait standar biaya di Indonesia baik di Pemerintah Pusat maupun di Pemerintah Daerah. Selain itu, penelitian ini juga diharapkan dapat dimanfaatkan sebagai bahan evaluasi bagi Kementerian Keuangan dalam meningkatkan kebijakan penganggaran.

## **KAJIAN PUSTAKA**

Anggaran adalah instrumen penting manajemen karena merupakan bagian dari perencanaan yang termasuk dalam fungsi manajemen. Anggaran dalam akuntansi pemerintah dapat memperoleh pembiayaan dari keuangan Negara atau Daerah. Halim (2017) menyatakan bahwa anggaran merupakan ukuran kinerja yang akan dilaksanakan dalam satu periode yang dirumuskan dalam satuan finansial. Mulyono & Hertianti (2019) menyatakan bahwa anggaran merupakan instrumen penting bagi organisasi untuk menjalankan kegiatan untuk mencapai tujuan organisasi serta mewujudkan alat akuntabilitas untuk mencapai pertumbuhan dan stabilitas ekonomi sesuai dengan tujuan negara. Sementara itu, Anwar & Jatmiko (2014) menyatakan bahwa anggaran merupakan proses yang dilakukan organisasi sektor publik untuk dijadikan pedoman atas rencana organisasi dalam merencanakan pendapatan, belanja, transfer, dan pembiayaan yang diukur dalam satuan rupiah yang disusun secara sistematis dan periodik. Selanjutnya, Agusti (2012) menyatakan bahwa anggaran berfungsi sebagai alat penilaian kinerja yang dapat meningkatkan kinerja aparat pemerintah daerah sebagai bentuk dari pengendalian kinerja. Hal ini menunjukkan bahwa anggaran sebagai parameter pengukuran keberhasilan kinerja.

Penganggaran yang diimplementasikan di Indonesia berbasis pencapaian hasil kinerja. Pencapaian hasil kinerja atas penganggaran berbasis kinerja akan dinilai terhadap perencanaan biaya yang telah ditetapkan. Menurut Suryanto & Kurniati (2019), sistem anggaran berbasis kinerja disusun untuk mengatasi kelemahan dan kekurangan yang ada pada sistem penganggaran tradisional dengan lebih berfokus kepada hasil kerja dengan mengutamakan mekanisme penentuan dan prioritas tujuan serta pendekatan sistematis dan rasional dalam pengambilan keputusan. Penganggaran erat kaitannya dengan Rencana Pembangunan Jangka Menengah Nasional (RPJMN) yang memuat rencana kerja dan target penyelesaian kinerja. RPJMN menjadi panduan rencana dalam melangkah ke depan menuju Indonesia Maju. RPJMN berfungsi sebagai panduan penyusunan rencana strategis (renstra) pada Kementerian/Lembaga (K/L), acuan bagi Pemerintah Daerah Dalam menyusun RPJM Daerah, acuan penyusunan Rencana Kerja Pemerintah (RKP), panduan dalam melaksanakan pemantauan dan evaluasi, dan bahan monitoring bagi masyarakat terhadap pembangunan nasional.

Salah satu pendekatan sistem penganggaran adalah penganggaran terpadu. Penganggaran terpadu merupakan pengintegrasian kegiatan perencanaan dan penganggaran dengan tujuan agar kegiatan dapat terlaksana dengan tepat sasaran dan tidak tumpang tindih,



dengan langkah penyatuan dokumen anggaran rutin dan pembangunan. Terdapat empat tahapan pelaksanaan anggaran yakni tahapan persiapan anggaran untuk mengalokasikan rencana pengeluaran berdasarkan jumlah anggaran yang tersedia, tahapan ratifikasi untuk menetapkan argumen untuk mendukung rencana pengeluaran yang dianggarkan, tahapan pelaksanaan anggaran (*approval/ratification*) yang melibatkan persetujuan pihak manajerial dengan sistem informasi dan sistem pengendalian manajemen; dan tahapan pelaporan dan evaluasi anggaran untuk menyampaikan kendala sistem yang dialami.

Penganggaran berbasis kinerja memiliki tiga pilar untuk pelaksanaannya, yakni kerangka pengeluaran jangka menengah (KPJM), penganggaran terpadu, serta standar biaya. Peraturan Menteri Keuangan Nomor 232 Tahun 2020 mendefinisikan standar biaya sebagai satuan biaya yang ditetapkan oleh Menteri Keuangan berupa standar biaya masukan dan standar biaya keluaran yang digunakan sebagai pedoman perhitungan kebutuhan anggaran dalam penyusunan RKA-K/L. Dalam ranah akuntansi, konsep standar biaya atau biaya standar adalah besarnya biaya yang diperkenankan untuk menghasilkan satu satuan keluaran ataupun untuk mengadakan suatu kegiatan dengan berpegangan pada asumsi kondisi ekonomi, efisiensi, serta faktor penentu lainnya (Mulyadi, 2015).

Peraturan Menteri Keuangan Nomor 71/PMK.02/2013 menetapkan bahwa standar biaya terdiri dari dua jenis. Pertama adalah standar biaya masukan (SBM), sebagai satuan biaya yang ditetapkan untuk menyusun biaya komponen keluaran (output). Kedua adalah standar biaya keluaran (SBK), sebagai besaran biaya yang ditetapkan untuk menghasilkan keluaran (output) / sub keluaran (sub output). Tidak terdapat perbedaan jenis biaya dalam SBK dan SBM. Padahal sesuai dengan sifat biaya, terdapat biaya yang berkontribusi langsung dalam pencapaian output, dan ada pula biaya yang bersifat pendukung seperti biaya administrasi. Apabila tidak dibatasi, maka terdapat risiko biaya pendukung yang tidak terkendali sehingga pencapaian output tidak efisien. Oleh karena itu, pemerintah mengatur batasan komposisi biaya untuk suatu keluaran dalam konsep yang disebut Standar Struktur Biaya (SSB). Dalam PMK Nomor 195/PMK.02/2014 diatur maksimal persentase biaya pendukung sebesar 45% dari total seluruh biaya.

Penggunaan standar biaya ini dinilai cocok untuk kegiatan yang menghasilkan produk maupun layanan secara konsisten atau repetitif. Manfaat terbesar standar biaya adalah membantu fungsi pengadaan barang dan jasa untuk mendeteksi adanya varians atau kelebihan harga di atas batas normal (Horngren et al., 2012), sehingga saat pelaksanaan kegiatan, akan dibandingkan opsi pengadaan yang ada dengan standar biaya yang telah ditetapkan untuk menentukan opsi mana yang paling ideal. Selain sebagai pedoman penentuan pengadaan, standar biaya juga dapat digunakan untuk monitoring kinerja. Adanya varians negatif yang besar dari biaya standar dapat mengindikasikan adanya masalah. Masalah tersebut kemudian perlu dianalisis untuk dicari penyebabnya yang selanjutnya dapat menjadi bahan masukan untuk perbaikan kinerja organisasi. Dengan demikian, standar biaya dapat meningkatkan efisiensi, membantu penyusunan anggaran, mengontrol biaya, serta mengukur kinerja organisasi (Horngren et al., 2012).

Selanjutnya, pendekatan standar biaya harus diikuti dengan pemahaman atas sifat, jenis biaya, serta aktivitas yang terkait (Kurba, 2021a). Tidak sekadar batas harga tertinggi maupun estimasi, standar biaya juga ditetapkan untuk menjembatani celah antara kebutuhan dalam RKA/KL dengan ketersediaan barang/jasa yang dibutuhkan di pasar (Kurba, 2021a). Selain untuk mendorong persaingan sehat dalam pasar, mekanisme standar biaya juga memungkinkan pemerintah memperoleh barang dan jasa yang layak dan berkualitas dengan harga yang wajar (Kurba, 2021a).

Untuk mencapai sistem penganggaran yang optimal, pemahaman menyeluruh atas konsep standar biaya memerlukan adanya perubahan proses bisnis terutama penelaahan atau



analisis anggaran (Kurba, 2021b). Budget assessment perlu menjadi proses yang dilakukan secara berkelanjutan sepanjang tahun untuk memastikan setiap unsur biaya dalam RKA-K/L sudah sesuai (Kurba, 2021b). Proses bisnis lainnya yang perlu menjadi perhatian yakni evaluasi kinerja anggaran (Kurba, 2021b).

Pemahaman kembali atas peran vital standar biaya menjadi keharusan. Kegagalan untuk memahami peranannya bisa jadi hanya menjadikan standar biaya sebagai alat justifikasi pelaksanaan anggaran alih-alih sebagai alat untuk mencapai efisiensi anggaran (Kurba, 2021c). Adanya permasalahan ini mendorong perlunya perbandingan efisiensi antar K/L untuk mengetahui sejauh mana keberhasilan standar biaya menjalankan perannya. Penting dilakukan agar ke depannya keterukuran efektivitas pelaksanaan program dapat ditingkatkan dalam rangka menyusun kebijakan alokasi yang tepat bagi tiap-tiap K/L.

## **METODE**

Penelitian ini menggunakan metode kualitatif dengan pendekatan *scoping review*, dengan tujuan mencari literatur yang berhubungan dengan implementasi pelaksanaan penganggaran dengan menerapkan standar biaya sebagai satuan hitung pelaksanaan kegiatan di Indonesia. Standar biaya dipilih sebagai indikator efektivitas pelaksanaan kegiatan, apakah suatu kegiatan telah efektif dan output yang dicapai sesuai dengan target yang dicanangkan. Langkah pertama *scoping review* dalam penelitian ini adalah mengidentifikasi “efektivitas pelaksanaan standar biaya pada instansi pemerintah pusat dan daerah terkait dengan sistem penganggaran yang dijalankan” Langkah selanjutnya adalah dengan melakukan pencarian dengan kata kunci: Efektivitas pelaksanaan penganggaran dengan Standar Biaya. Berdasarkan pencarian tersebut diperoleh 10 artikel dalam jurnal yang terakreditasi SINTA. Tahapan berikutnya adalah mengidentifikasi efektivitas penerapannya pada pemerintah pusat dan pemerintah daerah. Tahapan akhir dari *scoping review* adalah menyusun ringkasan pelaksanaan secara umum penganggaran di sektor Pemerintahan.

## **HASIL DAN PEMBAHASAN**

Salah satu kegiatan pemerintah yang kerap menjadi momok permasalahan adalah perjalanan dinas. Hingga saat ini masih banyak kasus perjalanan dinas yang tidak efisien karena adanya kemahalan biaya maupun perjalanan dinas fiktif. Adapun masalah yang berkaitan dengan standar biaya umumnya adalah efisiensi dari perjalanan dinas tersebut. Masalah ini pun mendapat cukup banyak perhatian dari peneliti.

Mahfudin (2018) melaporkan di tahun 2012 kajian yang dilakukan BPKP menemukan fakta bahwa implementasi standar biaya untuk kegiatan rapat di luar kantor tidak meningkatkan efisiensi APBN. Kondisi tersebut merupakan hasil dari adanya peningkatan harga pasar untuk penyediaan fasilitas rapat serta adanya bias persepsi uang saku rapat yang diharapkan menjadi tambahan penghasilan bagi ASN. Analisis Mahfudin (2018) terhadap 442 program K/L di tahun 2016 menghasilkan temuan bahwa kemungkinan peningkatan besaran belanja perjalanan dinas berbanding lurus dengan besarnya pagu program. Padahal proporsi pagu belanja perjalanan dinas memiliki pengaruh kuat terhadap pencapaian output. Kondisi tersebut menunjukkan bahwa perjalanan dinas memiliki peranan penting dalam mencapai kinerja pemerintah yang baik.

Program pengawasan dan pemeriksaan merupakan jenis program yang memiliki proporsi pagu belanja perjalanan dinas terbesar (Mahfudin, 2018). Dalam penelitian selanjutnya, Mahfudin & Febrianto (2020) mengevaluasi lebih dalam terkait implementasi dan efektivitas uang harian perjalanan dinas auditor yang merupakan APIP K/L serta auditor BPK. Penelitian tersebut menemukan bahwa hanya Inspektorat Jenderal Kementerian Keuangan yang memberikan maksimal 80% uang harian berdasarkan peraturan SBM, bahkan tidak



memberikan uang harian sama sekali untuk penugasan dalam lokasi kantor yang sama sejak tahun 2018. Selain efisiensi, kebijakan ini didasarkan pada kajian Inspektorat VI yang menemukan unsur pelaksanaan tugas dalam kantor tidak dapat dikategorikan sebagai perjalanan dinas. Di sisi lain, inspektorat K/L lainnya memberikan uang harian penuh, bahkan memberikan uang harian untuk penugasan dalam kantor di saat tidak ada kondisi di luar normal yang memerlukan auditor untuk mengeluarkan biaya lebih. Dengan kata lain, lagi-lagi terdapat bias persepsi dimana uang harian ini dianggap sebagai hak yang wajib diperoleh auditor karena melaksanakan tugasnya. Padahal kegiatan pemeriksaan normal auditor merupakan tugas pokok dan fungsi auditor yang sudah menjadi penentu untuk pemberian tunjangan fungsional.

Responden dalam penelitian Mahfudin et al. (2018) sebagian besar menyatakan uang harian yang diatur batasnya dengan SBM terbilang cukup. Namun adanya perbedaan pola pemberian uang harian antara Kementerian Keuangan dengan K/L lainnya menimbulkan pertanyaan apakah besaran yang telah ditetapkan justru terlalu besar. Di saat efisiensi dapat dilakukan oleh suatu unit dan masih terbilang cukup, maka seharusnya pola efisiensi yang serupa juga dapat diterapkan di unit-unit lainnya. Adanya pengeluaran yang tidak semestinya seharusnya merupakan hal yang menjadi perhatian khusus bagi para APIP, bukannya justru turut dilakukan oleh APIP.

Mahfudin & Febrianto (2020) menyimpulkan bahwa berdasarkan perspektif pegawai lebih lanjut, mayoritas ASN merasa besaran SBM komponen yang diperbolehkan untuk perjalanan dinas jumlahnya cukup. Sebagian kecil responden yang tidak setuju umumnya mengeluhkan komponen penginapan di kota-kota besar yang relatif lebih mahal (Mahfudin & Febrianto, 2020). 93% responden juga merasa uang harian yang diberikan cukup. Namun, jika dilihat dari proporsi penggunaannya, salah satu pengeluaran terbesarnya, selain konsumsi dan transportasi lokal, adalah buah tangan (Mahfudin & Febrianto, 2020). Sekitar 50,8% responden beranggapan uang harian merupakan bentuk tambahan penghasilan. Statistik ini menguatkan temuan BPKP delapan tahun sebelumnya (Mahfudin & Febrianto, 2020). Salah satu prioritas pengeluaran untuk buah tangan jelas-jelas tidak mendukung pencapaian output kinerja. Di samping itu, bias persepsi uang harian sebagai penghasilan tambahan masih tinggi. Dengan adanya masalah tersebut, perlu dikaji lebih dalam kewajaran SBM terutama uang harian karena terdapat kemungkinan nilai yang ditetapkan belum sepenuhnya mencerminkan kebutuhan untuk menunjang pencapaian kinerja, melainkan untuk pemenuhan kebutuhan pribadi ASN.

Tidak hanya terkait dengan masalah perjalanan dinas, sebaran komposisi SBM pada dasarnya didominasi oleh komponen honorarium dan biaya lain-lain yang mencakup biaya seperti keperluan makan dan sewa kendaraan. Total proporsi biaya pengadaan dan biaya pemeliharaan justru hanya sebesar 15%. Komposisi tersebut justru menggambarkan pergeseran peran SBM sebagai alat justifikasi bagi K/L untuk memberikan tambahan penghasilan bagi ASN (Kurba, 2021c). Masalah ini bukanlah masalah sederhana karena perilaku justifikasi penambahan penghasilan ini berakar dari ketidakseragaman kesejahteraan ASN dengan belum diterapkannya sistem remunerasi tunggal (Kurba, 2021c). Walaupun demikian, sistem remunerasi tunggal bukanlah reward yang dapat diberikan begitu saja, perlu diiringi adanya perbaikan kinerja dan akuntabilitas untuk memastikan kelayakan pemberian penghasilan tersebut. Pembahasan komprehensif terkait kesejahteraan ASN berada di luar cakupan tulisan ini, namun tetap perlu diperhatikan lebih jauh bahwa hal tersebut menjadi salah satu faktor yang mengakibatkan ketidakpatuhan dalam implementasi kebijakan standar biaya.

Berdasarkan ulasan Kurba (2021a), Mahfudin (2018), Mahfudin et al. (2018), dan Mahfudin & Febrianto (2020) menunjukkan bahwa perhatian besar memang perlu diberikan terhadap perjalanan dinas mengingat peranannya yang penting, namun di saat bersamaan beban belanjanya cukup besar tetapi standar biaya yang ditetapkan belum mendukung peningkatan efisiensi. Permasalahan efisiensi ini nampaknya dapat dilihat melalui sudut pandang pola pikir



ASN. Kesadaran ASN terhadap penggunaan anggaran yang efektif dan efisien perlu diulas lebih mendalam di mana seharusnya ASN memiliki kesadaran penuh bahwa tujuan dari perjalanan dinas adalah sepenuhnya untuk mendukung pencapaian kinerja dan biaya yang ditanggung negara sepatutnya merupakan biaya yang murni untuk mendukung pencapaian tersebut.

Tidak hanya pengawasan terhadap biaya input terkecil melalui SBM, biaya untuk keluaran (output) yang diatur melalui SBK juga mendapatkan perhatian dari para. (Kusuma et al., 2019) meneliti 33 satker BPK untuk menguji pengaruh SBK terhadap efisiensi anggaran. Penelitian tersebut menyimpulkan bahwa dari tahun 2014 hingga 2017 secara konsisten terdapat peningkatan jumlah satker yang dinilai efisien. Dengan kata lain, peraturan SBK mendorong perbaikan pengelolaan anggaran yang berujung dengan peningkatan efisiensi. Selain itu, dibandingkan variabel lain seperti banyaknya revisi anggaran dan jumlah pegawai, SBK merupakan variabel yang berpengaruh paling signifikan terhadap peningkatan efisiensi.

Literatur lainnya yang mengulas analisis SBK pada BPK juga dilakukan oleh Wijati (2015). Penelitian tersebut memasukkan variabel inflasi dan indeks kemahalan konstruksi provinsi untuk penyesuaian biaya keluaran. Penelitian tersebut melakukan analisis standar belanja (ASB) untuk menentukan kewajaran pengeluaran yang akan dibandingkan dengan SBK. Penelitian tersebut menyimpulkan bahwa 5 dari 41 satker yang dianalisis termasuk ke dalam kategori over finance atau melebihi batas maksimum belanja berdasarkan ASB. Kelima satker tersebut pun memiliki nilai biaya keluaran yang lebih besar dibanding satker-satker lainnya. Penelitian tersebut juga menemukan bahwa meski secara keseluruhan proses penyusunan SBK yang melibatkan partisipasi satker berjalan dengan baik, namun masih terdapat sebagian satker yang terhambat komunikasinya. Padahal melalui proses komunikasi ini dapat diperoleh keseragaman pemahaman untuk mekanisme pelaksanaan anggaran yang efektif dan efisien. Kurangnya pemahaman dapat mengakibatkan pelaksanaan anggaran tidak berjalan sebagaimana mestinya. Dengan demikian, tidak hanya diperlukan kebijakan yang tepat untuk keberhasilan penganggaran, namun juga dibutuhkan kemauan dari ASN untuk berpartisipasi aktif dan mematuhi kebijakan tersebut.

Untuk mencapai keberhasilan pelaksanaan anggaran, idealnya dilakukan monitoring dan evaluasi (monev) atas SBK sesuai dengan yang diamanatkan dalam pasal 24 ayat (1) PMK No.71/PMK.02/2013. Monev memiliki peranan penting sebab hasil monev dapat menjadi masukan untuk perbaikan kebijakan penganggaran. Lestari (2017) melakukan kajian terhadap konsep monev atas SBK. Dengan ditetapkannya SBK dapat membantu proses perencanaan karena mengeliminasi kebutuhan perhitungan kembali kebutuhan dana yang berulang. Di sisi lain, pengalokasian anggaran sebagian besar masih belum konsisten karena ketidaksesuaian besaran SBK. Selain itu, sebagian realisasi anggaran nilainya lebih kecil dibanding SBK yang ditetapkan. Hal ini merupakan indikasi masalah serupa dengan besaran SBM yang kemungkinan terlalu besar (Mahfudin, 2018; Mahfudin et al., 2018; Mahfudin & Febrianto, 2020).

Masalah terkait biaya dalam penganggaran bukan hanya sebatas pada kewajaran biaya. Peruntukan biaya yang sesuai juga menjadi tugas bagi pemerintah. Pemerintah harus mampu mengoptimalkan sumber daya yang dimilikinya untuk menghasilkan manfaat sebesar-besarnya bagi masyarakat, serta meminimalisasi biaya-biaya yang tidak diperlukan untuk mencapai tujuan tersebut. Dengan demikian setiap rupiah akan dimaksimalkan manfaatnya untuk masyarakat. Disinilah diperlukan peran penting SSB untuk meminimalisasi biaya-biaya pendukung tersebut.

Kementerian Keuangan selaku pembuat kebijakan anggaran menunjukkan kapasitasnya sebagai contoh bagi instansi lain, dengan capaian biaya pendukung output terendah sebesar 0,51% (Irwanti, 2017). Sebagian besar K/L pun telah mampu mematuhi kebijakan SSB. Dari sebelas sampel K/L, hanya terdapat satu unit yang tidak memenuhi SSB dengan catatan



adanya indikasi ketidakpahaman terhadap peraturan. Adapun hal yang perlu menjadi perhatian adalah SSB hanya diberlakukan pada jasa layanan non regulasi pada saat dilangsungkannya penelitian tersebut. Padahal persentase jasa non regulasi tidak melebihi 75% dari total output K/L dengan demikian masih terdapat celah untuk mengoptimalkan efisiensi.

Namun hasil yang berbeda ditemukan oleh (Yulianto et al., 2020). Dari 1094 satker yang menghasilkan total 700 output, 31% diantaranya melebihi ketentuan SSB. Setelah diteliti lebih lanjut, rupanya hal ini disebabkan oleh pemahaman pegawai yang tidak tepat atas konsep biaya utama dan biaya pendukung. Kekeliruan pemahaman ini mengakibatkan mereka tidak dapat menerapkan kebijakan sebagaimana mestinya meskipun tidak ada unsur kesengajaan untuk menimbulkan inefisiensi.

Irwanti (2017) dan Yulianto et al. (2020) menyimpulkan bahwa kurang baiknya pemahaman pegawai serta desain peraturan yang belum optimal mengakibatkan masih adanya celah potensi efisiensi yang perlu dikejar. Menanggapi masalah ini, Kementerian Keuangan telah menggodok peraturan baru untuk menggantikan PMK Nomor 195/PMK.02/2014. Dalam peraturan yang masih dalam proses penerbitan tersebut, nantinya SSB akan diberlakukan untuk output barang infrastruktur, barang non infrastruktur, jasa regulasi, serta jasa layanan non regulasi.

Peraturan baru tersebut juga akan menetapkan perubahan signifikan pada besaran biaya pendukung yang diperkenankan. Sebelumnya batas tertinggi biaya pendukung adalah sebesar 45%. Dengan proporsi sebesar itu tentu dapat dibayangkan masih banyak celah inefisiensi untuk biaya birokrasi yang sebetulnya tidak diperlukan. Dalam peraturan yang baru biaya pendukung hanya akan diperkenankan paling tinggi sebesar 7% dari total seluruh biaya. Kebijakan ini akan memaksa instansi pemerintah untuk meningkatkan efisiensi penggunaan biaya untuk menyediakan layanan bagi masyarakat.

Berdasarkan penelitian-penelitian di atas, secara umum dapat ditarik satu kesamaan antara SBM, SBK dan SSB yakni penetapan besaran serta proporsi yang belum optimal atau terlalu besar. Padahal di saat standar biaya semakin tinggi, kemungkinan perencanaan anggaran untuk meningkatkan kinerja justru semakin kecil (Haslinda & Majid, 2016). Merujuk kembali ke pertanyaan awal yang ingin dijawab melalui penelitian ini, adakah dampak positif yang diperoleh melalui penetapan standar biaya? Jika dilihat dari trennya terdapat peningkatan kinerja keuangan dari tahun ke tahun, serta terdapat peran penting standar biaya sebagai salah satu variabel yang memiliki pengaruh kuat terhadap efisiensi. Meskipun demikian, pengaruh positif tersebut masih relatif kecil dibandingkan dampak yang diharapkan diperoleh dari penerapan standar biaya. Masih banyak sekali ruang untuk peningkatan efisiensi di mana aspek-aspek yang perlu mendapatkan perhatian diantaranya adalah perbaikan perhitungan standar biaya untuk mencapai nilai optimal, penegakan kebijakan, serta pembenahan pola pikir ASN sebagai pendukung kesuksesan implementasi kebijakan standar biaya.

## **PENUTUP**

Sistem Penganggaran dengan penerapan standar biaya dalam instansi pemerintah pusat dan daerah, kerap mengalami kendala. Salah satu unsur yang disoroti dalam pelaksanaan kegiatan pemerintah adalah uang perjalanan dinas. Uang perjalanan dinas menjadi bukti dari efektivitas pelaksanaan anggaran pada pemerintah. Uang perjalanan dinas yang merupakan praktek dari standar biaya, mengindikasikan bahwa penerapan standar biaya di lingkungan pemerintahan belum efektif. Dengan demikian, pelaksanaan dari standar biaya yang telah ditetapkan belum mampu berjalan dengan optimal.

Penelitian ini memiliki keterbatasan yaitu penelitian ini menggunakan hasil-hasil penelitian sebelumnya sebagai dasar ulasan pembahasan, sehingga pembahasan lebih banyak merujuk literatur terkait standar biaya dan penerapannya di lingkungan pemerintahan. Selain



itu, masih sedikitnya literatur yang membahas terkait efektivitas penerapan standar biaya pada pemerintahan berakibat sempitnya cakupan pembahasan berdasarkan literatur yang ditemukan. Penelitian selanjutnya dapat menggunakan teknik wawancara dengan beberapa informasi untuk menghasilkan hasil penelitian yang lebih komprehensif. Selain itu, penelitian selanjutnya dapat menggunakan data kuesioner dan data sekunder dengan mengembangkan penelitian ini untuk mendapatkan hasil pengujian yang lebih empiris.

Penelitian ini menyarankan kepada Kementerian Keuangan selaku bendahara umum negara untuk dapat mengevaluasi pelaksanaan dari standar biaya dalam lingkup pemerintahan. Selain itu, Kementerian Keuangan perlu meningkatkan pengawasan terhadap pelaksanaan penganggaran yang ada di Indonesia. Selain itu, penerapan sanksi yang tegas kepada kementerian/lembaga atau satker yang tidak menerapkan standar biaya dengan benar atau dengan sengaja menyelewengkan anggaran negara untuk kepentingan pribadi dan lain sebagainya.

### **DAFTAR PUSTAKA**

- Agusti, R. (2012). Pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja aparatur pemerintah daerah dengan dimoderasi variabel desentralisasi dan budaya organisasi (studi kasus pada pemerintah Kabupaten Bengkalis). *Jurnal Ekonomi*, 20(3), 1–15. <https://doi.org/10.31258/je.20.03.p.%25p>
- Anwar, M., & Jatmiko, B. (2014). Kontribusi dan pengelolaan keuangan desa untuk mewujudkan anggaran belanja dan desa yang transparan dan akuntabel (survey pada perangkat desa di Kecamatan Ngaglik, Sleman, Yogyakarta). *Akmenika : Jurnal Akuntansi Dan Manajemen*, 11(1), 387–410. <http://repository.umy.ac.id/handle/123456789/13602>
- BPK RI. (2016). *Ikhtisar hasil pemeriksaan semester I Tahun 2016*. <https://www.bpk.go.id/ihps/2016/I>
- BPK RI. (2017a). *Ikhtisar hasil pemeriksaan semester I Tahun 2017*. <https://www.bpk.go.id/ihps/2017/I>
- BPK RI. (2017b). *Ikhtisar hasil pemeriksaan semester II Tahun 2016*. <https://www.bpk.go.id/ihps/2016/II>
- BPK RI. (2018a). *Ikhtisar hasil pemeriksaan semester I Tahun 2018*. <https://www.bpk.go.id/ihps/2018/I>
- BPK RI. (2018b). *Ikhtisar hasil pemeriksaan semester II Tahun 2017*. <https://www.bpk.go.id/ihps/2017/II>
- BPK RI. (2019a). *Ikhtisar hasil pemeriksaan semester I Tahun 2019*. <https://www.bpk.go.id/ihps/2019/I>
- BPK RI. (2019b). *Ikhtisar hasil pemeriksaan semester II Tahun 2018*.
- BPK RI. (2020a). *Ikhtisar hasil pemeriksaan semester I Tahun 2020*. <https://www.bpk.go.id/ihps/2020/I>
- BPK RI. (2020b). *Ikhtisar hasil pemeriksaan semester II Tahun 2019*. <https://www.bpk.go.id/ihps/2019/II>
- BPK RI. (2021a). *Ikhtisar hasil pemeriksaan semester I Tahun 2021*. <https://www.bpk.go.id/ihps/2021/I>
- BPK RI. (2021b). *Ikhtisar hasil pemeriksaan semester II Tahun 2020*. <https://www.bpk.go.id/ihps/2020/II>
- BPK RI. (2022). *Ikhtisar hasil pemeriksaan semester II Tahun 2021*. <https://www.bpk.go.id/ihps/2021/II>
- Dwiputrianti, S., & Suharsini, S. (2012). Analisis penerapan anggaran berbasis kinerja (ABK) terhadap efisiensi, efektifitas dan akuntabilitas pada pusat pendidikan dan pelatihan Kementerian Dalam Negeri Regional Bandung. *Jurnal Ilmu Administrasi*, 9(3), 309–329.



- <https://jia.stialanbandung.ac.id/index.php/jia/article/view/309>
- Ferniyanti, N., Suratno, S., & Supriyadi, E. (2019). Analisis perencanaan anggaran berbasis kinerja dan pelaksanaan anggaran berbasis kinerja dan evaluasi pelaporan terhadap akuntabilitas kinerja (studi kasus pada Badan Karantina Pertanian Jakarta). *Jurnal Ekobisman*, 4(1), 28–39.
- Halim, A. (2017). *Manajemen keuangan sektor publik: problematika penerimaan dan pengeluaran pemerintah*, edisi 2. Salemba Empat. [https://perpustakaan.kasn.go.id/index.php?p=show\\_detail&id=599&keywords=](https://perpustakaan.kasn.go.id/index.php?p=show_detail&id=599&keywords=)
- Haslinda, H., & Majid, J. (2016). Pengaruh perencanaan anggaran dan evaluasi anggaran terhadap kinerja organisasi dengan standar biaya sebagai variabel moderating pada Pemerintah Daerah Kabupaten Wajo. *Jurnal Ilmiah Akuntansi Peradaban*, 2(6), 1–21. <https://doi.org/10.24252/jiap.v2i2.3015>
- Horngren, C. T., Datar, S. M., & Rajan, M. V. (2012). *Cost accounting: a managerial emphasis*. Pearson Education Limited.
- Indrawati, I. (2012). Prinsip good financial governance dalam pengelolaan keuangan negara dalam rangka mewujudkan clean governance. *Perspektif*, 17(3), 201–211. <https://ejournal.uwks.ac.id/myfiles/201303002803047914/8.pdf>
- Irwanti, L. K. (2017). Kajian atas implementasi PMK nomor 195/PMK. 02/2014 tentang standar struktur biaya. *Jurnal Sistem Penganggaran Sektor Publik*, 1(2), 32–48. <https://doi.org/10.33827/akurasi2017.vol1.iss2.art26>
- Kurba, M. I. H. (2021a). Memahami standar biaya. In *Bunga Rampai Analisis Anggaran Indonesia*. <https://anggaran.kemenkeu.go.id/in/post/memahami-standar-biaya>
- Kurba, M. I. H. (2021b). Mengenal analisis anggaran. In *Bunga Rampai Analisis Anggaran Indonesia* (pp. 35–39). <https://e-dropbox.kemenkeu.go.id/index.php/s/BDsSq4yGOVJvIU2>
- Kurba, M. I. H. (2021c). Standar biaya: Alat efisiensi atau justifikasi? In *Bunga Rampai Analisis Anggaran Indonesia*. <https://e-dropbox.kemenkeu.go.id/index.php/s/BDsSq4yGOVJvIU2>
- Kusuma, S. I., Pambudi, S. B., & Suprayitno, A. W. (2019). Standar biaya dan kinerja: pengaruh SBKK terhadap efisiensi anggaran K/L. *Jurnal Anggaran Dan Keuangan Negara Indonesia*, 1(1), 51–70. <https://doi.org/10.33827/akurasi2019.vol1.iss1.art45>
- Lestari, N. A. (2017). Metode monitoring dan evaluasi standar biaya keluaran. *Jurnal Sistem Penganggaran Sektor Publik*, 1(2), 82–97. <https://doi.org/10.33827/akurasi2017.vol1.iss2.art29>
- Mahfudin, M. (2018). Efektivitas kebijakan standar biaya perjalanan dinas dalam menunjang kinerja kementerian negara/lembaga. *Jurnal Sistem Penganggaran Sektor Publik*, 2(2), 53–68. <https://doi.org/10.33827/akurasi2018.vol2.iss2.art39>
- Mahfudin, M., & Febrianto, A. M. (2020). Efektivitas uang harian perjalanan dinas auditor. *Jurnal Anggaran Dan Keuangan Negara Indonesia*, 2(1), 57–77. <https://doi.org/10.33827/akurasi2020.vol2.iss1.art63>
- Mahfudin, M., Febrianto, A. M., Lestari, N. A., & Kusumawati, N. A. (2018). Efektivitas dan efisiensi biaya uang harian perjalanan dinas dalam negeri. *Jurnal Sistem Penganggaran Sektor Publik*, 2(1), 53–69. <https://doi.org/10.33827/akurasi2018.vol2.iss1.art34>
- Mulyadi, M. (2015). *Akuntansi biaya* (Edisi 5). Sekolah Tinggi Ilmu Manajemen YKPN.
- Mulyono, A. A., & Hertianti, A. (2019). Penerapan penganggaran berbasis kinerja dalam rangka mewujudkan good financial governance. *Jurnal Riset Akuntansi Dan Keuangan*, 7(2), 275–290. <https://doi.org/10.17509/jrak.v7i2.16961>
- Nanda, R., & Darwanis, D. (2016). Analisis implementasi anggaran berbasis kinerja pada pemerintah daerah (Studi Deskriptif pada Dinas DPKKD Kabupaten Aceh Selatan). *Jurnal Ilmiah Mahasiswa Ekonomi Akuntansi (JIMEKA)*, 1(1), 327–340.



- <https://jim.usk.ac.id/EKA/article/view/778>
- Olfah, S. T. (2018). Tinjauan efisiensi anggaran dalam penganggaran berbasis kinerja pada satuan kerja kementerian negara/lembaga (studi pada satuan kerja di lingkungan badan pendidikan dan pelatihan keuangan tahun anggaran 2011 sampai 2015). *Jurnal Anggaran Dan Keuangan Negara Indonesia*, 2(1), 70–88. <https://doi.org/10.33827/akurasi2018.vol2.iss1.art35>
- Parhusip, B. (2016). Analisis implementasi spending review pada kementerian negara/lembaga tahun 2013-2015. *Kajian Ekonomi Dan Keuangan*, 20(3), 191–211. <https://fiskal.kemenkeu.go.id/ejournal/index.php/kek/article/view/193>
- Parhusip, B. (2018). Implementasi kerangka pengeluaran jangka menengah (KPJM) di Indonesia. *Simposium Nasional Keuangan Negara*, 20, 958–977. <https://jurnal.bppk.kemenkeu.go.id/snkn/article/download/229/155/>
- 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>
- Saleh, R., & Andriana, N. (2021). Efektivitas dan efisiensi belanja berdasarkan anggaran berbasis kinerja pada KPP Pratama Bulukumba. *Info Artha*, 5(2), 130–139. <https://jurnal.pknstan.ac.id/index.php/JIA/article/view/1387>
- Siallagan, W. A. (2019). Tinjau ulang konsep dan praktik KPJM: pendekatan bibliografi. *Indonesian Treasury Review Jurnal Perbendaharaan Keuangan Negara Dan Kebijakan Publik*, 4(2), 177–194. <https://doi.org/10.33105/itrev.v4i2.134>
- Sirat, A. F. (2017). Kajian asimetri informasi dalam penentuan alokasi anggaran. *Jurnal Sistem Penganggaran Sektor Publik*, 1(1), 13. <https://doi.org/10.33827/akurasi2017.vol1.iss1.art17>
- 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>
- Verasvera, F. A. (2016). Pengaruh anggaran berbasis kinerja terhadap kinerja aparatur pemerintah daerah (studi kasus pada Dinas Sosial Provinsi Jawa Barat). *Jurnal Manajemen*, 15(2), 137–162. <https://www.neliti.com/id/publications/115353/pengaruh-anggaran-berbasis-kinerja-terhadap-kinerja-aparatur-pemerintah-daerah-s>
- Wijati, I. S. (2015). *Analisis standar biaya keluaran (SBK) pemeriksaan keuangan negara pada Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia (BPK RI)* [Universitas Brawijaya]. <http://repository.ub.ac.id/id/eprint/108050/>
- Yulianto, J. R., Lestari, N. A., Hartanto, H., & Febrianto, A. M. (2020). Evaluasi penerapan kebijakan standar struktur biaya: penggunaan konsep biaya utama dan biaya pendukung. *Jurnal Anggaran Dan Keuangan Negara Indonesia*, 2(1), 22. <https://doi.org/10.33827/akurasi2020.vol2.iss1.art68>