



Pengaruh Kinerja Organisasi terhadap Alokasi Anggaran pada Kementerian ABC

Indra Asmadewa¹
Politeknik Keuangan Negara STAN¹
indraasmadewa@pknstan.ac.id¹

Keywords: *performance budgeting, performance information, budget allocation.*

ABSTRACT

Performance information and budgeting research have various conclusions on the performance information influence on budgeting behavior. This is a strategic issue in the performance budgeting implementation because using performance information in the budgeting process will encourage a more rational decision so that issues of efficiency and effectiveness in budgeting will be more substantive, and decisions will be more objective. To examine this issue, this study uses a quantitative approach with panel data on Ministry ABC as a case (yearly budget of 2014-2022). Regression results indicate that performance information does not confirm a statistically significant influence on budgeting behavior. However, the negative coefficient on the interaction of performance information and budget conditions indicates that budgeting behavior will be more visibly influenced by performance information when the budget is inadequate. the negative coefficient also indicates that budget actors avoid blame when organizational performance is low by providing an increase in the budget.

Kata Kunci: Anggaran Kinerja, Informasi Kinerja, Alokasi Anggaran.

ABSTRAK

Penelitian-penelitian terkait informasi kinerja dan perilaku penganggaran masih belum dapat disimpulkan dengan tegas apakah informasi kinerja dapat mempengaruhi atau merubah perilaku alokasi anggaran pemerintah. Hal ini menjadi isu strategis dalam implementasi anggaran kinerja karena perilaku penggunaan informasi kinerja dalam proses penganggaran akan mendorong proses pengambilan keputusan penganggaran yang lebih rasional sehingga isu efisiensi dan efektivitas dalam penganggaran akan lebih substantif sehingga keputusan penganggaran lebih obyektif. Untuk menguji isu tersebut, penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif dengan data panel pada satu kementerian ABC yang telah menerapkan pengukuran kinerja dan penganggaran kinerja dengan rentang data tahun anggaran 2014-2022. Hasil

pengujian regresi mengindikasikan bahwa informasi kinerja tidak menunjukkan pengaruh signifikan secara statistik kepada perilaku penganggaran. Namun, koefisien negatif pada variabel interaksi informasi kinerja dan kondisi anggaran dapat mengindikasikan bahwa perilaku alokasi anggaran akan lebih terlihat dipengaruhi informasi kinerja ketika ada kondisi krisis atau anggaran terbatas. Selain itu, koefisien negatif tersebut mengindikasikan pelaku anggaran yang menghindari disalahkan yaitu ketika capaian kinerja organisasi rendah direspon dengan peningkatan anggaran sebagai respon politis ketika target kinerja tidak tercapai.

PENDAHULUAN

Dinamika penggunaan informasi kinerja dan proses penganggaran telah berkembang sangat dinamis sejak dikenalkannya penganggaran berbasis kinerja pada UU Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara. Hal ini berdampak pada pengembangan pendekatan pengukuran kinerja dan proses penganggaran dan struktur anggaran. Pada tingkat kementerian/lembaga di pemerintah pusat beberapa pendekatan pengukuran kinerja seperti *Balanced Scorecard* dan *Logic Model* mulai digunakan sebagai kerangka menyusun indikator kinerja dan rencana strategis, termasuk *cascading* indikator kinerja sesuai struktur organisasi yang ada. Demikian juga dalam hal penganggaran, pendekatan anggaran berbasis kinerja mengarahkan penyusun anggaran untuk memperhatikan dampak dari pengajuan program kegiatan dari tahun ke tahun dengan memperhatikan informasi kinerja yang ada sehingga dapat mendukung terwujudnya belanja pemerintah yang berkualitas (Danar, 2022).

Sejalan dengan perkembangan tersebut, sejumlah penelitian telah dilakukan untuk menguji dampak dan efektivitas implementasi anggaran berbasis kinerja dengan hasil empiris yang berbeda-beda. Survei Marsus dan Mas'udin (2020) mengindikasikan bahwa formulasi kinerja dan hubungan komponen anggaran kinerja dan alokasi anggaran masih menjadi kendala. Survei ini sejalan dengan penelitian sebelumnya di Amerika bahwa walaupun penggunaan informasi kinerja dapat membantu perbaikan kinerja pemerintah, namun baru sedikit yang menggunakannya untuk pengambilan keputusan termasuk dalam alokasi anggaran (Julnes dan Holzer, 2001). Sari dan Akbar (2020) menemukan bahwa implementasi pengukuran kinerja meningkatkan akuntabilitas, namun masih terdapat masalah dalam hubungan antara capaian program dan efisiensi anggaran. Berbeda dengan hasil penelitian di atas, Wang (2000) menemukan bahwa kompetensi analitis dan dukungan politik dapat meningkatkan penggunaan informasi kinerja dalam penganggaran yang berdampak pada pemerintah yang efisien, efektif, dan akuntabel.

Saat ini informasi kinerja organisasi pemerintah sudah menjadi bahan publikasi kementerian/lembaga dan digunakan dalam banyak aspek dan fungsi organisasi termasuk dalam proses penganggaran. Laporan kinerja tahunan kementerian/lembaga yang mencakup indikator-indikator kinerja sasaran strategis dan program-program menunjukkan bahwa informasi ini telah digunakan untuk mengukur kinerja organisasi mulai dari tingkat pimpinan hingga kinerja individu pegawai sebagai pelaksana program kegiatan organisasi. Melkers dan Willoughby (2005) menjelaskan bahwa informasi kinerja telah digunakan dalam proses penganggaran dan pengambilan keputusan, namun masih sedikit negara bagian yang mengindikasikan keterkaitan antara informasi kinerja dan apropriasi anggaran. Senada dengan penelitian tersebut, Ho (2011) menyimpulkan bahwa walaupun temuan akademik menunjukkan informasi kinerja masih jarang digunakan dalam keputusan apropriasi anggaran, banyak praktisi dan pejabat pemerintah yang menekankan untuk mengintegrasikan informasi kinerja ke dalam manajemen publik, perencanaan, dan proses penganggaran.

Berdasarkan temuan-temuan empiris di atas, hal yang masih belum dapat disimpulkan dengan tegas adalah apakah informasi kinerja dapat memengaruhi atau merubah perilaku

alokasi anggaran pemerintah sehingga dapat mengindikasikan adanya keterkaitan antara perubahan anggaran tahunan dan capaian kinerja organisasi. Hal ini menjadi isu strategis dalam implementasi anggaran kinerja karena perilaku penggunaan informasi kinerja dalam proses penganggaran akan mendorong proses pengambilan keputusan penganggaran yang lebih rasional sehingga isu efisiensi dan efektivitas penganggaran akan lebih substantif mengurangi subjektivitas sehingga keputusan penganggaran lebih obyektif. Dengan mengacu pada hasil survei Marsus dan Mas'udin (2020), dan Sari dan Akbar (2020), maka penelitian ini akan menguji kembali isu hubungan tersebut dengan pendekatan yang berbeda. Penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif data panel yang menjadi perbedaan mendasar dari penelitian-penelitian sebelumnya dalam konteks pemerintah pusat dengan mengambil studi kasus pada satu kementerian. Model penelitian yang akan digunakan adalah model penelitian dari Park (2022) yang menguji pengaruh informasi kinerja pada perubahan anggaran tahunan dalam kondisi adanya tekanan anggaran atau sebaliknya. Berdasarkan kerangka perspektif rasionalitas organisasi dalam pengambilan keputusan, informasi kinerja atau capaian kinerja organisasi seharusnya menjadi panduan para pengambil keputusan dalam proses alokasi anggaran. Penggunaan informasi kinerja seharusnya tidak hanya untuk meningkatkan akuntabilitas organisasi namun harus berdampak pada keputusan alokasi anggaran yang rasional khususnya dalam kondisi anggaran yang terbatas. Untuk itu, permasalahan yang akan dibahas dan dianalisis pada penelitian ini terdiri dari: pengaruh capaian kinerja organisasi terhadap alokasi anggaran ketika menghadapi tekanan anggaran dan kecukupan anggaran; dan pengaruh kenaikan dan penurunan capaian kinerja organisasi terhadap perubahan anggaran tahunan.

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis hubungan antara capaian kinerja organisasi dan perubahan anggaran tahunan dalam rangka menguji peran informasi kinerja dalam proses penganggaran. Pengujian ini akan mengindikasikan keterkaitan perilaku penganggaran kementerian dan perilaku pemanfaatan informasi kinerja untuk melihat apakah pengambilan keputusan yang rasional terjadi ketika anggaran terbatas atau ketika anggaran cukup. Penelitian ini juga bertujuan untuk melihat keterkaitan antara penggunaan informasi kinerja dan perubahan anggaran tahunan (kenaikan/penambahan dan penurunan/pengurangan) apakah merupakan mekanisme penghargaan (*reward*) atau hukuman (*sanction*) sebagai konsekuensi dari perubahan anggaran tahunan kementerian. Hasil dari penelitian diharapkan dapat memberikan bukti empiris terkait pemanfaatan dan peran informasi kinerja organisasi dalam proses penganggaran kementerian, dan berguna untuk formulasi kebijakan terkait optimalisasi data analitik dalam proses penganggaran sehingga proses penganggaran sepenuhnya dapat mengacu hasil kinerja program kementerian atau pemerintah bukan pada kenaikan anggaran secara inkremental semata.

Kajian Literatur

Kinerja dan alokasi anggaran

Robinson dan Brumby (2005) menjelaskan anggaran berbasis kinerja sebagai prosedur atau mekanisme yang dimaksudkan untuk memperkuat kaitan antara dana yang diberikan kepada entitas sektor publik dengan *outcome* dan/atau output mereka melalui penggunaan informasi kinerja formal untuk mengambil keputusan alokasi sumber daya. Tujuan utama anggaran berbasis kinerja ini adalah meningkatkan efisiensi dan keefektifan dalam belanja

publik. Penganggaran berbasis Kinerja adalah penganggaran yang merupakan suatu pendekatan dalam sistem penganggaran yang memperhatikan keterkaitan antara pendanaan dan kinerja yang diharapkan, serta memperhatikan efisiensi dalam pencapaian Kinerja tersebut (Pemerintah, 2023). Definisi-definisi ini menekankan pentingnya informasi kinerja digunakan dalam proses penganggaran dengan harapan sumber daya dapat dialokasikan secara efisien. Sejumlah penelitian mengindikasikan hal tersebut bahwa anggaran kinerja dapat mengurangi belanja yang tidak bermanfaat melalui alokasi anggaran berdasarkan informasi kinerja; Bahkan, anggaran berbasis kinerja dengan tujuan untuk pengendalian belanja yang jelas dapat menurunkan pertumbuhan pengeluaran pemerintah dan memperbaiki tingkat surplus dan defisit anggaran (Crain & O’Roark, 2004; Lee dan Wang, 2009).

Namun demikian, tanpa mengabaikan hasil temuan-temuan penelitian tersebut, isu apakah capaian kinerja organisasi dapat dikaitkan dengan pengambilan keputusan anggaran dan menghasilkan keragaman alokasi sumber daya pemerintah masih memberikan jawaban yang berbeda-beda (Park, 2022). Penelitian Douglas dkk. (2019) menjelaskan para pengambil keputusan menggunakan informasi kinerja untuk membuat keputusan yang rasional terkait penetapan prioritas, mengidentifikasi area anggaran yang akan dipotong, dan menjaga akuntabilitas organisasi. Penelitian Korac dkk. (2020) mengindikasikan informasi kinerja telah digunakan untuk mendukung pengambilan keputusan dan meningkatkan kinerja organisasi termasuk dalam proses penganggaran. Hal yang senada juga disimpulkan oleh Miller dkk. (2007) bahwa informasi kinerja yang dapat dipercaya menjadi alasan pengambil keputusan terkait kenaikan anggaran.

Di sisi yang lain, sejumlah temuan mengindikasikan hal sebaliknya bahwa mengaitkan informasi kinerja dalam alokasi anggaran merupakan hal yang tidak mudah untuk diimplementasikan. Melkers dkk. (2002) mengidentifikasi bahwa informasi atau indikator kinerja kurang efektif untuk mengurangi area-area terkait efisiensi, termasuk dalam merubah tingkat apropriasi anggaran. Dalam implementasi anggaran kinerja, keterkaitan antara informasi kinerja dan alokasi anggaran seringkali lemah dan mendorong perdebatan (Moynihan, 2003). Demikian juga hasil temuan miller (2005) berikutnya bahwa informasi kinerja telah digunakan namun arti dari informasi tersebut akan menjadi subyektif, diterjemahkan dan diperdebatkan di antara pengambil keputusan sesuai dengan nilai, motivasi, dan posisi politik dan tingkat pemahaman pegawai. Ryu (2013) menemukan bahwa implementasi anggaran kinerja tidak menghasilkan efisiensi alokatif dalam studi kasus pada Departemen Perdagangan Amerika.

Kondisi anggaran dan alokasi anggaran

Berdasarkan penjelasan di atas, perbedaan hasil temuan keterkaitan antara capaian kinerja dan alokasi anggaran mengindikasikan hubungan keduanya tergantung kondisi karakteristik lingkungan, organisasi, dan individu pengambil keputusan yang berbeda-beda. Mengacu pada konsep pengambilan keputusan yang rasional, salah satu faktor potensial yang dapat menjelaskan keterkaitan antara informasi kinerja dan alokasi anggaran adalah kondisi anggaran (Park, 2022). Hasil temuan Ryu (2013) mengonfirmasi hal ini bahwa krisis anggaran menyebabkan para pengambil keputusan membutuhkan

informasi yang lebih lengkap untuk memutuskan hal-hal terkait krisis. Demikian juga dengan temuan Pfiffner dkk. (2020) bahwa manajer pada organisasi sektor publik akan memanfaatkan informasi kinerja ketika menghadapi tekanan finansial. Namun, kondisi sebaliknya ketika kondisi anggaran cukup tersedia, maka kondisi ini bisa digunakan untuk memanfaatkan anggaran sebagai alat tawar dalam justifikasi alokasi (Hou dkk., 2011). Memperhatikan temuan empiris yang berbeda-beda atas hal ini maka penelitian ini akan menguji dua hipotesis sebagai berikut:

H1a: Capaian kinerja organisasi berhubungan dengan perubahan anggaran tahunan ketika kondisi anggaran cukup.

H1b: Capaian kinerja organisasi berhubungan dengan perubahan anggaran tahunan ketika ada tekanan anggaran.

Alokasi anggaran berbasis kinerja: mekanisme penghargaan atau dukungan?

Berdasarkan kerangka pengambil keputusan yang rasional, keberhasilan capaian kinerja organisasi dapat menjadi dasar peningkatan anggaran sebagai penghargaan atas kinerja atau sebaliknya penurunan anggaran karena target telah tercapai dan alokasi anggaran didistribusikan pada area lain yang lebih membutuhkan. Nielsen dan Baekgaard (2015) melakukan eksperimen terkait hubungan capaian kinerja organisasi dan perilaku belanja. Temuan penelitian mereka mengonfirmasi bahwa perlakuan kepada responden dengan informasi capaian kinerja tinggi dan rendah berhubungan positif dengan perilaku belanja. Namun, informasi capaian kinerja rata-rata berpengaruh negatif atas perilaku belanja. Tentunya hal ini sejalan dengan konsep *managing for result* dimana dengan pendekatan ini informasi kinerja –yaitu tujuan strategis dan indikator kinerja—seharusnya digunakan dalam banyak hal tidak hanya untuk alokasi anggaran tetapi juga untuk evaluasi dan manajemen berorientasi hasil, dan mengelola hasil (Moynihan, 2003). Pendekatan ini menjadi motivasi manajemen dalam mengelola anggaran dan memberikan penghargaan bagi pemilik kinerja tinggi. Karena itu, kinerja yang tinggi menjadi dasar kenaikan alokasi anggaran. Hal ini menjadi dasar hipotesis H2a, yaitu:

H2a: Capaian kinerja organisasi yang lebih tinggi berhubungan dengan kenaikan anggaran tahunan.

Capaian kinerja yang rendah yang merespon dengan peningkatan anggaran merupakan bentuk respon politis agar tidak disalahkan ketika (*blame avoidance*) ketika target kinerja tidak tercapai. Sejalan dengan hal tersebut, alokasi pada anggaran berbasis kinerja merupakan sarana untuk mengendalikan perilaku belanja dan alokasi sumber daya dapat mengurangi penambahan anggaran (Lee dan Wang, 2009). Dengan pendekatan ini, alokasi anggaran lebih ditujukan untuk efisiensi belanja dengan mendukung program yang efektif dan mengurangi program yang tidak efektif. Namun, di sisi lain dengan mengacu hasil penelitian Zaltsman (2009), bisa saja capaian kinerja organisasi yang rendah mendapatkan kenaikan anggaran dibandingkan dengan kinerja organisasi yang mendapat penurunan anggaran dikarenakan organisasi dengan capaian rendah tersebut masuk dalam agenda prioritas presiden. Berdasarkan hasil temuan penelitian yang belum mengarah pada satu pendapat maka penelitian ini akan mengajukan hipotesis sebagai berikut:

H2b: Capaian kinerja organisasi yang lebih rendah berhubungan dengan kenaikan anggaran tahunan.

Hipotesis H2a merupakan bentuk penghargaan sebagai konsekuensi capaian kinerja yang positif yang diindikasikan dengan kenaikan anggaran baik dalam kondisi anggaran yang cukup maupun anggaran dalam tekanan. Sedangkan Hipotesis H2b adalah manifestasi dari pengaruh politik anggaran dimana agenda startegis dan prioritas dapat mengabaikan hasil capaian kinerja yang dicapai.

Penelitian sebelumnya

Penelitian tentang hubungan informasi capaian kinerja dan perilaku alokasi anggaran akan memberikan pemahaman terkait perilaku pengambil keputusan dalam proses penganggaran apakah informasi kinerja atau capaian kinerja dipertimbangkan atau tidak. Hal ini merupakan isu sentral dalam evaluasi implementasi anggaran berbasis kinerja saat ini. Penelitian-penelitian terdahulu terkait implementasi anggaran berbasis kinerja mengindikasikan dampak yang positif termasuk pemanfaatan informasi kinerja dalam proses penganggaran yang mencakup alokasi anggaran, mengurangi kegiatan duplikasi, menurunkan biaya, memperbaiki komunikasi dengan anggota legislatif dll. Namun sebagian besar penelitian sebelumnya menggunakan pendekatan kualitatif dalam bentuk survei kepada pihak-pihak pelaku dalam proses penyusunan anggaran. Adapun penelitian ini akan menggunakan pendekatan kuantitatif yang mengacu pada hasil penelitian Park (2022).

Berikut ini adalah beberapa penelitian yang menggunakan pendekatan kuantitatif untuk menguji hubungan antara informasi kinerja dan alokasi anggaran, antara lain:

Tabel 1. Penelitian Sebelumnya

Park (2022)	Penelitian ini mengindikasikan hubungan signifikan antara capaian kinerja dan perubahan anggaran khususnya dalam periode krisis anggaran. Penelitian ini juga menyimpulkan bahwa mekanisme <i>reward</i> berhubungan dengan alokasi sumber daya yang mengindikasikan capaian kinerja yang lebih tinggi cenderung mendapat kenaikan anggaran.
Zaltsman (2009)	Penelitian ini mengidentifikasi bahwa informasi kinerja berdampak terbalik pada perubahan anggaran dikarenakan pola pemanfaatan informasi yang berbeda sehingga kenaikan capaian kinerja dapat menyebabkan penurunan anggaran.
Crain dan O'Roark (2004)	Penelitian ini menggunakan data panel tahun 1970-1997 yang menyimpulkan bahwa implementasi anggaran kinerja dapat mengurangi belanja negara bagian per kapita sebesar sedikitnya 2%.
Lee dan Wang (2009)	Penelitian ini menyimpulkan bahwa implementasi anggaran berbasis kinerja dengan tujuan pengendalian belanja yang jelas dapat menurunkan pertumbuhan pengeluaran pemerintah dan memperbaiki tingkat surplus dan defisit anggaran.

Sumber: Data sekunder diolah

Berdasarkan beberapa penelitian terkait informasi capaian kinerja dan alokasi anggaran atau implementasi anggaran berbasis kinerja dapat disimpulkan bahwa pendekatan kuantitatif dapat menguji keterkaitan informasi kinerja dan pemanfaatannya dalam proses penganggaran. Oleh karena itu, dengan kondisi data pemerintah dalam rentang periode 2014-2022, penelitian ini diharapkan dapat memberikan gambaran status terkini dari dinamika implementasi anggaran berbasis kinerja dalam kaitannya dengan pemanfaatan

informasi capaian kinerja. Perbedaan mendasar penelitian ini dengan penelitian sebelumnya dalam konteks Indonesia adalah pendekatan kuantitatif dengan memanfaatkan informasi capaian kinerja program kegiatan kementerian dan perubahan anggaran tahunan dengan data panel.

METODE PENELITIAN

Ruang lingkup

Penelitian ini akan menganalisis hubungan antara capaian kinerja tahunan program Kementerian ABC dan perubahan kenaikan dan penurunan anggaran tahunan dalam kondisi anggaran yang terbatas atau ada tekanan anggaran, dan kondisi anggaran yang cukup atau stabil. Untuk mendapatkan kondisi pengujian yang tepat sesuai hipotesis yang akan diajukan maka rentang data yang akan diambil adalah program-program Kementerian ABC pada periode tahun 2014-2022 dimana periode 2020-2021 akan mewakili kondisi adanya tekanan anggaran pemerintah. Adapun obyek penelitian ini adalah Kementerian ABC yang merupakan salah satu pelaku awal dalam implementasi reformasi birokrasi, manajemen kinerja organisasi, dan penajaman program kementerian dalam rangka anggaran kinerja.

Jenis Penelitian

Penelitian ini merupakan penelitian kuantitatif dengan data panel untuk menguji keterkaitan antara capaian kinerja program kementerian/lembaga dan perubahan anggaran tahunan. Dengan mengkombinasikan data *time series* dan *cross section*, data panel memberikan data yang lebih informatif, lebih memiliki variabilitas, mengandung lebih sedikit kolinieritas di antara variabel dan lebih efisien (Gujarati dan Porter, 2009). Dengan pendekatan statistika inferensial, kesimpulan dari penelitian ini diharapkan dapat memberikan gambaran perilaku alokasi anggaran dan tingkat pemanfaatan informasi kinerja organisasi yang telah diterapkan dengan beberapa model pengukuran kinerja di masing-masing organisasi.

Jenis dan Sumber Data

Data sekunder untuk proses analisis bersumber dari publikasi laporan kinerja dan laporan keuangan tahunan Kementerian ABC di laman resmi kementerian dari tahun 2014 s.d 2022. Informasi capaian kinerja akan mengacu pada capaian program-program Kementerian ABC yang diwakili oleh capaian kinerja program di tingkat unit eselon I (10 unit eselon I). Adapun informasi perubahan anggaran tahunan akan mengacu pada data DIPA tiap tahunnya di masing-masing unit organisasi sesuai dengan program tahunan yang akan dijalankan.

Untuk menguji pengaruh informasi kinerja terhadap proses penganggaran, penelitian ini mengacu pada penelitian Park (2022) yang menggunakan lima variabel independen (X_1 s.d. X_5) dan satu variabel dependen (Y) sebagai berikut:

- Variabel dependen (Y) yaitu persentase perubahan anggaran dari tahun sebelumnya ($t-1$)
- X_1 adalah variabel capaian kinerja setiap program di tiap unit eselon 1 dengan lag 2 tahun ($t-2$) dari variabel dependen. Capaian kinerja setiap program dihitung

berdasarkan ketentuan jika capaian indikator kinerja utama dibawah target dinilai 0, mencapai target dinilai 1, dan jika melebihi target dinilai 2. Jika satu program memiliki beberapa indikator kinerja utama, maka capaian kinerja setiap indikator dikategorikan terlebih dahulu (0 = dibawah target; 1= sama dengan target), 3= di atas target) lalu dibuat rata-rata.

- X2 adalah variabel indikator ekonomi untuk menggambarkan kondisi anggaran dalam kondisi tertekan atau terdapat pembatasan anggaran (*dummy variabel*). Variabel ini bernilai 1 jika tahun anggaran terdapat pembatasan anggaran (krisis atau tekanan anggaran) dan 0 jika sebaliknya (kondisi normal atau anggaran tersedia). Nilai variabel ini untuk data anggaran tahun 2021 dan 2022 adalah 1 karena ada periode Covid 19, pertumbuhan ekonomi menurun dan defisit anggaran yang besar.
- X4 adalah variabel kontrol yaitu jumlah indikator kinerja utama setiap program (t-2).
- X5 adalah variabel kontrol yaitu nilai anggaran setiap program dalam rupiah (t-1).

Metode Analisis Data

Aplikasi evIEWS versi 12 digunakan untuk mengolah data. Analisis data pada penelitian ini akan menggunakan model regresi data panel dari penelitian Park (2022) sebagai berikut:

$$Y_{i,t} = \alpha + \beta_1 X1_{i,t-2} + \beta_2 X2_{i,t-1} + \beta_3 (X1_{i,t-2} * X2_{i,t-1}) + \beta_4 X4_{i,t-2} + \beta_5 X5_{i,t-1} + \varepsilon_{i,t}$$

Penjelasan variabel:

- $Y_{i,t}$ adalah perubahan anggaran program kegiatan dari t-1 ke t.
- $X1_{i,t-2}$ adalah capaian kinerja program i pada tahun t-2, yaitu lag dua tahun dari variabel dependen.
- X2 adalah indikator ekonomi dalam kondisi penurunan ekonomi atau krisis anggaran.
- $X1_{i,t-2} * X2_{i,t-1}$ adalah variabel interaksi antara variabel capaian kinerja dan variabel penurunan ekonomi atau krisis anggaran.
- $X5_{i,t-1}$ adalah variabel kontrol terkait nilai anggaran setiap program dalam nilai Logaritma natural (Ln).
- $\varepsilon_{i,t}$ adalah *error term*.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Data Deskriptif

Tabel 2 di bawah ini menggambarkan statistik data deskriptif untuk perubahan anggaran, capaian atau informasi kinerja, jumlah indikator kinerja utama setiap program, nilai anggaran program. Data deskriptif rata-rata persentase perubahan realisasi anggaran dari tahun sebelumnya dalam rentang tahun 2016 s.d. 2022 (lag 1 tahun) mengindikasikan adanya penurunan persentase perubahan realisasi anggaran sebesar 0,375% (negatif). Namun, deviasi persentase realisasi perubahan anggaran tersebut di antara program sangat besar. Hal ini mengindikasikan variasi persentase perubahan antar unit eselon 1 sangat besar. Rata-rata capaian kinerja mendekati angka 2 dengan deviasi standar antar program hanya sebesar 0,193. Hal ini menunjukkan bahwa secara keseluruhan capaian kinerja setiap program pada dasarnya tidak ada yang masuk kategori di bawah standar (target kinerja tahunan selalu tercapai). Adapun data indikator ekonomi yang merupakan variabel dummy

mengkategorikan tahun 2021 dan 2022 menjadi tahun terjadinya tekanan atau pembatasan anggaran karena berada pada periode Covid 19.

Jumlah rata-rata indikator kinerja tiap program cenderung seragam kurang lebih 20 indikator kinerja dengan deviasi yang kecil. Terkait rata-rata nilai anggaran tiap program menunjukkan angka Rp1,4 triliun dengan deviasi yang sangat besar (Rp2 triliun). Hal ini mengindikasikan variasi nilai anggaran per program antar unit eselon 1 sangat besar. Deviasi yang sangat besar tersebut bisa dipahami karena ada unit eselon 1 yang memiliki jumlah pegawai hampir separuh dari pegawai kementerian.

Tabel 2. Data Deskriptif

	Variabel	Ukuran	Rata-rata	Deviasi Standar
Y	Perubahan anggaran program tahunan	Persentase perubahan anggaran dari tahun sebelumnya (t-1)	-0,375	34,569
X1	Capaian kinerja program	jika capaian indikator kinerja utama dibawah target dinilai 0, mencapai target dinilai 1, dan jika melebihi target dinilai 2 (t-2)	1,739	0,193
X2	Indikator ekonomi menurun	<i>Dummy variable</i> untuk tahun 2021 dan 2022 (t-1)	0,286	0,452
X1X2	Interaksi variable X1 dan X2	Capaian kinerja ((t-2) * Penurunan ekonomi (t-1)	0,519	0,823
X4	Jumlah indikator kinerja	Jumlah indikator kinerja (t-2)	19,971	3,968
X5	Nilai anggaran program	Total nilai anggaran program (t-1) (dalam jutaan Rupiah)	1.406.007	2.107.935

Analisis Regresi Data Panel

Mengacu pada hasil uji model regresi data panel melalui hasil uji Chow dan Hasil Uji Hausman (terlampir) maka pilihan model regresi data panel yang digunakan adalah model efek tetap (MET) dengan rincian hasil regresi sebagai berikut:

Tabel 3. Hasil Regresi

Variabel	Variabel dependen: Persentase perubahan anggaran tahunan	
	Model 1 (tanpa interaksi)	Model 2 (dengan interaksi)
Konstanta	2,412,281*** (579,872)	2327,1*** (596,2430)
Capaian kinerja program (X1)	16,458 (24,022)	25,2684 (27,4478)
Penurunan ekonomi (X2)	-12,504 (10,341)	75,2258 (130,4828)
Interaksi X1*X2	-	-48,5900 (72,0393)
Jumlah indkator kinerja program (X4)	-1,972 (1,344)	-1,9914 (1,3509)
Nilai anggaran program (Ln) (X5)	-89,548*** (21,620)	-86,9213*** (22,0725)

N	70	70
F	2,072	1,9378
Prob (F-statistic)	0,0307**	0,0418**
R ²	0,3247	0,3303
Adjusted R ²	0,1680	0,1598

** $p < 0,05$ *** $p < 0,01$ Standard error
(dalam kurung)

Tabulasi hasil regresi data panel pada Tabel 3 menunjukkan bahwa baik model regresi dengan variabel interaksi maupun tanpa interaksi keduanya dapat digunakan untuk menjelaskan pengaruh capaian kinerja terhadap perubahan realisasi alokasi anggaran (probabilitas F statistic $< 0,05$). Kedua model pengujian juga memiliki kemampuan untuk menjelaskan perilaku penganggaran yang berhubungan dengan capaian informasi kinerja tidak jauh berbeda. Secara keseluruhan, variabel independen dalam model penelitian ini dapat menjelaskan 32% - 33% (nilai R^2) dinamika yang terjadi dalam kenaikan dan penurunan persentase realisasi anggaran tiap tahun dibandingkan dari tahun sebelumnya.

Variabel utama penelitian ini yaitu capaian kinerja program (X1) tidak menunjukkan pengaruh signifikan secara statistik terhadap perubahan realisasi anggaran tahunan. Namun demikian, tanda koefisien negatif variabel X2 dan variabel interaksi X1X2 sejalan dengan dugaan penelitian ini bahwa kondisi ekonomi yang sedang menurun dan anggaran terbatas akan mempengaruhi alokasi anggaran (mengurangi). Namun indikasi tersebut secara statistik tidak terbukti secara signifikan.

Variabel kontrol X5 yaitu nilai anggaran program tahunan berpengaruh signifikan terhadap persentase perubahan realisasi anggaran tahun berikutnya. Hal ini mengindikasikan semakin besar nilai anggaran atau semakin besar anggaran suatu program akan sangat mungkin mengalami penurunan anggaran pada tahun berikutnya.

Pembahasan

Kondisi Anggaran dan Alokasi Anggaran

Hasil regresi pada Tabel 3 menunjukkan bahwa dinamika proses alokasi penganggaran dan pemanfaatan informasi kinerja pada Kementerian ABC saat ini belum dapat memberikan bukti signifikan secara statistik bahwa capaian kinerja telah digunakan untuk pengambilan keputusan alokasi anggaran ketika tidak terdapat tekanan anggaran (hipotesis H1a tidak terbukti). Koefisien positif X1 pada model 1 dan 2 sejalan dengan hipotesis H1a bahwa ketika kondisi anggaran cukup, informasi kinerja akan digunakan untuk memutuskan alokasi anggaran secara lebih rasional. Organisasi yang mencapai sama dengan target kinerja atau di atas target kinerja memungkinkan untuk mendapat tambahan anggaran pada tahun berikutnya. Namun demikian, hasil pengujian model 1 dapat juga mengindikasikan penurunan anggaran dapat terjadi ketika kondisi anggaran cukup walaupun kinerja organisasi tercapai (koefisien X2 negatif). Hal ini didukung dengan nilai rata-rata persentase perubahan realisasi anggaran tahunan yang negatif walaupun rata-rata2 capaian kinerja ada di atas angka 1,7 yang artinya sebagian besar kinerja program-program pada Kementerian ABC telah mencapai di atas target.

Capaian kinerja program yang sebagian besar di atas target dan selalu tercapai pada tingkat unit eselon 1 secara tidak langsung akan memberikan dampak pada dinamika realisasi anggaran tahunan. Realisasi anggaran yang cenderung mengalami penurunan tidak ada kaitannya dengan dinamika capaian kinerja. Hal ini tidak sejalan dengan konsep anggaran kinerja dimana capaian kinerja menjadi sumber informasi untuk pengambilan keputusan alokasi anggaran.

Hasil pengujian pada model 2 dengan variabel utama X1 dan X2, serta interaksi X1X2, semuanya tidak mengindikasikan pengaruh signifikan secara statistik. Namun, koefisien negatif pada variabel X1X2 dapat mengindikasikan bahwa perilaku alokasi anggaran akan lebih terlihat dipengaruhi informasi kinerja ketika terdapat tekanan anggaran atau kondisi krisis. Situasi ini sejalan dengan temuan Ryu (2013) dan Pfiffner dkk. (2020) bahwa pengambil keputusan di sektor publik akan dipengaruhi kondisi anggaran yang dihadapi.

Alokasi Anggaran Berbasis Kinerja: Mekanisme Penghargaan atau Dukungan?

Tabel 3 hasil regresi variabel X1 baik pada model 1 (anggaran cukup) maupun model 2 (kondisi anggaran terbatas) tidak mengindikasikan adanya perilaku alokasi anggaran yang berbeda (tidak signifikan secara statistik). Hal ini mengindikasikan bahwa informasi capaian kinerja belum dapat dibuktikan telah digunakan secara efektif dalam mekanisme untuk penghargaan atau penghukuman perilaku alokasi anggaran (hipotesis H2-1 dan H2-2 tidak terbukti). Implementasi manajemen kinerja yang telah berlangsung cukup lama di Kementerian ABC tidak jadi jaminan bahwa manajemen kinerja akan signifikan dapat merubah perilaku alokasi anggaran. Hal ini tidak sejalan dengan yang ditemukan oleh Lee dan Wang (2009) dimana informasi kinerja dalam anggaran berbasis kinerja harusnya dapat mengendalikan perilaku belanja.

Data panel terlampir mengindikasikan bahwa capaian kinerja program pada tahun t-2 tidak menjadi jaminan bahwa anggaran tahun berikutnya akan dinaikkan. Dengan target kinerja program yang selalu tercapai di atas standar, namun hampir di semua unit eselon 1 terdapat penurunan anggaran mengindikasikan secara kuat bahwa pada tingkat program informasi kinerja belum menjadi pendukung mekanisme penghargaan atau sebaliknya mekanisme penghukuman dalam proses pengambilan keputusan alokasi anggaran.

KESIMPULAN

Berdasarkan hasil analisis dan pembahasan dapat ditarik sejumlah kesimpulan. Dalam konteks Kementerian ABC, informasi capaian kinerja yang merupakan perwujudan dari dinamika implementasi manajemen kinerja belum menunjukkan indikasi hubungan yang signifikan terhadap perilaku penganggaran pada tingkat program pada unit eselon 1 Kementerian ABC. Capaian target-target kinerja program setiap tahun dalam penelitian ini belum dapat secara tegas memberikan indikasi yang kuat pengaruh keterkaitan perilaku penganggaran apakah sebagai bentuk penghargaan atau dukungan. Hal ini terlihat dari rata-rata persentase perubahan realisasi anggaran dari tahun sebelumnya yang negatif namun hampir semua capaian program mendapat kategori capaian di atas target. Hal ini mengindikasikan bahwa informasi kinerja belum sepenuhnya digunakan dalam pengambilan keputusan anggaran. Dan, perilaku alokasi anggaran di Kementerian ABC

mengindikasikan bahwa kondisi anggaran yang terbatas atau adanya krisis (periode pandemi Covid 19) dan anggaran yang terbatas lebih dapat mempengaruhi perilaku alokasi anggaran.

Cakupan pembahasan penelitian ini yang hanya pada level program tiap unit eselon I menjadi keterbatasan penelitian karena gambaran dinamika capaian kinerja tahunan yang cenderung mencapai target dan di atas target tidak memberikan variasi data. Capaian kinerja di level program sangat mungkin dipengaruhi oleh dinamika capaian kinerja pada level kegiatan (unit eselon II) yang lebih bervariasi. Oleh karena itu, penelitian selanjutnya sangat disarankan dapat mencakup perilaku alokasi anggaran dan capaian kinerja pada level kegiatan dan sub kegiatan. Selain itu, dinamika alokasi anggaran hanya dalam satu kasus kementerian bisa jadi tidak dapat menunjukkan perilaku alokasi anggaran yang beragam (terlalu homogen), sehingga perlu untuk ditambahkan pembandingan dengan memasukkan kementerian yang lain. Kementerian lainnya ini dapat menjadi kasus pembandingan untuk menguji perilaku alokasi anggaran dan pemanfaatan informasi kinerja di kementerian tersebut.

Berdasarkan beberapa temuan yang dapat disimpulkan seperti di atas, maka dapat disarankan bahwa pemanfaatan informasi kinerja harus terus diinternalisasi agar menjadi kesepakatan bersama untuk memantau dan mengevaluasi alokasi anggaran. Dan, implementasi manajemen kinerja harus dapat memberikan informasi yang obyektif terhadap capaian kinerja program sehingga informasi yang dihasilkan dapat membantu pengambil keputusan secara lebih rasional untuk mengalokasikan anggaran.

DAFTAR PUSTAKA

- Crain, W. M., & O'Roark, J. B. (2004). The impact of performance-based budgeting on state fiscal performance. *Economics of Governance*, 5(2), 167–186. <https://doi.org/10.1007/s10101-003-0062-6>.
- Danar, Oscar Radian. (2022). *Manajemen Kinerja: Teori dan Praktik*. Deepublish.
- Douglas, J. W., Raudla, R., Randma-Liiv, T., & Savi, R. (2019). The impact of greater centralization on the relevance of performance information in European governments during the fiscal crisis. *Administration & Society*, 51(7), 1020–1050. <https://doi.org/10.1177/0095399716680055>.
- Gujarati, Damodar N., dan Porter, Dawn C. *Basic econometrics*. 5th ed. New York: McGraw-Hill: 2009.
- Ho, A. T. K. (2011). PBB in American local governments: It's more than a management tool. *Public Administration Review*, 71(3), 391–401. <https://doi.org/10.1111/j.1540-6210.2011.02359.x>.
- Hou, Y., Lunsford, R. S., Sides, K. C., & Jones, K. A. (2011). State performance-based budgeting in boom and bust years: An analytical framework and survey of the states. *Public Administration Review*, 71(3), 370–388. <https://doi.org/10.1111/j.1540-6210.2011.02357.x>.
- Julnes, P. de L., & Holzer, M. (2001). Promoting the Utilization of Performance Measures in Public Organizations: An Empirical Study of Factors Affecting Adoption and Implementation. *Public Administration Review*, 61(6), 693–708. doi:10.1111/0033-3352.00140.
- Korac, S., Saliterer, I., Sicilia, M., & Steccolini, I. (2020). Contrasting and explaining purposeful and legitimizing uses of performance information: A mayor's perspective. *Public Management Review*, 22(4), 553–577. <https://doi.org/10.1080/14719037.2019.1599059>.
- Lee, J. Y. J., & Wang, X. (2009). Assessing the impact of performance-based budgeting: A comparative analysis across the United States, Taiwan, and China. *Public Administration Review*, 69(S1), S60–S66. <https://doi.org/10.1111/j.1540-6210.2009.02090.x>.
- Marsus, S., dan Mas'udin. (2020). Does the performance-based budgeting work in Indonesia? *International Journal of Scientific and Technology Research*, 9(2), 3207–3214.
- Melkers, J. E., & Willoughby, K. G. (2001). Budgeters' views of state performance-budgeting systems: Distinctions across branches. *Public Administration Review*, 61(1), 54–64. <https://doi.org/10.1111/0033-3352.00005>.
- Melkers, J. E., Willoughby, K. G., James, B., Fountain, J., & Campbell, W. (2002). Performance measurement at the state and local levels: A summary of survey results. *Government Accounting Standards Board*. <https://citeseerx.ist.psu.edu/viewdoc/download?doi=10.1.1.495.5321&rep=rep1&type=pdf>
- Miller, G. J., Robbins, D., & Keum, J. (2007). Incentives, certification, and targets in performance budgeting. *Public Performance & Management Review*, 30(4), 469–495. <https://doi.org/10.2753/PMR1530-9576300401>.
- Moynihan, D. P. (2003). Performance-based budgeting: Beyond rhetoric. *The World Bank (PREM Notes)*. <https://openknowledge.worldbank.org/handle/10986/11324>.
- Moynihan, D. P. (2005). What Do We Talk About When We Talk About Performance? *Dialogue Theory and Performance Budgeting*. *Journal of Public Administration Research and Theory*, 16(2), 151–168. doi:10.1093/jopart/muj003.
- Nielsen, P. A., & Baekgaard, M. (2015). Performance information, blame avoidance, and politicians' attitudes to spending and reform: Evidence from an experiment. *Journal of*

-
- Public Administration Research and Theory, 25(2), 545–569.
<https://doi.org/10.1093/jopart/mut051>.
- Park, Sungho (2022): Organizational Performance and Government Resource Allocation: Panel Evidence from Washington State's Public Programs, Public Performance & Management Review, DOI: 10.1080/15309576.2022.2148260.
- Pfiffner, R., Ritz, A., & Brewer, G. A. (2021). Performance information use under financial stress: How do public, nonprofit, and private organizations differ? Public Performance & Management Review, 44(1), 1–27.
<https://doi.org/10.1080/15309576.2020.1796724>.
- Robinson, M., & Brumby, J. (2005). Does performance budgeting work? An analytical review of the empirical literature. International Monetary Fund.
<https://www.elibrary.imf.org/view/journals/001/2005/210/001.2005.issue-210-en.xml>.
- Ryu, J. E. (2013). Performance-based budgeting (PBB), allocative efficiency, and budget changes: The case of the US Department of Commerce. Public Finance and Management, 13(4), 335–360.
- Sari, Martdian Ratna and Akbar, Rusdi and Wulaningrum, Puspita Dewi (2020) *Isomorphism, Human Resource Capability and Its Role in Performance Measurement and Accountability*. Journal of Asian Finance, Economics and Business, 7 (12). pp. 1099-1110. ISSN 2288-4637.
- Wang, X. (2000). Performance Measurement in Budgeting: A Study of County Governments. Public Budgeting Finance, 20(3), 102–118. doi:10.1111/0275-1100.00022.
- Pemerintah. 2023. Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 6 Tahun 2023 Tentang Penyusunan Rencana Kerja Dan Anggaran.

LAMPIRAN

Uji Chow

Redundant Fixed Effects Tests
Equation: Untitled
Test cross-section fixed effects

Effects Test	Statistic	d.f.	Prob.
Cross-section F	2.374098	(9,55)	0.0239
Cross-section Chi-square	22.975118	9	0.0063

Cross-section fixed effects test equation:
Dependent Variable: Y
Method: Panel Least Squares
Date: 12/20/23 Time: 09:10
Sample: 2016 2022
Periods included: 7
Cross-sections included: 10
Total panel (balanced) observations: 70

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	-33.35895	76.43861	-0.436415	0.6640
X1	32.97210	24.64891	1.337670	0.1857
X2	175.1281	117.6291	1.488816	0.1414
X1X2	-97.48309	65.13490	-1.496634	0.1394
X4	-1.572949	1.189606	-1.322244	0.1908
X5	0.283506	2.810239	0.100883	0.9200
R-squared	0.070173	Mean dependent var	-0.375162	
Adjusted R-squared	-0.002470	S.D. dependent var	34.81893	
S.E. of regression	34.86190	Akaike info criterion	10.02248	
Sum squared resid	77782.54	Schwarz criterion	10.21521	
Log likelihood	-344.7869	Hannan-Quinn criter.	10.09904	
F-statistic	0.966004	Durbin-Watson stat	2.217403	
Prob(F-statistic)	0.445363			

Uji LM

Lagrange Multiplier Tests for Random Effects

Null hypotheses: No effects

Alternative hypotheses: Two-sided (Breusch-Pagan) and one-sided (all others) alternatives

	Test Hypothesis		
	Cross-section	Time	Both
Breusch-Pagan	1.259603 (0.2617)	2.180846 (0.1397)	3.440450 (0.0636)
Honda	-1.122321 (0.8691)	-1.476769 (0.9301)	-1.837834 (0.9670)
King-Wu	-1.122321 (0.8691)	-1.476769 (0.9301)	-1.853718 (0.9681)
Standardized Honda	-0.714256 (0.7625)	-1.051370 (0.8535)	-5.004684 (1.0000)
Standardized King-Wu	-0.714256 (0.7625)	-1.051370 (0.8535)	-4.995205 (1.0000)
Gourieroux, et al.	--	--	0.000000 (1.0000)

Data Panel															
Kode	Year	Y	X1	X2	X1X2	X4	X5 (ln)	Kode	Year	Y	X1	X2	X1X2	X4	X5 (ln)
Unit A	2016	-14,376	1,824	0	0,000	17	25,400	Unit G	2016	-24,069	1,500	0	0,000	20	28,351
Unit A	2017	3,004	1,733	0	0,000	15	25,244	Unit G	2017	10,949	1,706	0	0,000	17	28,075
Unit A	2018	10,704	1,706	0	0,000	17	25,274	Unit G	2018	-7,749	1,944	0	0,000	18	28,179
Unit A	2019	-1,173	1,889	0	0,000	18	25,376	Unit G	2019	-6,128	1,950	0	0,000	20	28,099
Unit A	2020	-27,292	1,600	0	0,000	20	25,364	Unit G	2020	174,642	1,909	0	0,000	22	28,035
Unit A	2021	-6,302	1,762	1	1,762	21	25,045	Unit G	2021	-62,336	1,870	1	1,870	23	29,046
Unit A	2022	-33,484	1,632	1	1,632	19	24,980	Unit G	2022	-25,510	1,885	1	1,885	26	28,069
Unit B	2016	-6,945	1,286	0	0,000	14	25,693	Unit H	2016	-11,691	1,889	0	0,000	18	27,127
Unit B	2017	-4,073	1,500	0	0,000	16	25,621	Unit H	2017	26,323	1,889	0	0,000	18	27,003
Unit B	2018	4,141	1,789	0	0,000	19	25,579	Unit H	2018	10,243	1,800	0	0,000	20	27,237
Unit B	2019	-5,817	1,524	0	0,000	21	25,620	Unit H	2019	-1,303	1,762	0	0,000	21	27,334
Unit B	2020	-5,963	1,789	0	0,000	19	25,560	Unit H	2020	-10,324	1,870	0	0,000	23	27,321
Unit B	2021	-6,056	1,957	1	1,957	23	25,498	Unit H	2021	-2,176	1,500	1	1,500	24	27,212
Unit B	2022	-33,254	1,815	1	1,815	27	25,436	Unit H	2022	-13,742	1,719	1	1,719	32	27,190
Unit C	2016	-3,743	1,500	0	0,000	18	29,625	Unit I	2016	0,182	1,813	0	0,000	16	27,157
Unit C	2017	-11,777	1,273	0	0,000	22	29,586	Unit I	2017	-8,418	1,538	0	0,000	13	27,159
Unit C	2018	8,018	1,636	0	0,000	22	29,461	Unit I	2018	19,586	1,692	0	0,000	13	27,071
Unit C	2019	2,983	1,833	0	0,000	24	29,538	Unit I	2019	-10,929	1,867	0	0,000	15	27,250
Unit C	2020	-9,163	1,750	0	0,000	24	29,568	Unit I	2020	-21,801	1,867	0	0,000	15	27,134
Unit C	2021	11,723	1,773	1	1,773	22	29,472	Unit I	2021	-5,726	1,889	1	1,889	18	26,889
Unit C	2022	11,861	1,833	1	1,833	24	29,582	Unit I	2022	-13,244	1,900	1	1,900	20	26,830
Unit D	2016	-14,555	1,882	0	0,000	17	28,985	Unit J	2016	72,688	1,909	0	0,000	11	25,528
Unit D	2017	-2,892	1,882	0	0,000	17	28,828	Unit J	2017	-37,270	1,818	0	0,000	11	26,074
Unit D	2018	8,591	1,826	0	0,000	23	28,798	Unit J	2018	-2,337	1,800	0	0,000	20	25,608
Unit D	2019	-0,261	2,000	0	0,000	25	28,881	Unit J	2019	-8,364	1,750	0	0,000	20	25,584
Unit D	2020	-0,760	1,880	0	0,000	25	28,878	Unit J	2020	-34,958	1,652	0	0,000	23	25,497
Unit D	2021	0,139	1,864	1	1,864	22	28,870	Unit J	2021	-0,216	1,611	1	1,611	18	25,067
Unit D	2022	-3,643	2,000	1	2,000	25	28,872	Unit J	2022	164,839	1,706	1	1,706	17	25,065
Unit E	2016	-29,952	1,188	0	0,000	16	25,586								
Unit E	2017	21,130	1,188	0	0,000	16	25,230								
Unit E	2018	15,355	1,444	0	0,000	18	25,422								
Unit E	2019	-22,288	1,783	0	0,000	23	25,565								
Unit E	2020	-27,119	1,435	0	0,000	23	25,313								
Unit E	2021	-1,794	1,800	1	1,800	15	24,996								
Unit E	2022	-23,631	1,955	1	1,955	22	24,978								
Unit F	2016	-6,527	1,333	0	0,000	18	25,123								
Unit F	2017	39,935	1,632	0	0,000	19	25,055								
Unit F	2018	4,841	1,864	0	0,000	22	25,391								
Unit F	2019	2,766	1,783	0	0,000	23	25,439								
Unit F	2020	-23,580	1,731	0	0,000	26	25,466								
Unit F	2021	-3,741	1,840	1	1,840	25	25,197								
Unit F	2022	-12,454	2,000	1	2,000	24	25,159								