



MENIMBANG KEMBALI FORMULA EFISIENSI PADA EVALUASI KINERJA ANGGARAN

Irwan Suliantoro
Politeknik Keuangan Negara STAN
Email: irwans@pknstan.ac.id

INFORMASI ARTIKEL

Diterima Pertama
27 April 2020

Dinyatakan Diterima
12 Juni 2020

KATA KUNCI:
Efisiensi, Evaluasi, Kinerja Anggaran

KLASIFIKASI JEL:
H60, H61

ABSTRACT

Budget performance evaluation is a series of processes that include measurement, evaluation, and analysis of budget performance to develop recommendations in order to improve budget performance. Budget performance can be in the form of performance outputs and budget realization. The meaning of the budget here refers to the budget allocation received by the Line Ministry. Performance measurement involves aspects of efficiency. Efficiency is measured by a formula. The article aims to find out whether the efficiency formula specified has been consistent in results for various scenarios. The discussion in this article is carried out by simulating the realization of the output volume, the realization of the output indicator volume, and the realization of the budget. The simulation is carried out on the efficiency formula by changing the numbers of those data. There are inconsistencies in the results of the efficiency figures. It can be seen in terms of output achievements and in terms of budget achievements. Implications of these inaccuracies make the value of budget performance inaccurate. The next impact will cause a bias in the mechanism of providing incentives for the performance of the Line Ministry's budget.

Keyword: Efficiency, Evaluation, Budget Performance

Evaluasi Kinerja Anggaran merupakan rangkaian proses yang mencakup pengukuran, penilaian, dan analisis kinerja anggaran untuk menyusun rekomendasi dalam rangka peningkatan kinerja anggaran. Kinerja anggaran dapat berupa capaian output kegiatan dan capaian/realisasi anggaran. Makna anggaran di sini mengacu pada alokasi anggaran yang diterima oleh Kementerian/Lembaga (K/L). Aktivitas pada proses evaluasi (kinerja anggaran) mencakup pengukuran, penilaian, dan analisis kinerja. Pengukuran kinerja melibatkan aspek efisiensi. Efisiensi diukur dengan sebuah formula yang telah ditetapkan. Penulisan artikel ini bertujuan untuk mengetahui apakah formula efisiensi yang ditetapkan sudah konsisten hasilnya untuk berbagai skenario. Pembahasan pada artikel ini dilakukan dengan melakukan simulasi terhadap data realisasi volume keluaran, realisasi volume indikator keluaran, dan realisasi anggaran. Simulasi dilakukan pada formula efisiensi dengan cara mengubah angka pada ketiga data tersebut. Dari hasil simulasi terhadap berbagai skenario dapat disimpulkan bahwa terdapat ketidakkonsistenan hasil angka efisiensi. Ketidakkonsistenan hasil angka efisiensi tersebut dapat dilihat dari sisi capaian output dan dari sisi capaian anggaran. Implikasi dari ketidakakuratan tersebut menjadikan nilai kinerja anggaran menjadi tidak akurat. Dampak berikutnya akan menimbulkan bias pada mekanisme pemberian insentif atas kinerja anggaran K/L.

Kata Kunci: Efisiensi, Evaluasi, Kinerja Anggaran

1. PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Evaluasi merupakan proses mengumpulkan dan menganalisis informasi untuk memberikan umpan balik yang relevan bagi pembuatan keputusan dan penyusunan kebijakan (Rubio, 2011). Menurut OECD, evaluasi merupakan penilaian sistematis dan objektif terhadap proyek, program atau kebijakan yang sedang berjalan atau yang telah selesai, desain, implementasi dan hasilnya (OECD, 2010). Bila dikaitkan dengan kinerja anggaran, Evaluasi Kinerja Anggaran merupakan rangkaian proses yang mencakup pengukuran, penilaian, dan analisis kinerja anggaran untuk menyusun rekomendasi dalam rangka peningkatan kinerja anggaran (Keuangan, 2017). Kinerja anggaran dapat berupa capaian output kegiatan dan capaian/realisasi anggaran. Makna anggaran di sini mengacu pada alokasi anggaran yang diterima oleh Kementerian/Lembaga (K/L).

Evaluasi Kinerja Anggaran mencakup Evaluasi Kinerja Anggaran Reguler dan Evaluasi Kinerja Anggaran nonReguler (Keuangan, 2017). Evaluasi Kinerja Anggaran Reguler dilakukan oleh Menteri Keuangan/menteri/pimpinan lembaga/pimpinan unit eselon 1/pimpinan satker yang dilaksanakan secara berkala paling sedikit 2 kali dalam satu tahun yaitu tahun anggaran berjalan dan tahun anggaran sebelumnya. Evaluasi Kinerja Anggaran nonReguler dilakukan oleh Menteri Keuangan (Ditjen Anggaran) sesuai kebutuhan dan kebijakan untuk tujuan tertentu.

Evaluasi Kinerja Anggaran Reguler terdiri atas Evaluasi Kinerja Anggaran atas Aspek Implementasi, Evaluasi Kinerja Anggaran atas Aspek Manfaat, dan Evaluasi Kinerja Anggaran atas Aspek Konteks. Evaluasi Kinerja Anggaran atas Aspek Implementasi dilakukan untuk menghasilkan informasi kinerja mengenai penggunaan anggaran dalam rangka pelaksanaan kegiatan/program dan pencapaian output-nya. Evaluasi Kinerja Anggaran atas Aspek Manfaat dilakukan untuk menghasilkan informasi kinerja mengenai perubahan yang terjadi dalam pemangku kepentingan sebagai penerima manfaat atas penggunaan anggaran pada program K/L. Evaluasi Kinerja Anggaran atas Aspek Konteks dilakukan untuk menghasilkan informasi mengenai kualitas informasi kinerja yang tertuang dalam dokumen Rencana Kerja Anggaran Kementerian/Lembaga (RKAKL), termasuk relevansinya dengan dinamika perkembangan keadaan dan perubahan kebijakan pemerintah.

Tahapan proses Evaluasi Kinerja Anggaran antara lain mencakup pengukuran, penilaian, dan analisis kinerja. Pada proses pengukuran, terdapat beberapa variabel yang diukur. Variabel yang diukur pada aspek implementasi yaitu capaian keluaran/

output, penyerapan anggaran, efisiensi, dan konsistensi penyerapan anggaran terhadap perencanaan. Variabel yang diukur pada aspek manfaat yaitu Capaian Sasaran Strategis (level Kementerian/Lembaga) dan Capaian Sasaran Program (level unit eselon 1/program). Penelitian pada makalah ini fokus pada pengukuran efisiensi pada aspek implementasi.

Pengukuran kinerja melibatkan konsep efisiensi. Efisiensi (dalam arti luas) merupakan kinerja dari suatu proses yang mentransformasikan sekumpulan input menjadi (sekumpulan) output (Førsund & Hjalmarsson, 1974). Dengan demikian, efisiensi dapat dimaknai sebagai perbandingan antara output (keluaran) dengan input. Dalam konteks evaluasi kinerja anggaran, output mengacu pada jumlah output yang dapat dicapai, sedang input mengacu pada pagu anggaran dan realisasi anggaran yang diperlukan untuk mentransformasikan output dimaksud.

Fokus pada artikel ini mengacu pada konsep efisiensi. Makna dari kata menimbang kembali pada judul di atas mengacu pada formula pengukuran efisiensi kinerja anggaran yang menghasilkan angka bias sehingga perlu disesuaikan. Biasanya angka pengukuran efisiensi berimplikasi tidak akuratnya nilai kinerja anggaran untuk Aspek Implementasi.

1.2 Rumusan Masalah

K/L yang mempunyai Nilai Kinerja Anggaran terbaik, dapat dipertimbangkan untuk memperoleh insentif berupa tambahan alokasi anggaran. Nilai Kinerja Anggaran dihitung melalui Nilai Kinerja aspek Implementasi (NKI) sebagaimana tertera pada Formula-7. Perhitungan NKI dipengaruhi oleh Nilai Efisiensi (NE) sebagaimana tertera pada Formula-5. Selanjutnya, perhitungan NE dipengaruhi oleh Efisiensi (E) sebagaimana tertera pada Formula-4.

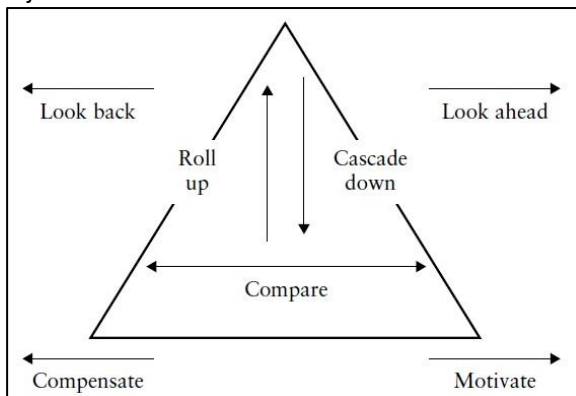
Setelah dilakukan simulasi penghitungan Efisiensi, hasil penghitungan pada Formula-4 tidak dapat menunjukkan angka efisiensi yang konsisten dan akurat. Konsistensi ditunjukkan dengan besaran realisasi/capaian dengan targetnya, baik dari sisi anggaran maupun outputnya. Pada sisi anggaran, perubahan persentase Realisasi Anggaran Keluaran (RAK) dibanding Pagu Anggaran Keluaran PAK akan menghasilkan angka yang konsisten dengan perubahan angka Efisiensi. Namun pada sisi capaian output, perubahan angka Capaian Keluaran Kegiatan (CKK) menghasilkan angka yang tidak sama besarannya dengan perubahan angka Efisiensi.

2. KERANGKA TEORI

2.1 Evaluasi Kinerja Anggaran

Pengukuran kinerja merupakan proses untuk mengkuantifikasi kinerja. Menurut Meyer, terdapat tujuh tujuan dari pengukuran kinerja sebagaimana

tampak pada gambar 1. Tujuan tersebut meliputi *look back*, *look ahead*, *compensate*, *motivate*, *roll up*, *cascade down*, *compare* (Meyer, 2002). *Look back* berarti pengukuran kinerja memungkinkan organisasi untuk melihat ke belakang dan melakukan evaluasi kegiatan masa lalu. *Look ahead* berarti hasil pengukuran kinerja masa lalu dapat dijadikan sebagai dasar penyusunan/penentuan target kinerja yang akan datang. *Compensate* berarti pengukuran kinerja memungkinkan dilakukannya evaluasi individu untuk selanjutnya diberikan kompensasi sesuai dengan kinerja yang dicapainya. *Motivate* berarti hasil pengukuran kinerja individu dimasa lalu dapat dijadikan sebagai motivasi dalam penyusunan/penentuan target kinerja individu yang akan datang. *Roll up* berarti pengukuran kinerja memungkinkan organisasi untuk memetakan dan mengkompilasi kinerja di level unit terendah ke level tertinggi. *Cascade down* berarti pengukuran kinerja memungkinkan organisasi untuk memetakan dan menderivasi kinerja di level unit tertinggi ke level terendah. *Compare* berarti pengukuran kinerja memungkinkan organisasi untuk membandingkan kinerja antarunit dalam suatu organisasi. Tujuan pengukuran kinerja berupa *look back* dan *look ahead* berada di posisi puncak piramida karena kedua tujuan tersebut mengukur kinerja ekonomi organisasi secara keseluruhan. Tujuan *compensate* dan *motivate* berada di posisi bawah piramida karena kedua tujuan tersebut mengukur kinerja individu. Terkait dengan kinerja anggaran, pengukurannya mengacu pada tujuan *look back* dan *look ahead*.



Gambar 1. Tujuan Pengukuran Kinerja

Di Indonesia, perkembangan penting terkait pengukuran kinerja terjadi setelah ditetapkan Undang Undang nomor 17 tahun 2003 tentang keuangan negara dimana penyusunan anggaran harus berdasarkan kinerja. Hal ini memberikan dasar perlunya kelembagaan monitoring/evaluasi untuk kebutuhan penilaian kinerja. Guna meningkatkan sistem pemantauan anggaran, Kementerian Keuangan membentuk unit monitoring/evaluasi internal. Unit ini telah mengembangkan peraturan yang mengumpulkan informasi tentang implementasi anggaran dan menilai hasil intervensi program.

Sistem monitoring/evaluasi pada Kementerian Keuangan masih dalam proses pengembangan, dan menghadapi sejumlah tantangan, termasuk kebutuhan untuk menyelesaikan bagaimana informasi akan digunakan dalam siklus anggaran tahunan untuk menginformasikan keputusan alokasi; bagaimana merasionalisasi permintaan informasi yang dibuat oleh K/L; dan untuk mengklarifikasi peran Kementerian Keuangan sehubungan dengan peran lembaga lain yang memantau proses penganggaran dan perencanaan. Dibutuhkan sistem monitoring/evaluasi yang lebih baik untuk mendukung kualitas belanja yang lebih tinggi, memperkuat akuntabilitas, dan meningkatkan kemampuan anggaran untuk merespons potensi tantangan fiskal di masa depan. Informasi monitoring/evaluasi memiliki nilai hanya jika dapat diandalkan dan dapat digunakan (Ahern et al., 2012).

Pada Kementerian Keuangan, proses evaluasi terhadap belanja K/L dilakukan oleh Ditjen Anggaran (berupa Evaluasi Kinerja Anggaran) dan Ditjen Perbendaharaan (berupa *Spending Review*). Baik Evaluasi Kinerja Anggaran maupun *Spending Review* bertujuan untuk memberikan masukan dalam perumusan kebijakan penganggaran. *Spending Review* merupakan reviu atas belanja pemerintah pusat yang menekankan pada konsep *value for money* (kualitas belanja) yaitu aspek ekonomi, efisiensi, dan efektifitas penggunaan belanja pemerintah. Aspek ekonomi menekankan pada cara mendapatkan barang/jasa yang akan digunakan dengan harga yang tepat. Aspek efisiensi menekankan sisi pilihan penggunaan kombinasi barang/jasa dan input lain yang dapat mengoptimalkan pencapaian output. Aspek efektivitas menekankan pada pencapaian output yang mendukung pencapaian tujuan dan sasaran/*outcome* (Ditjen Perbendaharaan, 2018).

Namun demikian, walaupun secara konsep bertujuan untuk memberikan masukan dalam perumusan kebijakan penganggaran, dalam tataran implementasi, hasil *Spending Review* belum sepenuhnya (belum secara optimal) memperhitungkan bahkan mengaitkan capaian output dalam memangkas anggaran. Reviu lebih fokus pada satker-satker yang sejenis dan belum dapat menjangkau keseluruhan satker karena karakteristik satuan kerja yang sangat bervariasi (Parhusip, 2016). Dengan demikian, hasil *spending review* belum optimal untuk dapat dimanfaatkan.

Pelaksanaan evaluasi mempunyai beberapa tahapan. Terkait dengan Evaluasi Kinerja Anggaran yang dilakukan oleh Ditjen Anggaran, tahapannya antara lain mencakup pengukuran, penilaian, dan analisis. Pada tahapan pengukuran kinerja, data yang diukur tergantung dari variabel pengukuran sebagaimana tampak pada tabel 1 (Keuangan, 2017).

Tabel 1. Data yang diukur untuk setiap variabel/indikator

VARIABEL	DATA YANG DIUKUR
1. Capaian Keluaran Program	- Target Indikator Keluaran Program - Realisasi Indikator Keluaran
2. Capaian Keluaran Kegiatan	- Realisasi Volume Keluaran (RVK) - Target Volume Keluaran (TVK) - Realisasi Indikator Kinerja Keluaran - Target Indikator Kinerja Keluaran
3. Penyerapan Anggaran	- Pagu Anggaran (PA) - Realisasi Anggaran (RA)
4. Efisiensi	- Pagu Anggaran Keluaran (PAK) - Realisasi Anggaran Keluaran (RAK) - Capaian Keluaran Kegiatan, yang mencakup RVK, TVK, Target Indikator Kinerja Keluaran, Realisasi Indikator Kinerja Keluaran
5. Konsistensi Penyerapan Anggaran terhadap Perencanaan	- Rencana Penarikan Dana (RPD) - Realisasi Anggaran (RA)

Sumber: Ditjen Anggaran

Dari tabel 1 di atas kemudian ditentukan cara pengukurannya sesuai dengan variabelnya, yaitu melalui (Keuangan, 2017):

- Formula Capaian Keluaran Program (CKP). Capaian Keluaran mencakup Capaian Keluaran Program dan Capaian Keluaran Kegiatan. Capaian Keluaran Program digunakan untuk mengukur evaluasi kinerja anggaran pada tingkat unit eselon 1 / program. CKP diukur dengan membandingkan antara Realisasi Indikator Keluaran Program dengan Target Indikator Keluaran Program. Notasi persamaannya yaitu :

$$CKP = \prod_{i=1}^m \left(\left(\frac{\prod_{j=1}^n \text{Realisasi Indikator}_i}{\prod_{j=1}^n \text{Target Indikator}_i} \right)^{\frac{1}{n}} \right)^{\frac{1}{m}} \times 100\% \dots \text{Formula-1}$$

- Formula Capaian Keluaran Kegiatan (CKK). Capaian Keluaran Kegiatan digunakan untuk mengukur evaluasi kinerja anggaran pada tingkat satuan kerja / kegiatan. CKK diukur dengan menghitung rata-rata ukur secara geometrik ($\prod$) dari perkalian antara perbandingan Realisasi Volume Keluaran (RVK) dan Target Volume Keluaran (TVK) dengan rata-rata ukur secara geometrik ($\prod$) perbandingan antara capaian dan target indikator. Parameter m adalah jumlah keluaran/output dan parameter n adalah jumlah indikator output. Hasil CKK tersebut dikalikan dengan angka 100%.

$$CKK = \prod_{i=1}^m \left(\left(\frac{RVK_{ke\ i}}{TVK_{ke\ i}} \times \left(\prod_{j=1}^n \frac{\text{Realisasi Indikator}_i}{\text{Target Indikator}_i} \right)^{\frac{1}{n}} \right)^{\frac{1}{m}} \right) \dots \text{Formula-2}$$

- Formula Penyerapan Anggaran. Penyerapan anggaran diukur dengan membandingkan antara Realisasi Anggaran dengan Pagu Anggaran. Notasi persamaannya yaitu :

$$P = \frac{RA}{PA} \times 100\% \dots \text{Formula-3}$$

- Formula Efisiensi (E). Secara teknis, pengukuran efisiensi kinerja anggaran dilakukan dengan membandingkan penjumlahan ($\sum$) dari selisih antara perkalian Pagu Anggaran Keluaran dengan Capaian Keluaran dan Realisasi Anggaran Keluaran dengan penjumlahan ($\sum$) dari perkalian Pagu Anggaran Keluaran dengan Capaian Keluaran sebagaimana tampak pada Formula-4. Pada formula tersebut, E merupakan Efisiensi, PAK_i adalah Pagu Anggaran Keluaran (output) yang ke-i, RAK_i adalah Realisasi Anggaran Keluaran yang ke-i, dan CK_i adalah Capaian Keluaran ke-i yang merupakan Formula-2. Angka Efisiensi mempunyai rentang antara -20% s.d. +20%. Angka tersebut kemudian ditransformasikan menjadi rentang 0% s.d. 100% melalui Formula-5.

$$E = \frac{\sum_{i=1}^n ((PAK_i \times CK_i) - RAK_i)}{\sum_{i=1}^n (PAK_i \times CK_i)} \times 100\% \dots \text{Formula-4}$$

$$NE = 50\% + \left(\frac{E}{20} \times 50 \right) \dots \text{Formula-5}$$

- Formula Konsistensi Penyerapan Anggaran terhadap Perencanaan. Pengukuran konsistensi dilakukan dengan menghitung rata-rata dari perbandingan antara hasil pengurangan akumulasi Rencana Penarikan Dana dengan deviasi Realisasi Anggaran dan Rencana Penarikan Dana Kumulatif. Adapun notasi persamaannya yaitu:

$$K = \frac{\sum_{i=1}^n \left(\frac{RPDK_n - |RPDK_n - RAK_n|}{RPDK_n} \times 100\% \right)}{n} \dots \text{Formula-6}$$

Setelah dilakukan proses pengukuran, selanjutnya dilakukan penilaian terhadap seluruh hasil pengukuran pada semua variabel. Tahap penilaian merupakan langkah untuk mengkonversi angka-angka hasil pengukuran menjadi sebuah informasi untuk dianalisis lebih lanjut. Penilaian dilakukan dengan mengakumulasikan hasil pengukuran dari seluruh variabel dan dinilai sesuai bobotnya sebagaimana tampak pada gambar 2.

Bobot	Penilaian Kinerja
1. Capaian Keluaran : 43,5%	1. > 90% - 100 % : Sangat baik
2. Penyerapan Anggaran : 9,7%	2. > 80 % - 90 % : Baik
3. Efisiensi : 28,6%	3. > 60 % - 80 % : Cukup
4. Konsistensi Penyerapan Anggaran thd Perencanaan : 18,2%	4. > 50 % - 60 % : Kurang
	5. ≤ 50 % : Sangat kurang

Gambar 2. Bobot penilaian untuk setiap variabel pengukuran

2.2 Permasalahan

Penilaian kinerja anggaran terhadap Aspek Implementasi dihitung dengan menjumlahkan hasil perkalian antara nilai kinerja setiap variabel dengan bobot masing-masing variabel pada tingkat eselon 1 (program) atau satuan kerja (kegiatan) sebagaimana tampak pada Formula-7. Pada formula tersebut, NKI merupakan Nilai Kinerja atas aspek Implementasi; P

merupakan variabel Penyerapan anggaran; K merupakan variabel Konsistensi penyerapan anggaran terhadap perencanaan; CKP merupakan variabel Capaian Keluaran Program; CKK merupakan variabel Capaian Keluaran Kegiatan; NE merupakan variabel Nilai Efisiensi; W_P merupakan bobot dari variabel P; W_K merupakan bobot dari variabel K; W_{CK} merupakan bobot dari variabel CKP atau CKK; dan W_E merupakan bobot dari variabel Nilai Efisiensi.

$$NKI = (P \times W_P) + (K \times W_K) + (CKP \text{ atau } CKK \times W_{CK}) + (NE \times W_E) \dots \text{Formula-7}$$

Dari ketujuh formula terkait pengukuran kinerja Aspek Implementasi di atas, terdapat ketidakkonsistenan pada formula pengukuran efisiensi. Implikasinya, nilai kinerja anggaran untuk Aspek Implementasi mengalami bias. Terkait hal ini, maka fokus pada artikel ini mengacu pada konsep formula efisiensi.

Evaluasi Kinerja Anggaran mencakup Evaluasi Kinerja Anggaran Reguler (secara berkala) dan Evaluasi Kinerja Anggaran nonReguler (sesuai kebutuhan). Evaluasi kinerja anggaran secara reguler dilakukan pada tingkat Kementerian/Lembaga, tingkat unit eselon 1/program, dan tingkat satker/kegiatan. Fokus artikel ini mengacu pada evaluasi kinerja pada tingkat satker.

3. METODE PENELITIAN

Metode yang dilakukan pada penelitian ini adalah pendekatan kualitatif dengan melakukan simulasi data kuantitatif berupa angka variabel kinerja anggaran. Objek penelitian ini adalah rumus/formula efisiensi pada Evaluasi Kinerja Anggaran aspek Implementasi.

Jenis data yang digunakan pada penelitian ini adalah data kuantitatif berupa data hasil simulasi kinerja anggaran, sedang sumber data yang digunakan adalah data sekunder berupa peraturan terkait pengukuran/evaluasi kinerja anggaran dan artikel/ jurnal yang terkait.

4. HASIL PENELITIAN

Terkait konsep efisiensi sebagaimana tercantum pada formula-4 di atas, nilai dari Efisiensi (E) dapat positif atau negatif dengan asumsi batas maksimal +20% dan batas minimal -20%. Angka 20 ini menunjukkan bila nilai E lebih besar dari 20%, maka angka target diasumsikan terlalu mudah untuk dicapai atau angka pagu anggaran diasumsikan terlalu besar. Sebaliknya apabila nilai E lebih kecil dari -20%, maka angka target diasumsikan terlalu sulit untuk dicapai atau angka pagu anggaran diasumsikan terlalu kecil. Bila angka E sama dengan 0%, maka berarti capaian output dan realisasi anggaran sesuai dengan target output dan pagu anggarannya.

Pada formula pengukuran kinerja anggaran, dibedakan istilah angka Efisiensi (E) dan angka Nilai Efisiensi (NE). Angka pada NE mengkonversi skala

-20% s.d. +20% menjadi 0% s.d.100%. Pada formula-5 di atas menunjukkan bila angka E sebesar -20%, maka angka NE sebesar 0% dan angka E sebesar +20%, maka angka NE sebesar 100%. Bila angka NE sama dengan 50%, maka berarti capaian output dan realisasi anggaran sesuai dengan target output dan pagu anggarannya.

Analisis kinerja anggaran mencakup analisis terhadap kinerja output dan indikator output serta sekaligus analisis terhadap penyerapan anggaran. Bila dikaitkan dengan pengukuran Efisiensi (E), maka terdapat enam variabel yang diukur yaitu Pagu Anggaran Keluaran (PAK), Realisasi Anggaran Keluaran (RAK), Target Volume Keluaran (TVK), Realisasi Volume Keluaran (RVK), Target Indikator Kinerja Keluaran, Realisasi Indikator Kinerja Keluaran (lihat tabel 1). Dari 6 variabel tersebut, terdapat variabel terkait dengan target dan variabel terkait dengan realisasi.

Pembahasan pada artikel ini dilakukan dengan melakukan simulasi terhadap variabel yang berupa realisasi yaitu Realisasi Volume Keluaran (RVK), Realisasi Volume Indikator Keluaran, dan Realisasi Anggaran Keluaran (RAK). Simulasi dilakukan dengan cara mengubah angka pada ketiga variabel yang terkait dengan realisasi. Untuk mempermudah perhitungan, perubahan dilakukan dengan mengalikan angka variabel sebesar 80% dan 120%. Angka 80% menunjukkan angka realisasi lebih rendah -20% dibanding target, sedang angka 120% menunjukkan angka realisasi lebih tinggi +20% dibanding target. Mengingat Formula-2 merupakan bagian dari Formula-4, maka simulasi tersebut diterapkan pada Formula-2 dan Formula-4. Tabel 2 menggambarkan simulasi pengukuran Capaian Keluaran Kegiatan (CKK) yang perhitungannya berasal dari Formula-2. Tabel 3 menggambarkan simulasi pengukuran Efisiensi (E) yang perhitungannya berasal dari Formula-4.

Tabel 2. Simulasi Pengukuran Capaian Output/Keluaran

Skenario	Nama Keluaran	Volume Keluaran		Nama Indikator Keluaran Kegiatan	Volume Indikator Keluaran Kegiatan		Capaian Keluaran Kegiatan (CKK)
		Target (TVK)	Realisasi (RVK)		Target	Realisasi	
1	2	3	4	5	6	7	8
Skenario 1	Output ABC	10	10	Indikator-1 Indikator-2	4 5	4 5	1
Skenario 2	Output ABC	10	12	Indikator-1 Indikator-2	4 5	4 5	1,2
Skenario 3	Output ABC	10	8	Indikator-1 Indikator-2	4 5	4 5	0,8
Skenario 4	Output ABC	10	10	Indikator-1 Indikator-2	4 5	4,8 6	1,2
Skenario 5	Output ABC	10	10	Indikator-1 Indikator-2	4 5	3,2 4	0,8

Sumber: Simulasi pengolahan data

Asumsi pada tabel 2:

- Suatu satker hanya mempunyai satu keluaran/ output yaitu misalnya "Output ABC".
- Output ABC mempunyai dua Indikator Keluaran Kegiatan yaitu "Indikator-1" dan "Indikator-2".
- Target Volume Keluaran (TVK) untuk Output ABC sebesar 10 satuan.
- Target Volume Indikator-1 sebesar 4 satuan.

- Target Volume Indikator-2 sebesar 5 satuan.
- Dalam praktiknya, angka RVK tidak melebihi TVK. Namun untuk kepentingan simulasi, RVK diasumsikan naik nilainya menjadi 120% melalui revisi anggaran.

Skenario:

- Skenario 1: Target Volume Keluaran (TVK) = Realisasi Volume Keluaran (RVK) dan Realisasi Volume Indikator Keluaran Kegiatan (IKK) = Target Volume IKK. Hasil perhitungan CKK sebesar 1 atau 100%.
- Skenario 2: RVK sebesar 120% dari TVK dan Target IKK = Volume IKK. Hasil perhitungan CKK sebesar 1,2 atau 120%.
- Skenario 3: RVK sebesar 80% dari TVK dan Target IKK = Volume IKK. Hasil perhitungan CKK sebesar 0,8 atau 80%.
- Skenario 4: Realisasi Volume Indikator-1 dan Indikator-2 masing-masing sebesar 120% dari targetnya dimana TVK = RVK. Hasil perhitungan CKK sebesar 1,2 atau 120%.
- Skenario 5: Realisasi Volume Indikator-1 dan Indikator-2 masing-masing sebesar 80% dari targetnya dimana TVK = RVK. Hasil perhitungan CKK sebesar 0,8 atau 80%.

Angka 5 skenario merupakan jumlah kombinasi yang diperoleh dari perbandingan angka target dan realisasi dari variabel tersebut, yaitu TVK > RVK, TVK < RVK, Target Volume IKK > Realisasi Volume IKK, Target Volume IKK < Realisasi Volume IKK, dan Target = Realisasi atau Capaian. Dari hasil simulasi terhadap lima skenario perhitungan di atas, dapat disimpulkan bahwa:

- Kenaikan/penurunan volume realisasi output (RVK) terhadap targetnya (TVK) berbanding lurus dan senilai dengan kenaikan/penurunan Capaian Keluaran Kegiatan (CKK). Kenaikan volume RVK sebesar 20% akan meningkatkan CKK sebesar 20%. Demikian pula sebaliknya.
- Kenaikan/penurunan volume realisasi Indikator Keluaran Kegiatan (IKK) terhadap targetnya berbanding lurus dan senilai dengan kenaikan/penurunan Capaian Keluaran Kegiatan (CKK). Kenaikan volume IKK sebesar 20% akan meningkatkan CKK sebesar 20%. Demikian pula sebaliknya.

Setelah diketahui nilai CKK yang merefleksikan pengaruh kenaikan/penurunan realisasi output (RVK) dan indikator output (IKK), selanjutnya nilai CKK tersebut dihubungkan dengan angka Efisiensi (E). Tabel 3 menjelaskan pengukuran efisiensi dimana nilai CKK berasal dari Tabel 2. Penghitungan hasil Efisiensi berasal dari Formula-4.

Tabel 3. Simulasi Pengukuran Efisiensi

Skenario	Nama Keluaran	Capaian Keluaran Kegiatan (CKK)	Pagu Anggaran Keluaran (PAK)	Realisasi Anggaran Keluaran (RAK)	Efisiensi (E)
1	2	3	4	5	6
Skenario 1	Output ABC	1 (100%)	100.000.000	100.000.000	0%
Skenario 2	Output ABC	1 (100%)	100.000.000	80.000.000	20%
Skenario 3	Output ABC	1 (100%)	100.000.000	120.000.000	-20%
Skenario 4	Output ABC	1,2 (120%)	100.000.000	100.000.000	16,67%
Skenario 5	Output ABC	0,8 (80%)	100.000.000	100.000.000	-25%

Sumber: Simulasi pengolahan data

Asumsi pada tabel 3:

- Suatu satker hanya mempunyai satu keluaran/ output yaitu misalnya "Output ABC".
- Pagu Anggaran Keluaran (PAK) pada Output ABC sebesar Rp100.000.000.
- Dalam praktiknya, angka RAK tidak melebihi PAK. Namun untuk kepentingan simulasi, RAK diasumsikan naik nilainya menjadi 120% melalui revisi anggaran. Jadi karena satu dan lain hal, capaian output tetap angka/volumenya, tetapi dibutuhkan anggaran 20% lebih banyak, sehingga RAK 20% lebih banyak dibanding target di "pagu awal". Pagu awal tersebut kemudian direvisi sedemikian hingga pagu awalnya dinaikkan 20%, sehingga "pagu akhir"-nya menjadi sama dengan realisasi. Dengan demikian, kenaikan RAK sebesar 20% hanya bersifat sementara karena dilakukan revisi anggaran (dan pada akhirnya RAK = PAK).

Skenario :

- Skenario 1 : CKK sebesar 1 dengan PAK = 100 juta dan RAK = 100 juta. Hasil perhitungan angka Efisiensi sebesar 0%.
- Skenario 2 : CKK sebesar 1 dengan PAK = 100 juta dan RAK = 80 juta. Hasil perhitungan angka Efisiensi sebesar +20%.
- Skenario 3 : CKK sebesar 1 dengan PAK = 100 juta dan RAK = 120 juta. Hasil perhitungan angka Efisiensi sebesar -20%.
- Skenario 4 : CKK sebesar 1,2 dengan PAK = 100 juta dan RAK = 100 juta. Hasil perhitungan angka Efisiensi sebesar +16,67%.
- Skenario 5 : CKK sebesar 0,8 dengan PAK = 100 juta dan RAK = 100 juta. Hasil perhitungan angka Efisiensi sebesar -25%.

Dari simulasi terhadap 5 skenario perhitungan di atas, dapat disimpulkan bahwa :

- Pada angka CKK = 1 (kondisi dimana RVK = TVK), besarnya selisih antara Realisasi Anggaran Keluaran (RAK) terhadap Pagu Anggaran Keluaran (PAK) mempunyai nilai yang sama dengan besarnya angka Efisiensi (E). Penurunan RAK sebesar 20% terhadap PAK akan meningkatkan angka E sebesar 20%. Demikian pula sebaliknya.
- Pada kondisi dimana RAK = PAK, besarnya angka perubahan CKK *tidak senilai* dengan besarnya angka Efisiensi (E). Kenaikan angka CKK sebesar 20% akan meningkatkan angka E menjadi sebesar +16,67% (bukan 20%). Penurunan angka CKK sebesar 20% akan menurunkan angka E menjadi sebesar -25% (bukan -20%).

Dari hasil simulasi pada tabel 2 dan tabel 3 di atas, dapat disimpulkan bahwa terdapat ketidakkonsistenan hasil angka Efisiensi (E) yang dihasilkan dari perhitungan pada formula-4. Efisiensi disisi capaian atau realisasi anggaran (RAK dibanding PAK) akan menghasilkan angka Efisiensi yang sama besarnya (perubahan persentase RAK dibanding PAK akan sama besarnya dengan perubahan angka Efisiensi). Namun efisiensi disisi capaian output (Capaian Keluaran Kegiatan) akan menghasilkan angka Efisiensi yang *tidak sama* besarnya (perubahan angka CKK *tidak sama* besarnya dengan perubahan angka Efisiensi).

Dari hasil simpulan tersebut menunjukkan bahwa Formula-4 tidak dapat menunjukkan angka efisiensi yang akurat. Dengan demikian perlu dilakukan modifikasi pada formula tersebut. Modifikasi dilakukan dengan meniadakan variabel CK_i atau CKK pada penyebut di Formula-4, sehingga formulanya berubah menjadi:

$$E = \frac{\sum_{i=1}^n ((PAK_i \times CK_i) - RAK_i)}{\sum_{i=1}^n (PAK_i \times CK_i)} \times 100\% \Rightarrow E = \frac{\sum_{i=1}^n ((PAK_i \times CK_i) - RAK_i)}{\sum_{i=1}^n (PAK_i)} \times 100\% \dots \text{Formula-8}$$

Bila skenario pada tabel 3 dihitung ulang dengan menggunakan Formula-8 (yang sudah disesuaikan), maka hasil perhitungannya tampak pada tabel 4 berikut.

Tabel 4. Simulasi Pengukuran Efisiensi dengan Mengubah Formula

Skenario	Nama Keluaran	Capaian Keluaran Kegiatan (CKK)	Pagu Anggaran Keluaran (PAK)	Realisasi Anggaran Keluaran (RAK)	Efisiensi (Formula-4)	Efisiensi (Formula-8)
1	2	3	4	5	6	7
Skenario 1	Output ABC	1 (100%)	100.000.000	100.000.000	0%	0%
Skenario 2	Output ABC	1 (100%)	100.000.000	80.000.000	20%	20%
Skenario 3	Output ABC	1 (100%)	100.000.000	120.000.000	-20%	-20%
Skenario 4	Output ABC	1,2 (120%)	100.000.000	100.000.000	17%	20%
Skenario 5	Output ABC	0,8 (80%)	100.000.000	100.000.000	-25%	-20%
Skenario 6	Output ABC	1,2 (120%)	100.000.000	120.000.000	0%	0%
Skenario 7	Output ABC	1,2 (120%)	100.000.000	80.000.000	33%	40%
Skenario 8	Output ABC	0,8 (80%)	100.000.000	120.000.000	-50%	-40%
Skenario 9	Output ABC	0,8 (80%)	100.000.000	80.000.000	0%	0%

Sumber: Simulasi pengolahan data

Dari simulasi terhadap skenario perhitungan di atas, dapat disimpulkan bahwa:

- Pada angka CKK = 1 (kondisi dimana RVK = TVK), besarnya selisih antara Realisasi Anggaran Keluaran (RAK) terhadap Pagu Anggaran Keluaran (PAK) mempunyai nilai yang sama dengan besarnya angka Efisiensi (E). Penurunan RAK sebesar 20% terhadap PAK akan meningkatkan angka E sebesar 20%. Demikian pula sebaliknya. Angka Efisiensi mempunyai hasil yang sama baik berdasarkan Formula-4 maupun Formula-8.
- Pada kondisi dimana RAK = PAK, berdasarkan Formula-8, besarnya angka perubahan CKK *senilai* dengan besarnya angka Efisiensi (E). Kenaikan angka CKK sebesar 20% akan meningkatkan angka E sebesar 20%. Demikian pula sebaliknya. Apabila didasarkan pada Formula-4, perubahan angka E tidak konsisten dengan perubahan angka CKK (besarnya angka perubahan CKK *tidak senilai* dengan besarnya angka Efisiensi).

- Bila skenario yang ada ditambahkan, dimana CKK <> 1 dan RAK <> PAK, berdasarkan Formula-8, maka besaran angka efisiensi akan tetap konsisten. Penurunan RAK sebesar 20% terhadap PAK dan kenaikan angka CKK sebesar 20% akan meningkatkan angka E sebesar 40%. Demikian pula sebaliknya. Apabila didasarkan pada Formula-4, perubahan angka E tidak konsisten dengan perubahan angka CKK dan RAK. Penurunan RAK sebesar 20% terhadap PAK dan kenaikan angka CKK sebesar 20% akan meningkatkan angka E sebesar 33% (bukan 40%).

5. KESIMPULAN DAN SARAN

Dari pembahasan di atas, dapat disimpulkan bahwa terdapat ketidakkonsistenan hasil angka Efisiensi (E) yang dihasilkan dari perhitungan pada Formula-4. Ketidakkonsistenan hasil angka Efisiensi tersebut dapat dilihat dari sisi capaian output dan dari sisi capaian anggaran, dimana:

- Efisiensi disisi capaian anggaran (RAK dibanding PAK) akan menghasilkan angka Efisiensi yang sama besarnya. Dengan kata lain, perubahan persentase RAK dibanding PAK akan sama besarnya dengan perubahan angka Efisiensi.
- Efisiensi disisi capaian output (Capaian Keluaran Kegiatan) akan menghasilkan angka Efisiensi yang *tidak sama* besarnya. Dengan kata lain, perubahan angka CKK *tidak sama* besarnya dengan perubahan angka Efisiensi.
- Dari hasil simpulan tersebut menunjukkan bahwa Formula-4 tidak dapat menunjukkan angka efisiensi yang konsisten dan akurat.

Sehubungan dengan hal tersebut, maka direkomendasikan kepada Ditjen Anggaran untuk mempertimbangkan kembali formula pengukuran Efisiensi Kinerja Anggaran dengan meniadakan variabel CK_i atau CKK pada formula:

$$E = \frac{\sum_{i=1}^n ((PAK_i \times CK_i) - RAK_i)}{\sum_{i=1}^n (PAK_i \times CK_i)} \times 100\%$$

sedemikian hingga menjadi:

$$E = \frac{\sum_{i=1}^n ((PAK_i \times CK_i) - RAK_i)}{\sum_{i=1}^n (PAK_i)} \times 100\%$$

6. IMPLIKASI DAN KETERBATASAN

Nilai Efisiensi (NE) yang diperoleh pada Formula-5, kemudian dimasukkan ke dalam Formula-7 untuk dihitung Nilai Kinerja atas aspek Implementasi (NKI)-nya. Bagi K/L yang mempunyai NKI cukup tinggi, dapat dipertimbangkan untuk mendapatkan insentif atas kinerja anggarannya.

Insentif atas kinerja anggaran K/L merupakan tambahan alokasi anggaran yang diberikan kepada K/L atas prestasi kerja pada tahun anggaran yang lalu

(sebelumnya). Insentif diberikan kepada K/L berdasarkan hasil penilaian atas kinerja anggaran yang memiliki nilai kinerja anggaran terbaik. Penilaian atas kinerja anggaran dilakukan oleh DJA dengan memperhitungkan capaian 1) Nilai Evaluasi Kinerja Anggaran; 2) Nilai Kinerja Pelaksanaan Anggaran dengan proporsi 60% : 40% (Keuangan, 2019)

Besaran NKI salah satunya dipengaruhi oleh Nilai Efisiensi (NE). Apabila NE tidak akurat, yang disebabkan karena ketidakakuratan formulanya, maka akan mempengaruhi besaran NKI. Bila Nilai Kinerja Anggaran (Nilai Kinerja aspek Implementasi/NKI) ini dikaitkan dengan pemberian insentif kinerja anggaran K/L, maka dampaknya akan menimbulkan bias pada mekanisme pemberian insentif atas kinerja anggaran K/L. Dengan kata lain, pemberian insentif pada K/L belum didasarkan pada penghitungan NE yang akurat.

DAFTAR PUSTAKA (REFERENCES)

- Ahern, M., Beard, V.A., Gueorguieva, A. I., & Handini, R. S. (2012). *Using M&E to Support Performance Based Planning and Budgeting in Indonesia*. World Bank.
- Ditjen Perbendaharaan, Kementerian Keuangan. (2018). *Surat Edaran Ditjen Perbendaharaan Nomor 107/PB/2018 tentang Pelaksanaan Spending Review*. Jakarta.
- Førsund, F. R., & Hjalmarsson, L. (1974). *On The Measurement of Productive Efficiency*. The Swedish Journal of Economics, 76.
- Hamid, A., Lamuda, I. (2019). *Evaluasi Kinerja Keuangan melalui Pendekatan Value for Money*. Gorontalo Accounting Journal. Volume 2 Nomor 1.
- Keuangan, K. *Peraturan Menteri Keuangan Nomor 214/PMK.02/2017 tentang Pengukuran dan Evaluasi Kinerja Anggaran atas Pelaksanaan Rencana Kerja dan Anggaran Kementerian/Lembaga (2017)*. Jakarta.
- Keuangan, K. *Peraturan Menteri Keuangan Nomor 47/PMK.02/2019 tentang Tata Cara Pemberian Insentif TA 2019 atas Kinerja Anggaran KL TA 2018*. Jakarta.
- Meyer, M. W. (2002). *Rethinking Performance Measurement: Beyond the Balance Scorecard*. Cambridge: Cambridge University Press.
- OECD. (2010). *Glossary of Key Terms in Evaluation and Results Based Management*.
- Parhusip, B. (2016). *Analisis Implementasi Spending Review pada Kementerian Negara/Lembaga Tahun 2013-2015*. Kajian Ekonomi Keuangan Vol. 20 No 3.
- Rubio, G. M. (2011). *The Design and Implementation of a Menu of Evaluations*. World Bank.

Yunus Ariwibawa Y., Rachmina, D., Falatehan, A. F. (2018). *Strategi Peningkatan Implementasi Anggaran Berbasis Kinerja pada Ditjen Anggaran Kementerian Keuangan*. Jurnal Manajemen Pembangunan Daerah. Volume 10 Nomor 1.