



EFEKTIVITAS DAN EFISIENSI BELANJA BERDASARKAN ANGGARAN BERBASIS KINERJA PADA KPP PRATAMA BULUKUMBA

Rahmad Saleh
Direktorat Jenderal Pajak

Nina Andriana
Politeknik Keuangan Negara STAN

nina.andriana@pknstan.ac.id; rahmadsaleh0722@gmail.com

INFORMASI ARTIKEL

Diterima Pertama
[21102021]

Dinyatakan Diterima
[01122021]

KATA KUNCI:

Anggaran berbasis kinerja, IKPA, SMART, efektif, efisien.

ABSTRAK

Performance-based budgeting is intended to create effectiveness, efficiency, and accountability in the implementation of public expenditure budgets with clear outputs and outcomes in accordance with national priorities. This study aims to analyze the effectiveness and efficiency of spending based on performance-based budgeting, through evaluating the implementation of the budget that is regulated. The data collection method used is the literature study method and the field study method through interviews. Data references in this research are the realization of RKA-K/L or DIPA, and results of IKPA and SMART measurements at the Bulukumba Pratama Tax Service Office for the 2017 to 2020 Fiscal Year. The discussion of the results was analyzed descriptively with a qualitative approach. The results showed that the KPP Pratama Bulukumba was able to carry out expenditures based on PBK effectively and efficiently. In addition, it can also overcome the challenges faced by taking the right solution, as evidenced by the increase in value in the aspect of consistency.

Penganggaran berbasis kinerja dimaksudkan agar tercipta efektivitas, efisiensi, dan akuntabilitas dalam pelaksanaan anggaran belanja publik dengan *output* dan *outcome* yang jelas dan sesuai dengan prioritas nasional. Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis efektivitas dan efisiensi belanja berdasarkan penganggaran berbasis kinerja (PBK), melalui evaluasi pelaksanaan anggaran yang diatur berdasarkan ketentuan perundangan. Metode pengumpulan data yang digunakan adalah metode studi kepustakaan dan metode studi lapangan melalui wawancara. Data yang menjadi acuan dalam penelitian ini yaitu: realisasi pagu anggaran pada RKA-K/L atau DIPA; nilai aspek pengukuran pada IKPA; dan nilai aspek pengukuran pada SMART pada Kantor Pelayanan Pajak (KPP) Pratama Bulukumba untuk Tahun Anggaran 2017 sampai dengan 2020. Pembahasan hasil dianalisis secara deskriptif dengan pendekatan kualitatif. Hasil penelitian menunjukkan bahwa KPP Pratama Bulukumba telah mampu melaksanakan belanja berdasarkan PBK dengan efektif dan efisien. Selain itu, juga dapat mengatasi tantangan yang dihadapi dengan pengambilan solusi yang tepat, yang dibuktikan dengan peningkatan nilai pada aspek konsistensi.

1. PENDAHULUAN

1.1. Latar Belakang

Indonesia mulai menerapkan anggaran berbasis kinerja sejak diterbitkannya Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara. Hal ini dituangkan pada bagian penjelasan penyusunan dan penetapan APBN dan APBD. Hal tersebut lebih ditekankan dalam Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 90 Tahun 2010 tentang Penyusunan Rencana Kerja dan Anggaran Kementerian Negara/Lembaga.

Menurut Biswan dan Grafitanti (2021), anggaran merupakan sarana tercapainya target kinerja, yang menjadi fokus dalam pelaksanaan penganggaran berbasis kinerja. Pertimbangan sumber daya atau input sudah tidak lagi menjadi penekanan dalam konsep penyusunan anggaran, melainkan lebih pada target kinerja yang akan dicapai, yang diharapkan tercipta pelaksanaan kegiatan yang efektif dan efisien dengan penggunaan input yang tersedia.

Penelitian mengenai keterkaitan anggaran pada sektor publik sudah banyak dilakukan. Kurrohman (2013) telah melakukan penelitian terkait penerapan penganggaran berbasis kinerja dengan menggunakan penilaian kinerja berdasarkan konsep *value for money* pada Pemerintah Daerah kabupaten dan kota propinsi Jawa Timur. Penelitian tersebut dilakukan dengan pendekatan kuantitatif dan hasilnya adalah terdapat pengaruh dari sisi ekonomis dan efektivitas, namun tidak terdapat pengaruh dari sisi efisiensi. Penelitian lain dilakukan oleh Akbar dan Ruhayat (2018), yang menunjukkan bahwa anggaran berbasis kinerja berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja keuangan pada Balai Pengelolaan Jalan (BPJ) Wilayah Pelayanan V.

Penerapan anggaran berbasis kinerja yang dilakukan saat ini tentu tidak terlepas dari berbagai hambatan atau kendala, sebagaimana dihadapi oleh Pemerintah Daerah Aceh dalam penelitian Romenda dan Ningsih (2020). Penelitian tersebut menunjukkan hasil bahwa dalam rangka peningkatan kinerja dari masing-masing SKPA, tidak ada pemberian *reward* dan *punishment* dari pemerintah pusat, serta masih terbatasnya pemahaman akan proses penyusunan anggaran dari sumber daya manusia yang ada pada Pemerintah Daerah Aceh.

Penganggaran berbasis kinerja dimaksudkan agar tercipta efektivitas, efisiensi, dan akuntabilitas dalam pelaksanaan anggaran belanja publik dengan *output* dan *outcome* yang jelas dan sesuai dengan prioritas nasional (Sancoko, dkk, 2008). Selain itu, pelaksanaan anggaran juga dapat dipertanggungjawabkan secara transparan. Hermanto (2020) telah melakukan pengujian terhadap akuntabilitas kinerja di Kementerian Pemberdayaan Perempuan dan Anak. Hasil penelitian menyimpulkan adanya pengaruh yang signifikan atas perencanaan anggaran, pelaksanaan anggaran, monitoring dan evaluasi, dan pertanggungjawaban anggaran terhadap akuntabilitas kinerja.

Pada penelitian ini, penulis bermaksud untuk meneliti kembali aspek efektivitas dan efisiensi dari pelaksanaan anggaran berbasis kinerja pada dunia praktik. Objek yang diambil dalam penelitian ini lebih spesifik dilakukan pada Kantor Pelayanan Pajak (KPP) Pratama Bulukumba. Penelitian ini diharapkan dapat menunjukkan tingkat efektivitas dan efisiensi dari pelaksanaan anggaran berbasis kinerja serta menggali lebih dalam kemungkinan terdapatnya tantangan yang dihadapi serta solusi yang telah dilakukan pada objek penelitian guna menunjang pelaksanaan belanja berdasarkan anggaran berbasis kinerja yang efektif dan efisien.

2. KERANGKA TEORI

Anggaran memiliki peran penting dalam proses pencapaian organisasi. Peranan penting ini sedikitnya terdiri atas lima hal (Carter, 2006), yaitu dalam hal menetapkan cita-cita, menginformasikan terkait apa yang harus diberikan untuk pencapaian cita-cita, memotivasi kinerja yang diinginkan, mengevaluasi kinerja, dan memberikan saran terkait kapan tindakan korektif sebaiknya diambil.

Menurut Bastian (2006), pendekatan penyusunan anggaran terdiri dari pendekatan tradisional/*line item budgeting*, pendekatan kinerja (*incremental budgeting*), *Planning Programming Budgeting System* (PPBS), *Zero Based Budgeting* (ZBB), anggaran yang berorientasi pada kinerja (*performance budgeting*), dan *Medium Term Budgeting Framework* (MTBF). *Line item budgeting* mendasarkan penyusunan anggaran pada sumber dana (pos-pos penerimaan) berasal dan tujuan penggunaan dana (pos-pos pengeluaran). Pendekatan tradisional menitikberatkan perhatian pada segi pelaksanaan dan pengawasan. Pada pendekatan *incremental budgeting*, sistem anggaran belanja dan pendapatan memungkinkan adanya revisi anggaran selama tahun berjalan, yang menjadi dasar penentuan usulan anggaran pada periode tahun yang akan datang. Pendekatan ini menekankan penganggaran kepada kinerja terukur dari aktivitas dan program kerja, menggeser penekanan sebelumnya yang sangat menekankan pada pos belanja.

Pendekatan penyusunan anggaran PPBS mengacu kepada proses perencanaan, pembuatan program, dan penganggaran yang terkait dalam suatu sistem sebagai kesatuan yang bulat dan tidak terpisah-pisah. Dalam PPBS terkandung identifikasi tujuan organisasi atas permasalahan yang mungkin timbul. Lain halnya dengan pendekatan ZBB, di mana sistem anggaran didasarkan pada perkiraan kegiatan, bukan pada apa yang telah dilakukan di masa yang lalu. Pada pendekatan penyusunan anggaran ini, setiap aktivitas atau program yang telah diadakan di tahun-tahun sebelumnya tidak secara otomatis dapat dilanjutkan. Hal yang diukur adalah biaya dan manfaat dari jasa yang diberikan.

Pendekatan penyusunan anggaran yang berorientasi pada kinerja (*Performance Budgeting*) merupakan sistem penganggaran yang berorientasi pada *output* organisasi dan berkaitan dengan visi, misi dan rencana strategis organisasi. Pendekatan

Performance Budgeting ini berbeda dengan pendekatan penyusunan anggaran MTBF yang merupakan suatu kerangka strategi kebijakan pemerintah tentang anggaran belanja untuk departemen dan Lembaga pemerintah non departemen.

Sebelum terbitnya Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 yang menjadi awal dari reformasi pengelolaan keuangan negara, Indonesia menerapkan sistem *Traditional/Line Item Budgeting*. Salah satu yang menjadi pokok perubahan penting pada Undang-Undang-Nomor 17 Tahun 2003 adalah pendekatan sistem penganggaran. Sistem penganggaran Pemerintah Indonesia saat ini meliputi; (1) penganggaran terpadu, yaitu penerapan anggaran yang tidak lagi memisahkan antara anggaran rutin dan pembangunan, (2) penganggaran berbasis kinerja, yang akan memperjelas tujuan dan indikator kinerja, dan (3) kerangka pengeluaran jangka menengah (*Medium Term Expenditure Framework*).

Bastian (2006) mengemukakan anggaran berbasis kinerja merupakan perencanaan kinerja tahunan secara terintegrasi yang menunjukkan hubungan antara tingkat pendanaan program dan hasil yang diinginkan program tersebut. Prioritas sistem anggaran pada pendekatan kinerja adalah dalam hal upaya pencapaian *output* atau hasil kerja atas input yang ditetapkan atau perencanaan alokasi biaya.

Peralihan sistem penyusunan anggaran ini didasarkan pada praktik terbaik yang diakui saat ini. Hal ini sejalan yang disampaikan Mohammadipour (2014) bahwa, "*Performance budgeting is one of the most important parts of budgeting system and plays essential role for the success of any organization*".

Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 90 Tahun 2010 tentang Penyusunan Rencana Kerja dan Anggaran Kementerian Negara/Lembaga, prinsip dalam penerapan Penganggaran Berbasis Kinerja paling sedikit meliputi hal sebagai berikut; (1) prinsip alokasi anggaran program dan kegiatan yang didasarkan pada tugas-fungsi unit kerja dan dilekatkan pada struktur organisasi, (2) prinsip alokasi anggaran yang berorientasi pada kinerja, dan (3) prinsip fleksibilitas pengelolaan anggaran dengan tetap menjaga prinsip akuntabilitas.

Penerapan Penganggaran Berbasis Kinerja (PBK) juga memiliki tujuan sebagaimana diuraikan oleh Sancoko, dkk (2008), antara lain:

1. Sebagai alat komunikasi terkait perencanaan strategis bagi *stakeholder*;
2. Pemberdayaan pimpinan;
3. Alat ukur dalam capaian penggunaan anggaran;
4. Pendorong bagi pimpinan dalam peningkatan akuntabilitas, transparansi dan objektivitas publik; dan
5. Pendorong unit kerja dalam perencanaan program/kegiatan yang selektif sehingga menghindari adanya belanja yang tumpang tindih dan kurang efektif.

Menurut Sancoko, dkk (2008), ruang lingkup dalam PBK terdiri dari empat tahapan yaitu: (1) penentuan visi, misi, tujuan, sasaran, dan target, (2) penentuan indikator kinerja, (3) evaluasi pelaksanaan rencana, dan (4) Analisa Standar Biaya (ASB). Penentuan visi, misi, tujuan, sasaran, dan target merupakan hal utama yang harus ditetapkan suatu organisasi dan dijadikan tujuan tertinggi yang hendak dicapai. Oleh karena itu, setiap indikator kinerja harus dikaitkan dengan visi, misi, tujuan, sasaran dan target organisasi.

Langkah berikutnya yaitu menentukan indikator kinerja, yang merupakan ukuran kuantitatif yang menggambarkan tingkat pencapaian suatu sasaran/tujuan yang telah ditetapkan. Indikator kinerja adalah sesuatu yang akan diukur dan dihitung serta digunakan sebagai dasar untuk menilai atau mengetahui tingkat kinerja baik dalam tahapan perencanaan, tahap pelaksanaan maupun tahap setelah kegiatan selesai dan berfungsi. Unsur pada indikator kinerja berupa *input* (masukan), *output* (keluaran), *outcome* (hasil), *benefit* (manfaat), dan *impact* (dampak).

Langkah ketiga yaitu melakukan evaluasi atas pelaksanaan rencana. Hal ini merupakan bagian dari kegiatan perencanaan pembangunan yang secara sistematis mengumpulkan dan menganalisis data dan informasi untuk menilai pencapaian sasaran, tujuan dan kinerja pembangunan. Pelaksanaan evaluasi didasarkan pada indikator dan sasaran kinerja yang tercantum dalam dokumen rencana pembangunan.

Langkah keempat dalam penerapan PBK yaitu menganalisa standar biaya. Analisa standar biaya merupakan standar biaya dari suatu program/kegiatan yang dimaksudkan agar alokasi anggaran menjadi lebih rasional. Tujuan pelaksanaan analisis standar biaya adalah agar dapat mengurangi alokasi anggaran yang tidak efisien pada tiap-tiap unit kerja.

Tolak ukur yang dapat menjadi acuan dalam menganalisis pelaksanaan belanja berdasarkan anggaran berbasis kinerja adalah melalui hasil evaluasi pelaksanaan anggaran berdasarkan pagu alokasi anggaran pada RKA-K/L maupun Lampiran IA DIPA. Evaluasi pelaksanaan anggaran diatur dalam Peraturan Menteri Keuangan (PMK) Nomor 214/PMK.02/2017 tentang Pengukuran dan Evaluasi Kinerja Anggaran atas Pelaksanaan Rencana Kerja dan Anggaran Kementerian Negara/Lembaga. Lebih lanjut, monitoring dan evaluasi juga berlandaskan pada Peraturan Menteri Keuangan (PMK) Nomor 195/PMK.05/2018 tentang Monitoring dan Evaluasi (Monev) Pelaksanaan Anggaran Belanja Kementerian Negara/Lembaga.

Pada PMK Nomor 214/PMK.02/2017, evaluasi kinerja anggaran terdiri atas evaluasi kinerja anggaran reguler dan evaluasi kinerja anggaran non-reguler. Sementara itu, Pada PMK Nomor 195/PMK.05/2018, monev pelaksanaan anggaran belanja K/L dilakukan

untuk menjamin pelaksanaan anggaran yang efektif dan patuh terhadap regulasi serta penggunaan anggaran yang efisien.

Evaluasi kinerja anggaran reguler terdiri atas tiga yaitu:

1. Evaluasi Kinerja Anggaran atas Aspek Implementasi.
Evaluasi ini dilakukan atas kinerja anggaran pada tingkat Eselon I/program dan tingkat satuan kerja/kegiatan. Variabel yang diukur pada aspek ini meliputi: capaian keluaran (*output*); penyerapan anggaran; efisiensi; dan konsistensi penyerapan anggaran terhadap perencanaan. Realisasi pengukuran aspek tersebut dirangkum dalam nilai Sistem Monitoring dan Evaluasi Kinerja Terpadu (SMART) Kementerian Keuangan.
2. Evaluasi Kinerja Anggaran atas Aspek Manfaat.
Evaluasi ini dilakukan atas kinerja anggaran tingkat Kementerian/Lembaga dan eselon I/program. Variabel yang diukur pada aspek ini meliputi: capaian Sasaran Strategis untuk tingkat K/L dan capaian Sasaran Program untuk tingkat eselon I/program.
3. Evaluasi Kinerja Anggaran atas Aspek Konteks.
Evaluasi ini dilakukan atas kinerja anggaran tingkat Kementerian/Lembaga dan eselon I/program, dengan menganalisis kualitas informasi kinerja anggaran yang tercantum dalam dokumen RKA-K/L. Selain itu menganalisis relevansi kinerja anggaran dengan dinamika perkembangan keadaan dan perubahan kebijakan pemerintah.

Sementara itu, evaluasi kinerja anggaran non-reguler dilaksanakan dengan tujuan untuk menghasilkan informasi sebagai bahan pertimbangan penyusunan kebijakan, terutama kebijakan di bidang penganggaran. Ruang lingkup Evaluasi Kinerja Anggaran Non-Reguler meliputi: objek evaluasi; waktu pelaksanaan evaluasi; dan/atau tujuan pelaksanaan evaluasi.

Berdasarkan PMK Nomor 195/PMK.05/2018, Evaluasi Kinerja Pelaksanaan Anggaran diwujudkan dalam bentuk pengukuran kualitas kinerja menggunakan Indikator Kinerja Pelaksanaan Anggaran (IKPA) yang mengukur kesesuaian dengan perencanaan, efektivitas pelaksanaan kegiatan, efisiensi pelaksanaan anggaran, dan kepatuhan terhadap regulasi. Direktur Jenderal Perbendaharaan selaku kuasa BUN berwenang melaksanakan monitoring dan evaluasi atas pelaksanaan anggaran belanja. Dalam pelaksanaan pemantauan dan evaluasi kinerja, data dan informasi yang diperlukan adalah terkait penyerapan dari sisi anggaran, pencapaian output, jumlah penyelesaian tagihan (yang dilihat dari dokumen SPM dan SP2D), data terkait kontrak/pengadaan barang dan jasa, banyaknya revisi DIPA, rencana penarikan dana yang tersaji pada halaman III DIPA, pengelolaan UP (uang persediaan)/TUP (tambahan uang persediaan),

pengelolaan rekening pemerintah, dan indikator lainnya.

Kualitas pelaksanaan keuangan diukur melalui capaian indikator-indikator dalam IKPA yang diperlukan sebagai alat pemantauan dan evaluasi yang dilakukan Kementerian Negara/Lembaga. IKPA dapat menjadi pendorong dalam perilaku pengelolaan keuangan negara (Sya'baniyah, 2020). Dalam penelitian lain, Buana dan Widiatmoko (2019) menyimpulkan bahwa kepatuhan satker terhadap Indikator Kualitas Pelaksanaan Anggaran berpengaruh pada penyaluran dukungan anggaran.

Pelaksanaan atas PMK Nomor 195/PMK.05/2018 mulai berlaku untuk movev tahun anggaran 2019. Aturan ini menambahkan kriteria evaluasi yang sebelumnya disebutkan pada PMK Nomor 214/PMK.02/2017. Ketentuan teknis terkait pelaksanaan monitoring dan evaluasi pelaksanaan anggaran belanja pada Kementerian/Lembaga, diatur lebih lanjut oleh Menteri/Pimpinan Lembaga yang dipimpinnya selaku Pengguna Anggaran dengan berpedoman pada Pedoman Umum yang ditetapkan.

3. METODE PENELITIAN

Dalam penelitian ini, pembahasan hasil yang ditemukan diuraikan secara deskriptif dengan pendekatan kualitatif. Pembahasan hasil diuraikan berdasarkan data dan informasi yang diperoleh menggunakan metode studi literatur (sumber-sumber berasal dari undang-undang, tulisan, buku, makalah, dan data terkait pada objek yang diteliti) dan metode studi lapangan melalui wawancara kepada pihak terkait.

Data yang dianalisis merupakan data sekunder yang diperoleh dari KPP Pratama Bulukumba pada rentang Tahun Anggaran 2017 s.d 2020. Data yang dimaksud yaitu: realisasi pagu anggaran pada RKA-K/L atau DIPA; nilai aspek pengukuran pada IKPA; dan nilai aspek pengukuran pada SMART. Selain itu, data primer juga diperoleh melalui wawancara kepada pihak terkait yaitu Kepala Subbagian Umum dan Kepatuhan Internal KPP Pratama Bulukumba dalam rangka pendalaman informasi yang diperlukan.

Dalam Laporan Kinerja Direktorat Jenderal Pajak (DJP) 2020, capaian IKU sebesar 120,00% telah diperoleh 16 dari 32 Kanwil DJP, salah satunya yaitu pada Kantor Wilayah Sulawesi Selatan, Sulawesi Barat dan Sulawesi Tenggara. Penulis kemudian mengidentifikasi lebih lanjut bahwa pada KPP Pratama Bulukumba, Sulawesi Selatan, capaian penyerapan anggaran dan capaian keluaran diperoleh masing-masing sebesar 100% pada tahun 2019, namun kemudian menurun pada tahun 2020 menjadi sebesar 92,55% dan 99,37%. Hal ini membuat penulis ingin meneliti lebih lanjut untuk melihat bagaimana pengukuran capaian efektivitas dan efisiensi dalam penerapan penganggaran berbasis kinerja serta tantangan yang dihadapi oleh satuan kerja sektor publik dalam penerapan penganggaran berbasis kinerja tersebut.

4. HASIL PENELITIAN

1.1. Analisis Efektivitas dan Efisiensi Belanja Berdasarkan Penganggaran Berbasis Kinerja di KPP Pratama Bulukumba.

Sistem anggaran berbasis kinerja berorientasi pada *output* pemerintah yang mengalokasikan sumber daya pada program bukan pada unit organisasi semata dan memakai pengukuran pengeluaran sebagai indikator kinerja pemerintah. Sistem ini mengaitkan biaya dengan *output* sebagai bagian yang integral dalam dokumen anggaran. Tujuan dari penetapan *output measurement* yang dikaitkan dengan biaya adalah terukurnya tingkat efisiensi dan efektivitas anggaran (Jaelani, 2018).

Pelaksanaan PBK dalam penelitian ini dianalisis berdasarkan evaluasi yang diuraikan pada PMK Nomor 214/PMK.02/2017 dan PMK Nomor 195/PMK.05/2018. PMK Nomor 214/PMK.02/2017 merujuk pada pelaksanaan anggaran yang efektif dan efisien dengan berfokus pada penyerapan anggaran yang disandingkan dengan pencapaian *output* kegiatan. Sementara itu, PMK Nomor 195/PMK.05/2018 menambahkan kriteria penilaian pada aspek Kepatuhan terhadap Regulasi dan Kesesuaian Perencanaan dengan Realisasi untuk menilai kualitas pelaksanaan anggaran. Dengan demikian, data yang dianalisis lebih lanjut dalam penelitian ini adalah data realisasi pagu anggaran pada RKA-K/L atau DIPA serta data nilai aspek pengukuran baik pada SMART maupun IKPA sebagai sistem dan alat ukur evaluasi kinerja anggaran pada Kementerian/Lembaga. Baik atau tidaknya pencapaian nilai akhir IKPA maupun SMART Pada KPP Pratama Bulukumba dilakukan dengan menyandingkannya dengan target yang ditentukan pada Indikator Kinerja Utama (IKU). Hal ini mengacu pada surat edaran terkait penghitungan indikator kinerja utama pada kualitas pelaksanaan anggaran di lingkungan Kementerian Keuangan. Target IKU yang ditetapkan untuk kualitas pelaksanaan anggaran adalah sebesar 95%.

Terdapat perbedaan dalam perhitungan capaian nilai akhir IKPA maupun SMART dengan target IKU Kualitas Pelaksanaan Anggaran. Pada Tahun Anggaran 2017 dan 2018 aspek yang dinilai hanya menggunakan nilai akhir SMART saja dengan cara membandingkannya dengan target IKU, sedangkan pada Tahun Anggaran 2019 dan 2020, aspek penilaian telah mengimplementasikan penggunaan nilai aspek dari IKPA maupun SMART dengan pembagian bobot masing-masing. Pembagian bobot nilai akhir IKPA dan SMART untuk Tahun Anggaran 2019 adalah 30% untuk IKPA dan 70% untuk SMART, sedangkan untuk Tahun Anggaran 2020 adalah 40% untuk IKPA dan 60% untuk SMART.

Nilai SMART diukur pada aspek Penyerapan Anggaran, Konsistensi RPD, Pencapaian Keluaran dan

Efisiensi. Aspek pada SMART adalah sama pada setiap tahun penelitian mulai dari tahun 2017 sampai dengan 2020. Aspek konsistensi RPD pada SMART dinilai dengan melihat besaran nilai konsistensi RPD awal dan RPD akhir. Di sisi lain, nilai IKPA diukur pada empat kelompok aspek berikut: (1) kesesuaian perencanaan dengan pelaksanaan, yang terdiri dari aspek revisi DIPA, deviasi halaman III DIPA, dan pagu minus; (2) kepatuhan terhadap regulasi, yang terdiri dari aspek data kontrak, pengelolaan UP dan TUP, LPJ Bendahara, dan dispensasi SPM; (3) efektivitas pelaksanaan kegiatan, yang terdiri dari aspek penyerapan anggaran, penyelesaian tagihan, konfirmasi capaian *output*, dan retur SP2D; dan (4) efisiensi pelaksanaan kegiatan, yang terdiri dari aspek perencanaan kas dan kesalahan SPM. Masing-masing aspek baik pada SMART dan IKPA memiliki bobot yang ditentukan berbeda setiap tahunnya berdasarkan regulasi yang berlaku, sebagai dasar perhitungan pada nilai akhir.

Nilai SMART untuk Tahun Anggaran 2017 sampai dengan 2020 tersaji pada Tabel 1.1. Pada tabel tersebut terlihat bahwa nilai akhir SMART pada tahun 2017 adalah sebesar 90,30%, kemudian mengalami penurunan pada tahun 2018 dan 2019, namun kembali naik pada tahun 2020.

Tabel 4.1. Nilai SMART Tahun Anggaran
2017 s.d. 2020

Tahun Anggaran	NILAI ASPEK					Nilai Akhir
	Penye- Rapan Anggaran	Konsistensi RPD Awal	Konsistensi RPD Akhir	Capaian Keluaran Output	Efisiensi	
	(%)	(%)	(%)	(%)	(%)	(%)
2020	92,55	87,10	99,37	99,37	13,66	94,63
2019	100,00	51,19	98,73	100,00	3,23	88,06
2018	88,97	81,89	97,92	98,58	10,41	88,16
2017	93,00	100	100,00	100,00	7,00	90,30

Sumber: Diolah dari Aplikasi SatuDJA

Jika dilihat berdasarkan masing-masing aspek penilaian SMART, konsistensi RPD dan Capaian Keluaran (*Output*) Tahun Anggaran 2017 telah mencapai 100%. Namun demikian, hasil tersebut hanya memberikan nilai akhir SMART sebesar 90,30%. Hal ini disebabkan karena efisiensi yang memiliki bobot cukup tinggi pada nilai akhir, hanya tercapai sebesar 7%. Pengukuran efisiensi dilakukan dengan membandingkan selisih antara pengeluaran seharusnya dan pengeluaran sebenarnya dengan pengeluaran seharusnya. Batas maksimal nilai efisiensi adalah 20% dan batas minimal adalah -20%.

Untuk Tahun Anggaran 2018, Capaian Keluaran *Output* diperoleh sebesar 98,58% dengan penyerapan anggaran netto sebesar 88,97%. Hal ini menunjukkan efisiensi yang cukup tinggi yaitu sebesar 10,41% dari pagu anggaran neto. Namun, nilai akhir SMART hanya berada pada angka 88,16% dikarenakan persentase atas aspek Konsistensi RPD Awal yang masih rendah, jika dibandingkan dengan konsistensi RPD Awal pada

tahun 2017. Konsistensi RPD diukur dengan menghitung rata-rata dari perbandingan antara hasil pengurangan akumulasi rencana penarikan dana dengan deviasi realisasi anggaran dan rencana penarikan dana kumulatif.

Nilai akhir SMART yang disandingkan dengan target IKU sebesar 95%, menunjukkan bahwa kualitas pelaksanaan anggaran KPP Pratama Bulukumba pada tahun 2017 dan 2018 masing-masing sebesar 90,30% dan 88,16% masih di bawah target. Namun, KPP Pratama Bulukumba tetap mampu melaksanakan belanja berdasarkan PBK dengan efektif dan efisien walaupun masih memiliki nilai yang rendah pada aspek tertentu. Hal ini dibuktikan dengan capaian keluaran *output* yang relatif tinggi, melebihi target IKU jika disandingkan per aspek terpisah, serta nilai efisiensi yang bernilai positif.

Sebagaimana telah disampaikan pada pembahasan sebelumnya, pemerintah kemudian menerbitkan PMK Nomor 195/PMK.05/2018 tentang Monitoring dan Evaluasi Pelaksanaan Anggaran Belanja Kementerian Negara/Lembaga yang mulai berlaku untuk pelaksanaan belanja tahun anggaran 2019. Dengan demikian, analisis terkait efektivitas dan efisiensi belanja berdasarkan anggaran berbasis kinerja kemudian disesuaikan dengan data nilai aspek pengukuran pada IKPA, tidak hanya melihat capaian pada SMART.

Data terkait capaian aspek IKPA tahun anggaran 2019 dan 2020 dapat dilihat pada lampiran 1. Pengukuran rincian aspek yang dinilai pada tahun anggaran 2019 sedikit berbeda dengan rincian aspek pada tahun anggaran 2020, yaitu pada aspek revisi DIPA, deviasi halaman III DIPA, dan perencanaan kas, yang tidak diberi bobot penilaian untuk tahun 2020, sehingga total konversi bobot adalah sebesar 85%. Sementara itu, pada tahun anggaran 2019, aspek yang tidak diberikan bobot adalah perencanaan kas, dan belum adanya aspek konfirmasi capaian *output*, sehingga total konversi bobot adalah sebesar 95%.

Pada Tabel 4.2, dapat dilihat bahwa nilai akhir IKPA Tahun Anggaran 2019 adalah sebesar 96,90%. Pencapaian ini lebih rendah dibandingkan Tahun Anggaran 2020 yang sebesar 99,41%.

Tabel 4.2 Rekapitulasi Nilai Evaluasi Pelaksanaan Anggaran pada Tahun Anggaran 2017 s.d Tahun Anggaran 2020.

Tahun Anggaran	Nilai Efisiensi pada SMART	Nilai Efektivitas SMART/ IKPA	Nilai Akhir SMART	Nilai Akhir IKPA
	(%)	(%)	(%)	(%)
2020	13,66	IKPA: 100,00	94,63	99,41
2019	3,23	IKPA: 99,89	88,06	96,90
2018	10,41	SMART: 93,44	88,16	belum diterapkan

2017	7,00	SMART: 100,00	90,30	belum diterapkan
------	------	---------------	-------	------------------

Sumber: Diolah dari Aplikasi satuDJA dan OM-SPAN

Berdasarkan hasil analisis penulis dan konfirmasi yang dilakukan terhadap Kepala Subbagian Umum dan Kepatuhan Internal KPP Pratama Bulukumba, hal ini disebabkan oleh capaian realisasi Deviasi Hal.III DIPA dan Pagu Minus yang tidak begitu baik, sebagaimana disajikan secara detail dalam lampiran 1. Hal ini juga selaras dengan data pada SMART yaitu rendahnya capaian Konsistensi RPD Awal sebesar 51,19%, dan menyebabkan nilai akhir SMART hanya tercapai sebesar 88,06% (Tabel 4.1.).

Nilai Akhir IKPA untuk Tahun Anggaran 2020 sebesar 99,41% dicapai berdasarkan jumlah total bobot yang dihitung dan target yang ditetapkan atas aspek IKPA Tahun Anggaran 2020 sebesar 85% dan terealisasi sebesar 84,5% (lampiran 1). Sementara itu, Nilai akhir SMART Tahun Anggaran 2020 menunjukkan nilai yang cukup baik yaitu berada pada capaian 94,63%, walaupun masih berada di bawah target IKU sebesar 95%.

Lebih lanjut terkait aspek SMART pada tahun 2020, terlihat bahwa persentase efisiensi menunjukkan nilai yang cukup tinggi yaitu berada pada angka 13,66% dari pagu anggaran neto (dari rentang capaian nilai efisiensi antara -20% sampai dengan 20%). Nilai ini mengalami kenaikan dari tahun sebelumnya yang hanya mencapai 3,23%. Pagu anggaran neto yang dimaksud adalah pagu anggaran di luar belanja pegawai. Empat dari lima aspek penilaian tahun anggaran 2020 pada tabel 4.1 telah terealisasi dengan baik. Hanya aspek Konsistensi RPD Awal yang berada di bawah 90%, namun realisasi tersebut tidak begitu jauh terdeviasi sehingga tidak begitu memengaruhi nilai akhir SMART. Selain itu, capaian penyerapan anggaran sebesar 92,55% yang di bawah target capaian IKU dipengaruhi juga oleh kondisi pandemi yang dialami Pemerintah Indonesia sejak bulan Maret 2020.

Data yang telah disajikan untuk Tahun Anggaran 2017 s.d Tahun Anggaran 2020 menjelaskan bahwa KPP Pratama telah mampu melaksanakan belanja berdasarkan PBK dengan efektif dan efisien meskipun masih diperlukan peningkatan atas konsistensi terhadap halaman III DIPA, yang belum mencapai target sebagaimana besaran target pada capaian indikator kinerja utama.

1.2. Analisis Tantangan yang Ditemui dan Solusi yang Diambil dalam Pelaksanaan Akuntansi Belanja/Beban Berdasarkan Penganggaran Berbasis Kinerja di KPP Pratama Bulukumba

Berdasarkan evaluasi pelaksanaan kinerja anggaran yang dinilai berdasarkan IKPA dan SMART yang telah dibahas sebelumnya, KPP Pratama Bulukumba cenderung memiliki nilai Konsistensi RPD

Awal yang lebih rendah dibanding nilai capaian lainnya. Hal ini terjadi dalam tiga tahun anggaran terakhir, khususnya pada Tahun Anggaran 2019 yang terlihat signifikan. Merujuk pada peraturan terkait IKPA, nilai tersebut termasuk dalam aspek Kesesuaian Perencanaan dengan Pelaksanaan.

____ Berdasarkan hasil wawancara dengan Kasubbag Umum dan Kepatuhan Internal KPP Pratama Bulukumba, ditemukan bahwa terdapat 2 (dua) tantangan untuk mencapai Konsistensi RPD Awal yang baik (untuk Tahun Anggaran 2020) yaitu pelaksanaan pengadaan barang/jasa yang baru teridentifikasi pada akhir tahun sehingga menyulitkan penghitungan anggaran dan belum adanya rencana detil kegiatan yang akan dilakukan setiap bulannya, sehingga pengeluaran bersifat insidental.

Ditinjau dari aspek efektivitas dan efisiensi, KPP Pratama Bulukumba telah mampu menjaga aspek tersebut dilaksanakan dengan baik dan konsisten dari tahun ke tahun, walaupun terdapat sedikit penurunan nilai persentase pada aspek efisiensi pada tahun 2019, dan pada aspek efektivitas pada tahun 2018. Namun demikian, KPP Pratama Bulukumba dapat kembali meningkatkan nilai pada kedua aspek dimaksud pada tahun berikutnya. Hal ini menunjukkan bahwa KPP Pratama Bulukumba tidak memiliki tantangan yang begitu berarti pada aspek tersebut.

Berdasarkan hasil wawancara dengan Kasubbag Umum dan Kepatuhan Internal, terdapat dua rencana aksi yang diinventarisir yang menjadi tantangan bagi KPP Pratama Bulukumba, jika dilihat dari aspek konsistensi RPD Awal tahun 2019 yang relatif masih rendah yaitu:

1. Membuat daftar perencanaan pelaksanaan anggaran s.d. akhir tahun; dan
2. Membatasi frekuensi dan jumlah peserta perjalanan dinas dan memprioritaskan perjalanan dinas dengan potensi penerimaan.

Menindaklanjuti rencana aksi tersebut, KPP Pratama Bulukumba kemudian telah melaksanakan tindakan-tindakan berikut antara lain:

1. Membuat Keputusan Kuasa Pengguna Anggaran (KPA) terkait Surat Penyediaan Dana (SPD) untuk mencapai volume keluaran dan efisiensi anggaran.
2. Membuat rincian penggunaan anggaran per jenis mata anggaran.
3. Menghitung estimasi kebutuhan pengadaan barang/jasa kantor sampai dengan akhir tahun dan mengatur penggunaan dananya agar sesuai dengan Rencana Penarikan Dana pada Halaman III DIPA.

Tindakan-tindakan yang dilakukan tersebut dapat dikatakan cukup efektif dikarenakan nilai Konsistensi RPD Awal mengalami kenaikan hingga mencapai 87,10% pada Tahun Anggaran 2020, dari tahun anggaran sebelumnya yang berada pada angka 51,19%. Oleh karena itu, dapat disimpulkan bahwa KPP Pratama Bulukumba telah mampu

mengidentifikasi permasalahan dengan baik dan mengambil solusi yang tepat dalam mengatasi tantangan yang ditemui.

5. KESIMPULAN DAN SARAN

5.1. Kesimpulan

Kinerja Pelaksanaan Belanja dievaluasi berdasarkan PMK Nomor 214/PMK.02/2017 dan PMK Nomor 195/PMK.05/2018. Data yang digunakan untuk meninjau evaluasi tersebut adalah penyerapan pagu anggaran program pada RKA-K/L, capaian *output* berdasarkan target pada Lampiran IA DIPA, nilai aspek pada SMART, dan nilai aspek pada IKPA. Nilai SMART diukur pada aspek Penyerapan Anggaran, Konsistensi RPD, Pencapaian Keluaran, dan Efisiensi, sedangkan aspek pada IKPA terdiri dari Revisi DIPA, Deviasi Halaman III DIPA, Pagu Minus, Data Kontrak, Pengelolaan UP dan TUP, LPJ Bendahara, Dispensasi SPM, Penyerapan Anggaran, Penyelesaian Tagihan, Retur SP2D, Perencanaan Kas, dan Kesalahan SPM.

Berdasarkan hasil penelitian, ditemukan bahwa KPP Pratama Bulukumba telah mampu melaksanakan anggaran belanja berdasarkan PBK dengan efektif dan efisien. Hal tersebut terlihat dalam nilai aspek pada SMART dan IKPA Tahun Anggaran 2017 sampai dengan Tahun Anggaran 2020. Nilai efisiensi Tahun Anggaran 2017 s.d 2020 yang mengacu pada nilai SMART tercapai dengan nilai positif masing-masing sebesar 7,00%, 10,41%, 3,23%, 13,66% dengan rentang nilai capaian antara -20% hingga 20%. Sementara itu, nilai efektivitas Tahun Anggaran 2017 dan 2018 yang mengacu pada nilai aspek dalam SMART (rata-rata nilai Penyerapan Anggaran dan Capaian Keluaran/*Output*) tercapai sebesar 96,50% dan 93,78% dengan target 100%, sedangkan untuk Tahun Anggaran 2019 dan 2020 yang mengacu pada nilai aspek dalam IKPA (lampiran I) tercapai sebesar 100,00% dan 99,89% dengan target 100%.

Namun, pelaksanaan anggaran yang efektif dan efisien tersebut bukan berarti berjalan tanpa tantangan. KPP Pratama Bulukumba cenderung memiliki capaian nilai konsistensi RPD awal yang lebih rendah dibanding capaian nilai lainnya, khususnya pada Tahun Anggaran 2019. Hal tersebut merujuk kepada aspek kesesuaian perencanaan dengan pelaksanaan. Tantangan tersebut mampu dihadapi oleh KPP Pratama Bulukumba dengan mengidentifikasi masalah, menyusun rencana aksi, dan mengambil tindakan-tindakan yang telah diuraikan sebelumnya pada bagian pembahasan. Langkah-langkah yang dilakukan dapat dikatakan cukup efektif karena KPP Pratama Bulukumba telah dapat meningkatkan capaian nilai konsistensi RPD Awal pada Tahun Anggaran 2020, dibandingkan dengan nilai RPD Awal pada Tahun Anggaran 2019.

5.2. Saran

Berdasarkan hasil pembahasan dan analisis yang penulis lakukan, dengan adanya kegiatan monitoring

dan evaluasi terhadap pelaksanaan anggaran belanja Kementerian/Lembaga, dapat mendorong institusi dalam mencapai efektivitas dan efisiensi kualitas pelaksanaan anggaran yang baik. Dalam mencapai hal tersebut, tentu saja tidak luput dari hambatan dan tantangan yang dihadapi. Selain dari Tindakan yang telah dilakukan KPP Pratama Bulukumba dalam mengatasi tantangan yang dihadapi, penulis juga dapat memberikan sumbangsih masukan sebagai berikut:

1. Mengupayakan penyusunan perencanaan anggaran yang sesuai dengan visi, misi, program, kegiatan, dan rincian kegiatan dengan melibatkan seluruh unit pada satuan kerja.
2. Menyusun *time-line* setiap rincian kegiatan yang akan dilakukan satu tahun ke depan melalui pembahasan antar unit satuan kerja.
3. Memastikan seluruh perencanaan kegiatan untuk tahun anggaran bersangkutan dapat dilaksanakan sesuai dengan *time-line* kegiatan yang telah disusun sebelumnya, dan
4. Apabila terdapat perubahan jadwal kegiatan, agar dapat segera disesuaikan melalui pengajuan revisi anggaran.

6. IMPLIKASI DAN KETERBATASAN

Penelitian ini merupakan penelitian dengan studi kasus pada KPP Pratama Bulukumba. Penulis menyadari bahwa penelitian ini masih terbatas pada suatu satuan kerja tertentu yang kemungkinan besar akan berbeda dengan satuan kerja yang lainnya. Oleh karena itu, penulis berharap agar penelitian ini dapat ditindaklanjuti dalam skala objek yang lebih luas dan mendalam, seperti dengan melihat lebih detail kepada jenis belanja Kementerian/Lembaga, untuk dapat dikaji lebih mendalam dalam hal efektivitas dan efisiensi terhadap belanja berdasarkan anggaran berbasis kinerja.

DAFTAR PUSTAKA (REFERENCES)

- Adityo, H. H. (2010). Kesiapan Balai Pemantapan Kawasan Hutan Wilayah Xi Jawa-Madura Dalam Menerapkan Penganggaran Berbasis Kinerja Pada Tahun 2011 (Doctoral dissertation, UAJY).
- Akbar, D. S., & Ruhayat, R. (2018). Pengaruh Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja Terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah. *Jurnal Wawasan dan Riset Akuntansi*, 3(2), 93-106.
- Bastian, I. (2006). Akuntansi sektor publik: Suatu pengantar. Jakarta: Erlangga.
- Biswan, A. T., & Grafitanti, I. D. (2021). Memaknai Kembali Penganggaran Berbasis Kinerja Berdasarkan Studi Implementasi Penganggaran Sektor Publik. *Jurnal Manajemen Perbendaharaan*, 2(1), 35-56.
- Buana, L. C., & Widiatmoko, N. (2019). Pengaruh Kepatuhan Satker Pada Indikator Kinerja Pelaksanaan Anggaran (Ikpa) Terhadap Penyaluran Dukungan Anggaran Binoplat. *Jurnal Manajemen Bisnis Krisnadwipayana*, 7(3).
- Carter, William K. (2006). *Cost Accounting: Management, Controller, and Cost Accounting*. Cengage Learning Asia.
- Hermanto, C. B. (2020). Pengaruh Perencanaan, Pelaksanaan, Monitoring Dan Evaluasi, Dan Pertanggungjawaban Anggaran Dengan Implementasi Anggaran Berbasis Kinerja Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Survey di Kementerian Pemberdayaan Perempuan dan Perlindungan. *Jurnal Akrab Juara*, 5(3), 40-56.
- Jaelani, A. (2018). Sistem anggaran berbasis kinerja pada APBN di Indonesia perspektif ekonomi Islam. *Al-Amwal*. Volume 10 Nomor 1.
- Kurrohman, T. (2013). Evaluasi penganggaran berbasis kinerja melalui kinerja keuangan yang berbasis value for money di kabupaten/kota di Jawa Timur. *Jurnal Dinamika Akuntansi*, 5(1).
- Mohammadipour, R. (2014). *A study on the effect of performance based budgeting using activity based cost method*. *Management Science Letters*, 4(1), 145-148.
- Romenda, A. Y., & Ningsih, E. S. (2019). Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja (Performance Based Budgeting) Dalam Pengelolaan Keuangan Daerah Aceh. *ETD Unsyiah*.
- Sancoko, Bambang, dkk. (2008). Kajian terhadap Penerapan Penganggaran Berbasis Kinerja di Indonesia. Jakarta: Departemen Keuangan Republik Indonesia.
- Sya'baniyah, N. (2020). Analisis Pengukuran Kinerja Dengan Menggunakan Indikator Kinerja Pelaksanaan Anggaran (Ikpa) Pada Satuan Kerja Balai Besar Rehabilitasi Bnnlido Bogor (Doctoral dissertation, Universitas Djuanda).
- Yulia, A., & Ningsih, E. S. (2020). Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja (Performance Based Budgeting) Dalam Pengelolaan Keuangan Daerah Aceh. *Jurnal Ilmiah Mahasiswa Ekonomi Akuntansi*, 5(1), 50-58.

Republik Indonesia. 2004. Undang – Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara. Jakarta: Sekretariat Negara.

Republik Indonesia. 2010. Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 90 Tahun 2010 tentang Penyusunan Rencana Kerja dan Anggaran Kementerian Negara/Lembaga. Jakarta: Sekretariat Negara.

Republik Indonesia. 2017. Peraturan Menteri Keuangan Nomor 214/PMK.02/2017 tentang Pengukuran dan Evaluasi Kinerja Anggaran atas Pelaksanaan Rencana Kerja dan Anggaran Kementerian Negara/Lembaga. Jakarta: Sekretariat Negara.

Republik Indonesia. 2018. Peraturan Menteri Keuangan Nomor 195/PMK.05/2018 tentang Monitoring dan Evaluasi (Monev) Pelaksanaan Anggaran Belanja Kementerian Negara/Lembaga. Jakarta: Sekretariat Negara.

LAMPIRAN

Lampiran 1. Nilai IKPA Tahun Anggaran 2019 dan Tahun Anggaran 2020

KETERANGAN		TAHUN ANGGARAN 2020				TAHUN ANGGARAN 2019			
		Nilai	Bobot	Nilai Akhir	Nilai Aspek	Nilai	Bobot	Nilai Akhir	Nilai Aspek
Kesesuaian Perencanaan Dengan Pelaksanaan	Revisi DIPA	100,00	0%	0	100	100	5%	5,00	86,15
	Deviasi Halaman III DIPA	99,60	0%	0		73,93	5%	3,70	
	Pagu Minus	100,00	5%	5		84,52	4%	3,38	
Kepatuhan Terhadap Regulasi	Data Kontrak	100,00	15%	15	100	100	15%	15,00	99,00
	Pengelolaan UP dan TUP	100,00	8%	8		96	10%	9,60	
	LPJ Bendahara	100,00	5%	5		100	5%	5,00	
	Dispensasi SPM	100,00	5%	5		100	4%	4,00	
Efektivitas Pelaksanaan Kegiatan	Penyerapan Anggaran	100,00	15%	15	100	100	20%	20,00	99,89
	Penyelesaian Tagihan	100,00	12%	12		100	15%	15,00	
	Konfirmasi Capaian Output	100,00	10%	10		-	-	0,00	
	Retur SP2D	100,00	5%	5		99,66	6%	5,98	
Efisiensi Pelaksanaan Kegiatan	Renkas	-	-	0	90	-	-	0,00	90
	Kesalahan SPM	90,00	5%	4,5		90	6%	5,40	
NILAI TOTAL		84,50				92,06			
KONVERSI BOBOT		85,00%				95,00%			
NILAI AKHIR		99,41				96,90			

Sumber: Aplikasi OM-SPAN