

Peningkatan Kapasitas SDM dan Budaya Organisasi dalam Implementasi ABK di Indonesia.

Amma Fathuurrahmaan

Magister Kebijakan Publik, Departemen Administrasi, FISIP UNAIR.

Abstract

The Indonesian government should be able to increase the capacity of local financial management amid the swift currents of globalization of the world economy. In its development, Indonesia experienced a time lag in implementing performance-based budget policy as a result of the implementation of a centralized and authoritarian system of government. While the risk that arises then is the performance capacity and performance impact on the achievement of development has made achievements in all fields of development and welfare improvement under Singapore Indonesia and Malaysia.

Poor human resource capacity and poor governance capacity of local government in adapting to the development of society as a civil society. On this basis, the authors tried to dissect the above problems through the analysis of normative and positivist. The analysis showed that the Indonesian bureaucracy still has weaknesses in terms of Human Resources and Culture bureaucracy. where the weakness is so hamper the effectiveness of policy implementation based budget performance in Indonesia. The recommendations given in this analysis is the need for structuring technical procedures to separate the budget process with the development of the policy implementation process is done, then the increase in steering and control of the executive branch based targets, output and outcome targets production, capacity building through training of Indonesian government officials and their manufacture performance measurement system in the form of software through a centralized approach to the performance of contract work plan along with targets specified monthly

Keywords: Implementation, Performance Based Budget Policy, Human Resources, Organizational Culture

Abstrak

Pemerintah Indonesia harus mampu untuk meningkatkan kapasitas manajemen keuangan daerah ditengah semakin deras nya arus Globalisasi Ekonomi dunia. Pada perkembangannya, Indonesia mengalami keterlambatan waktu dalam menerapkan kebijakan anggaran berbasis kinerja akibat dari penerapan sistem pemerintahan terpusat dan otoriter. Sementara resiko yang muncul kemudian adalah kapasitas kinerja dan dampak kinerja pada capaian pembangunan disegala bidang telah membuat capaian pembangunan dan peningkatan kesejahteraan Indonesia berada dibawah Singapura dan Malaysia.

Buruknya kapasitas SDM aparatur pemerintahan dan buruknya kapasitas pemerintahan daerah dalam melakukan adaptasi dengan perkembangan lingkungan masyarakat sebagai civil society. Atas dasar tersebut, penulis mencoba membedah permasalahan diatas melalui analisis normatif dan positivist. Hasil analisis menunjukkan bahwa birokrasi Indonesia masih memiliki kelemahan dalam hal Sumber Daya Manusia dan Budaya birokrasi. dimana kelemahan ini sangat memperngaruhi tingkat efektifitas implementasi kebijakan anggaran berbasis kinerja di Indonesia. Rekomendasi yang diberikan dalam analisis ini adalah perlunya penataan teknis prosedur proses perencanaan anggaran dengan memisahkan proses pelaksanaan kebijakan dengan pengembangan yang dilakukan, kemudian peningkatan kemudi dan kontrol lembaga eksekutif berdasarkan target, output dan target outcome produksi, peningkatan kapasitas SDM aparatur pemerintahan Indonesia melalui pelatihan beserta pembuatan sistem pengukuran kinerja dalam bentuk software terpusat melalui pendekatan kontrak kinerja pada rencana kerja bulanan beserta target yang ditentukan.

Pendahuluan

Trend sentralisasi pembangunan yang diterapkan selama beberapa dekade dengan sistem pemerintahan komando dalam sebuah

negara, membuat kapasitas pengelolaan keuangan daerah dinegara dunia ke tiga terlambat berkembang. Keterlambatan ini tentunya berdampak buruk pada kapasitas pengelolaan keuangan negara serta ketepatan alokasi sumber daya demi tercapainya pembangunan ditengah perkembangan

globalisasi ekonomi yang semakin tak terbendung. Selain itu, sistem pemerintahan komando terpusat juga berdampak buruk pada capaian pembangunan dalam sebuah negara pada umumnya dan pemerataan pembangunan pada seluruh kawasan dalam sebuah negara pada khususnya.

Kebijakan Sentralistik dengan sistem birokrasi yang ketat juga mengakibatkan perkembangan manajemen pengelolaan keuangan daerah dari waktu ke waktu sama sekali tidak mengandung efisiensi dan efektifitas alokasi serta pengelolaan anggaran. Tentu saja hal ini disebabkan akibat dari esensi paradigma *bottom up budgeting* dimana dampak yang harus ditanggung adalah tidak adanya unsur efisiensi dalam kegiatan alokasi anggaran dari pusat ke daerah. Sehingga konsekuensi yang ditanggung adalah kapasitas pengelolaan keuangan negara dipengaruhi dengan esensi *pure rationality* atau yang dalam kajian studi anggaran, pengelolaan keuangan negara di negara konsep penganggaran ini disebut *line item budgeting*

Disisi yang lain, Globalisasi ekonomi dunia yang semakin tak terbendung membuat seluruh negara harus mampu beradaptasi untuk mampu bersaing memacu pertumbuhan pembangunan diseluruh kawasan. Tentunya kemampuan tersebut tidak dapat dicapai jika sebuah negara tidak merubah paradigma manajemen pengelolaan keuangan daerah atau negara bagian yang mampu membuat kebijakan dengan alokasi sumber daya yang tepat sasaran, pengelolaan keuangan daerah atau negara bagian yang efektif dan efisien demi terciptanya output dan outcome yang maksimal bagi efektifitas kemajuan pembangunan dan kesejahteraan warga negara. dengan mengacu dari ungkapan dari D'Audiffert dalam bukunya *Systeme Financier de la France* menyatakan bahwa pengelolaan keuangan negara sangat besar pengaruhnya terhadap nasib suatu bangsa, karenanya suatu negara dapat menjadi negara yang kuat dan berkuasa yang mampu mengembangkan kebesarannya atau menjadi tidak berdaya, tergantung pada cara mengelola keuangannya. Seorang negarawan yang ulung tidak akan dapat mencapai prestasi yang sempurna dalam mewujudkan buah pikirannya jika tidak dapat mengatur dan mengurus keuangan negara berdasarkan cara-cara yang sehat dan terutama ditujukan ke arah

melindungi dan mengembangkan kepentingan dan harta benda masyarakat atas dasar kecakapan dan pandangan yang bijaksana.

Salah satu faktor penyebab buruknya kapasitas kinerja pemerintahan pusat dan daerah dalam sebuah negara adalah disebabkan karena buruknya kapasitas pengelolaan keuangan negara. pengelolaan keuangan negara tentu tidak bisa dilepaskan dari apa yang disebut penganggaran. Dimana dalam proses penganggaran tersebut meliputi kegiatan yang mendefinisikan mengenai estimasi kerja sebuah pemerintahan yang hendak dicapai selama periode waktu tertentu yang dinyatakan dalam ukuran financial. Tentu kegiatan ini juga harus memperhatikan metode untuk mempersiapkan total alokasi anggaran untuk kegiatan operasionalisasi program. Melihat dari kondisi tersebut tentunya Penganggaran dalam organisasi sektor publik merupakan sebuah tahapan yang cukup rumit karena meliputi instrumen akuntabilitas atas pengelolaan dana publik dan pelaksanaan program program yang di biyai dengan uang publik.

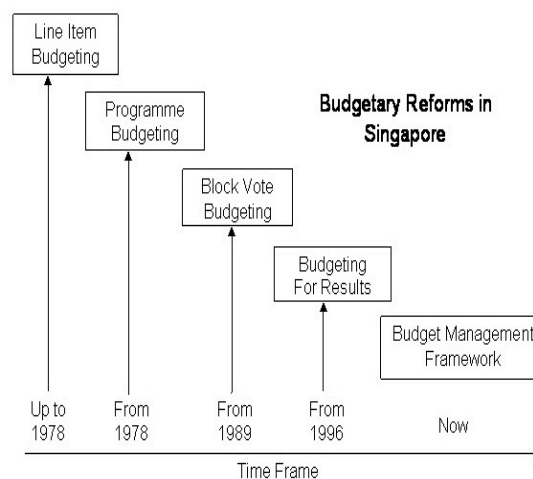
Selain itu, penganggaran (*budgeting*) juga meliputi aktivitas mengalokasikan sumber daya keuangan yang terbatas untuk pembiayaan belanja negara yang cenderung tanpa batas. Dimana Wildavsky mengatakan "*budgeting is translating financial resources into human purpose*" (penganggaran adalah penjabaran sumber daya keuangan untuk berbagai tujuan manusia).

Seperti diketahui, selama beberapa dekade kapasitas pengelolaan keuangan di beberapa negara bagian atau provinsi di negara berkembang sangatlah buruk. Contoh yang pertama adalah di Malaysia. Pemerintah Malaysia mulai menggunakan Sistem Penganggaran Line Item mulai dari tahun 1960 sampai 1968. Sistem penganggaran ini hanya memuat daftar program yang didefinisikan dalam anggaran. Tentunya System Line Item Budgeting berfungsi untuk mengendalikan pengeluaran dengan tujuan tercapainya kepatuhan keuangan. Metode ini relatif mudah digunakan dan dipahami. Malaysia menerapkan metode ini dalam bentuk mempersiapkan anggaran dengan menggunakan anggaran tahun sebelumnya sebagai basis perancangan. Sistem Penganggaran line item ini menekankan

masuk dan memberikan informasi tentang berapa banyak yang dihabiskan dan bagaimana menghabiskan anggaran untuk dibelanjakan. Penerapan line item budgeting lambat laun mendapat kritik dari beberapa kalangan Malaysia karena Sistem penggaran Line item yang mereka terapkan tidak memperhatikan isu-isu kunci dari tujuan pemerintah dengan anggaran yang akan dialokasikan. Selain itu, Sistem penganggaran ini tidak menyediakan informasi yang berkaitan dengan fungsi dan kegiatan program dan semua departemen di Malaysia sehingga pemerintah Malaysia mulai membuat wacana untuk melakukan reformasi atau perbaikan kapasitas pengelolaan keuangan negara mereka pada tahun 1969.

Kondisi yang dialami Malaysia jauh berbeda dengan yang dialami Singapura. Singapura mulai menerapkan Konsep penganggaran line item sejak tahun 1965 Dalam pendekatan ini, kementerian di Singapura harus meminta anggaran yang dinyatakan dalam jenis dan jumlah barang dan jasa yang akan dibeli atau yang biasa dikenal sebagai "objek anggaran. Selain itu, Para menteri di Singapura harus menjaga pengeluaran dalam jumlah yang disetujui, sistem ini berfokus pada disiplin yang ketat di mana uang yang harus dikeluarkan mendapat kontrol yang sangat ketat dari Departemen Keuangan Singapura. Meskipun Penganggaran Line Item berhasil menegakkan disiplin fiskal Singapura dan memberikan dasar yang cukup untuk mengalokasikan sumber daya yang terbatas terutama ketika kegiatan pemerintah yang relatif lebih sedikit, namun penganggaran line item yang diterapkan di singapura masih memiliki beberapa keterbatasan. Pertama, pendekatan yang kaku ini membuat kementerian kesulitan untuk menyesuaikan diri dengan situasi yang berubah dengan cepat seperti prioritas dan keadaan dan penciptaan pelayanan publik baru. Kedua, karena Konsep penganggaran line item tidak memiliki hubungan antara prioritas program yang harus direncanakan dan hal-hal yang harus dilakukan, masalah yang muncul kemudian adalah ketika proses anggaran mengevaluasi proposal anggaran. Ketiga, Penganggaran Line item tidak menunjukkan kapasitas pada tahap evaluasi dimana pada tahap itu dasar tujuan awal penganggaran tidak menunjukkan efektifitas biaya karena anggaran yang

direncanakan selanjutnya hanya berdasarkan anggaran tahun sebelumnya dengan patokan kenaikan kenaikan harga dan inflasi tanpa mempertimbangkan visi, hasil dan kinerja yang dicapai pemerintah Singapura. Setidaknya, selama kurun waktu 5 dekade, Singapura telah 5 kali melakukan reformasi penganggaran sektor publik. seperti yang saya sajikan pada tabel berikut:



Sumber: https://wpqr4.adb.org/LotusQuickr/cop-mfdr/PageLibrary48257336001AF1FE.nsf/h_47792B039E4F379948257360001FA943/5CFE7E9AF26399B448257360002E114B

Melihat dari tabel diatas dapat diketahui bahwa Singapura telah melakukan 5 kali reformasi pengelolaan keuangan negara mereka dimana Konsep penganggaran Line Item Budgeting mulai diganti dengan Penganggaran model Program Budgeting dari tahun 1978. Singapura menggunakan penganggaran ini dengan fleksibel, Penganggaran program memungkinkan transfer anggaran antara obyek belanja dengan kegiatan atau program. Namun, saat itu, tidak ada mekanisme untuk keberlanjutan anggaran, dengan memastikan bahwa pengeluaran keseluruhan tidak lepas dari pengumpulan pendapatan ketika program baru diperkenalkan atau ketika terdapat ekspansi di program yang ada. Singapura kemudian mengembangkan lagi konsep penganggaran mereka melalui penerapan Block Vote Budgeting pada tahun 1989. Penganggaran ini dalam implementasinya menekankan pendekatan top-down dimana Kabinet memutuskan pada prioritas anggaran

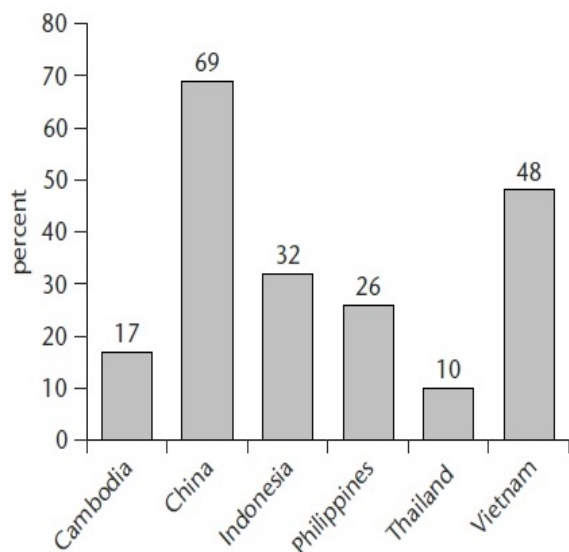
dan total alokasi untuk berbagai sektor dan kementerian.

Total pengeluaran disimpan dalam pendapatan usaha dengan membatasi total pengeluaran pemerintah pada persentase tetap dari Produk Domestik Bruto (PDB). Kementerian di Singapura selanjutnya diberi fleksibilitas dalam mengelola alokasi dalam batas-batas mereka (transfer antar program, kegiatan, dan line-item). Kontrol juga dibentuk melalui indikator beban kerja dan kinerja diterbitkan. sampai dengan tahun 1995. Singapura kemudian menerapkan konsep penganggaran *Budgeting For Results*. Konsep ini menekankan pada fokus yang lebih besar terhadap kinerja dengan mengubah paradigma layanan sipil Singapura menjadi salah satu pemerintahan yang memiliki filosofi "Berada di Time for the Future". Konsep penganggaran ini menempatkan penekanan lebih besar pada manajemen perubahan dan keunggulan layanan ditambah dengan reformasi manajemen keuangan yang relevan dengan melibatkan seluruh pegawai negeri yang berfungsi sebagai Agen Otonom (AAS). Setiap AA diberikan otonomi keuangan dan manajemen personalia yang lebih besar dan fleksibilitas untuk merespon perubahan. Aas dihargai dengan kinerja yang efisien dan unggul dan melalui kreativitas yang ditunjukkan. Outcome dan target kinerja yang ditentukan dan pendanaan dialokasikan berdasarkan output. Dengan menghubungkan anggaran melalui output, *Budgeting For Results* menekankan kinerja dan hasil. Sementara Aas diberi otonomi yang lebih besar dan fleksibilitas, mereka juga tunduk pada tingkat akuntabilitas yang lebih tinggi. Ministries menjadi lebih sadar output dan biaya produksi output. Departemen-departemen lini bisa memutuskan bagaimana sumber daya dikerahkan.

Hasil yang dicapai pemerintah Singapura melalui peningkatan kapasitas manajemen keuangan mereka yakni pemerintah telah mampu secara konsisten mencapai surplus keseluruhan, bahkan selama periode sulit akhir 1990-an dan sampai pertengahan tahun 2000-an dimana periode ini terjadi krisis keuangan Asia (1997-1998), serangan teroris di Amerika Serikat pada tahun 2001, dan SARS (Severe Acute Respiratory Syndrome) pada tahun 2003.

Pengembangan manajemen pengelolaan keuangan dua negara diatas sangat berbeda dengan apa yang terjadi di Indonesia. Pascareformasi 1998, Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) tercatat sebesar Rp1.200 triliun dan Produk Domestik Bruto (PDB) mendekati Rp7.000 triliun, tetapi kemiskinan justru meningkat menjadi 31 juta lebih orang pada tahun 1999. Fenomena ini menunjukkan buruknya kinerja pemerintah dalam pengelolaan APBN termasuk Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD). Pengelolaan anggaran yang buruk berdampak luas pada pembangunan daerah termasuk tingginya angka kemiskinan dan buruknya sumber daya manusia Indonesia. Berdasarkan laporan Badan Perencanaan dan Pembangunan Nasional (Bappenas) masyarakat miskin Indonesia di tahun 2012 mencapai 29,13 Jiwa. Angka kemiskinan tersebut tersebar diberbagai daerah. Jumlah terbesar penduduk miskin sebesar 57,8 persen berada di pulau Jawa. Lalu sebanyak 21 persen di Sumatera, 7,5 persen di Sulawesi, 6,2 persen di Nusa Tenggara, 4,2 persen di Maluku dan Papua dan angka terkecil sebesar 3,4 persen tersebar di Kalimantan.

United Nations Development Programme mencatat Indek Pembangunan Manusia (IPM) Indonesia menempati urutan ke-121 di seluruh dunia. IPM Indonesia masuk kategori menengah. Peringkat Indonesia tersebut setara dengan negara-negara di Karibia dan Afrika Selatan. Data normatif tersebut jauh lebih parah apa yang terjadi di lapangan. Contoh kasus, 95 warga di Distrik Kwor, Kabupaten Tambrau, Papua Barat, meninggal akibat busung lapar. Di Nusa Tenggara Timur (NTT), Nusa Tenggara Barat (NTB), dan bahkan dipulau Jawa masih dijumpai warga meninggal atau sakit karena busung lapar. Jika dilihat dari alokasi anggaran untuk penyediaan barang publik, Indonesia masih jauh dibawah negara negara lain. Seperti yang tersaji dalam data berikut:



Sumber: OECD

Melihat dari data diatas, kemampuan Indonesia dalam mengalokasikan anggaran untuk barang publik masih dibawah China dan Vietnam. Buruknya pengelolaan keuangan daerah salah satunya disebabkan kinerja buruk pemerintah daerah dalam pengelolaan anggaran. Selain itu, buruknya kapasitas pengelolaan keuangan daerah dilatar belakangi oleh beberapa hal yakni, pertama minimnya pemahaman pemerintah daerah (SDM) tentang pengelolaan keuangan daerah. Kedua, sistem penganggaran yang rigid (rumit), dan yang terakhir pengaruh politik dalam pengelolaan anggaran. Tentunya buruknya kapasitas pengelolaan manajemen keuangan daerah tersebut juga dilatar belakangi oleh penerapan anggaran line item budgeting oleh pemerintahan orde baru. Seperti diketahui bahwa model hubungan pemerintah terpusat selama 32 tahun juga membuat penerapan pengelolaan anggaran dengan berfokus pada kontrol keuangan, manajemen pengelolaan anggaran saat itu sangat berorientasi pada input organisasi, penetapannya melalui pendekatan incremental (kenaikan bertahap), dan tidak jarang dalam prakteknya memakai “kemampuan menghabiskan atau menyerap anggaran” sebagai salah satu indikator penting untuk mengukur keberhasilan organisasi.

Kelemahan yang muncul terkait dengan karakteristik penetapan anggaran line item budgeting orde baru ini adalah adanya esensi pendekatan incremental dalam kegiatan

pengelolaan anggaran melalui kegiatan perencanaan anggaran dengan cara menaikkan jumlah tertentu pada jumlah anggaran yang lalu atau sedang berjalan sehingga dampak buruk yang dihasilkan adalah analisis yang mendalam tentang tingkat keberhasilan setiap program tidak dilakukan. Selain itu, aktor evaluasi kebijakan anggaran di Indonesia tidak memiliki informasi yang logis dan rasional tentang rencana alokasi anggaran tahun yang akan datang. Parahnya hal ini ditambah dengan praktik perilaku birokrat yang selalu berusaha untuk menghabiskan anggaran tanpa terkait dengan hasil dan kualitasnya. Sebagai akibat dari berbagai kelemahan di atas, maka masalah besar yang dihadapi birokrasi Indonesia adalah effectiveness problem, efficiency problem, dan accountability problem.

Pada tahun 1999, melihat dari kondisi tersebut maka pemerintah saat itu membuat beberapa pembaharuan dan perbaikan manajemen pengelolaan keuangan daerah di Indonesia. Terlebih lagi pada saat itu, Indonesia juga menerapkan sistem otonomi daerah, sehingga hasil yang diharapkan adalah adanya peningkatan kapasitas manajemen pengelolaan keuangan pemerintah. Niat pemerintah dalam memperbaiki kapasitas manajemen keuangan pemerintah dibuktikan dalam bentuk pembuatan undang undang yang mengatur tentang prosedur pengelolaan keuangan daerah yakni UU Nomor 17 Tahun 2003.

Kebijakan tersebut bertujuan untuk mewujudkan transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan negara yang meliputi penyampaian laporan pertanggungjawaban keuangan pemerintah dengan prinsip-prinsip tepat waktu dan disusun dengan mengikuti standar akuntansi pemerintah yang telah diterima secara umum. diterapkan secara bertahap mulai tahun anggaran 2005. Pemerintah pun telah mengeluarkan PP No 20/2004 tentang Rencana Kerja Pemerintah (RKP) dan PP No 21/2004 tentang Penyusunan Rencana Kerja dan Anggaran Kementerian/Lembaga (RKA-KL) sebagai operasionalisasi kebijakan penganggaran kinerja. Bahkan, Departemen Keuangan telah mengatur lebih rinci penerapan penganggaran kinerja dalam Peraturan Menteri Keuangan No. 54/PMK.02/2005 dan membangun aplikasi program komputer RKA-KL. Memang, kementerian/lembaga sudah menggunakan

aplikasi program tersebut dalam penyusunan anggaran mulai tahun anggaran 2005. Tetapi, apakah kinerja benar-benar telah menjadi basis dalam penyusunan anggaran dengan format RKA-KL tersebut? Rasanya masih jauh dari harapan. Saat ini, format RKA-KL baru sekadar menempelkan nama program, kegiatan dan sub kegiatan dalam dokumen anggaran, namun substansi ukuran kinerjanya belum nampak dan proses penyusunannya belum sesuai dengan prinsip-prinsip penganggaran kinerja.

Beberapa kementerian atau lembaga pemerintahan di Indonesia juga sudah menggunakan aplikasi program tersebut dalam penyusunan anggaran mulai tahun anggaran 2005. Tetapi, kinerja yang dijadikan basis dalam penyusunan anggaran dengan format RKA-KL masih jauh dari harapan. Fenomena empirik yang terjadi adalah format RKA-KL baru sekadar menempelkan nama program, kegiatan dan sub kegiatan dalam dokumen anggaran, namun substansi ukuran kinerjanya belum nampak dan proses penyusunannya belum sesuai dengan prinsip-prinsip penganggaran kinerja. Bahkan, banyak kementerian atau lembaga yang mengeluh bahwa anggaran kinerja cenderung sukar dipahami dan tidak fleksibel yang terkadang menghambat kelancaran proses pencairan anggaran. Hal ini sangat jauh dari esensi anggaran kinerja yang mengaitkan kinerja dengan anggaran, menjanjikan fleksibilitas dalam pelaksanaan anggaran, memberikan kebebasan dalam mengelola sumber daya (let's the managers manage), dan memiliki mekanisme pelaporan yang dapat memberikan umpan balik untuk peningkatan kinerja. Sehingga dalam hal ini, bukan tidak mungkin outcome yang dihasilkan dari reformasi peningkatan kapasitas manajemen keuangan daerah masih sangat kurang memuaskan.

Melihat dari kondisi tersebut, terlihat adanya gap yang belum memiliki korelasi antara formulasi kebijakan peningkatan kapasitas manajemen pengelolaan daerah di dengan implementasi serta outcome yang dihasilkan Indonesia dibandingkan dengan negara lain. Atas dasar tersebut maka penulis akan mengkaji secara lebih mendalam tentang bagaimana meningkatkan kapasitas implementasi kebijakan anggaran berbasis kinerja di Indonesia agar capaian yang

dihasilkan mengalami peningkatan efektifitas, efisiensi serta akuntabilitas.

Kerangka Konseptual/Teorisasi

Kebijakan ABK sebagai bentuk New Public Management

Penganggaran berbasis kinerja (PBK) sebagai paradigma baru kebijakan anggaran meraih popularitas internasional pada 1970-an dan 1980-an. Perencanaan berbasis kinerja kemunculannya tidak bisa dilepaskan dari pengembangan Perencanaan, Pemrograman dan Penganggaran System atau yang biasa disebut PPBS dalam periode ini, Belanda mulai memperkenalkan beberapa konsep kebijakan anggaran melalui proses analisis kebijakan yang sistematis. Pada proses perencanaan kebijakan anggaran tersebut tentunya juga disertai dengan sosialisasi sistem penganggaran yang berorientasi hasil, upaya ini tidak menyebabkan pelembagaan PBB dalam proses penganggaran Belanda. PBB mendapatkan popularitas di seluruh dunia pada 1990-an dan awal 2000-an sebagai bagian dari "New Public Management" agenda. NPM memperkenalkan satu set resep yang dimaksudkan untuk mengubah sektor publik terhadap hasil orientasi yang lebih dan efisiensi. New Public Management umumnya mengacu pada serangkaian reformasi yang bertujuan untuk meningkatkan efisiensi dan efektivitas sektor publik dengan fokus pada:

- pemisahan pelaksanaan kebijakan dari pengembangan kebijakan.
- merangsang kompetisi di antara penyedia layanan, dengan memungkinkan pemasok swasta untuk menyediakan layanan yang didanai secara kolektif dan melalui pembiayaan permintaan (subsidi konsumen dan voucher).
- melonggarkan standar manajemen operasional baik dalam pengembangan kebijakan dan pelaksanaan kebijakan (membiarkan manajer mengelola).
- kemudi dan kontrol dari lembaga eksekutif berdasarkan target output.
- penganggaran berdasarkan target produksi (performance budgeting).

- outsourcing produksi perantara untuk kedua kementerian inti dan lembaga eksekutif pasar.

Kebijakan Anggaran berbasis kinerja yang dibuat dan diterapkan di Belanda merupakan salah satu reformasi penting yang terinspirasi dari paradigma NPM. Dengan cara mengelompokkan sistem penganggaran kinerja untuk menyesuaikan sejauh mana informasi kinerja terkait dengan pendanaan. Menurut Allen Shick terdapat dua versi kutub anggaran kinerja, yang luas dan definisi yang ketat. Ia menjelaskan bahwa anggaran kinerja adalah anggaran yang menyajikan informasi tentang apa yang telah dilakukan lembaga atau diharapkan hubungannya dengan uang yang diberikan kepada mereka. Jika didefinisikan secara ketat, anggaran kinerja merupakan anggaran yang secara eksplisit menghubungkan setiap kenaikan dalam sumber daya untuk kenaikan dalam output atau hasil lainnya.

Dilain pihak, Teresa Curristine menggunakan tipologi yang lebih luas untuk menggambarkan kinerja anggaran melalui fokus pada hubungan langsung antara kinerja, sumber daya alokasi dan akuntabilitas. sementara sistem penganggaran kinerja yang tidak memiliki hubungan antara kinerja dan pendanaan serta informasi kinerja difokuskan pada indikator akuntabilitas (performance budgeting presentasi). Meskipun bisa dikatakan bahwa, di Belanda, ketiga bentuk ini hadir dalam dokumen anggaran, penekan utama Performance Based Budgeting terletak pada kegiatan:

- menetapkan tujuan yang terukur dan indikator kinerja untuk program pemerintah.
- menyajikan hasil yang diharapkan bersama tingkat pengeluaran dalam dokumen anggaran.
- pengukuran dan pelaporan hasil selama atau setelah pelaksanaan program.
- mengevaluasi hasil dan menggunakan informasi ini untuk perencanaan dan penganggaran strategis.

Schick (1990) juga menekankan bahwa dalam proses implementasi, faktor ekonomi dan politik juga harus diperhitungkan. seperti perbedaan masing masing bentuk

pemerintahan, ukuran anggaran, budaya politik, kekayaan, dan pendapatan prediktabilitas secara langsung berhubungan dengan proses-proses penganggaran yang ditemukan di berbagai negara (Caiden & Wildavsky, 1980; Ott, 1993; Wildavsky, 1986). Faktor-faktor ini memainkan peran dalam mempengaruhi proses anggaran dan hasil yang dibuat di kota-kota Amerika dan negara-negara lain (Rubin, 1992; Rubin & Stein, 1990; Wildavsky, 1986). Pada tingkat analisis anggaran individu, faktor lingkungan eksternal juga penting. Disatu sisi, Willoghby (1993) menjelaskan bahwa aspek teknis, organisasi, personal, dan lingkungan fiskal memiliki dampak signifikan pada perilaku mereka.

Sehingga Maarten de Jong, Iris van Beek serta Rense Posthumus mengusulkan bahwa pemerintah daerah harus mengubah sistem anggaran mereka untuk menjaga kesesuaian dengan lingkungan mereka demi tercapainya efektifitas implementasi. Seperti pertimbangan aspek internal organisasi serta lingkungan eksternal. Pertimbangan lain yang perlu diperhitungkan adalah sistem dalam suatu organisasi (Covaleski, Dirsmith, & Jablonsky, 1985). Sistem organisasi yang terstruktur ini mencerminkan persepsi peserta anggaran dan persyaratan dalam kajian lingkungan eksternal dan internal. sehingga ketika perubahan lingkungan terjadi, organisasi harus dapat menyesuaikan kondisi dan menjaga kapasitas kinerja untuk lingkungan sehingga dapat bertahan (Huber & Glick, 1993). Hal ini juga berlaku pada pemerintah dimana pemerintah harus beradaptasi dengan lingkungan yang berubah. Adaptasi ini dilakukan dengan perubahan teknologi organisasi, proses, dan struktur operasional.

Forrester (1989) menunjukkan bahwa pemerintah daerah harus beradaptasi terhadap tuntutan profesionalisme dengan mengubah atribut organisasi mereka, seperti howthey staf keuangan dan departemen personal mereka. Forrester dan Adams (1997) kemudian menyatakan bahwa reformasi organisasi yang sukses membutuhkan perhatian pada konteks organisasi. Secara khusus, mereka berpendapat bahwa reformasi yang berhasil akan menggunakan upaya seperti perencanaan strategis dan perubahan organisasi yang direncanakan untuk memenuhi kebutuhan

organisasi dimana individu yang memperhatikan orientasi eksternal yang lebih besar lebih mungkin berkomitmen untuk perencanaan strategis. Orientasi eksternal tersebut didapat melalui informasi mengalir melalui sistem anggaran. Melalui penetapan tujuan dan prioritas dan berkomunikasi kepada publik dalam pembahasan rencana masa depan (Strachota, 1994). Maarten de Jong, Iris van Beek and Rense Posthumus menambahkan bahwa proses anggaran sangat menentukan jumlah pendapatan melalui peningkatan pelayanan yang diberikan. Kedua keputusan ini memiliki pengaruh yang signifikan terhadap lingkungan serta kegiatan operasional internal pemerintah. Dalam membuat keputusan ini, pemerintah membentuk hubungan dengan penduduk, bisnis, dan kelompok masyarakat.

Maarten de Jong, Iris van Beek and Rense Posthumus mengidentifikasi beberapa faktor yang dapat menyebabkan perubahan anggaran yakni tingkat reformasi politik dalam pemerintahan, profesionalisme, peningkatan penekanan pada perencanaan, efisiensi, atau efektivitas, kemudahan melakukan perubahan sumber daya fiskal dan kemampuan teknis dalam pemerintahan; dan Pengenalan sistem PBB yang disertai dengan inisiatif untuk mengubah struktur anggaran dari anggaran line-item ke dalam anggaran program. Sebuah line-item tradisional anggaran disusun pada garis unit organisasi dan kategori pengeluaran. Setelah itu parlemen menyetujui daftar rincian alokasi anggaran yang difokuskan pada belanja dan diusulkan secara terpisah sebagai item input (misalnya biaya tenaga kerja, biaya pensiun, hibah kepada agen, dll).

Anggaran Program dibentuk melalui program pemerintah yang masing-masing memiliki (satu set) tujuan kebijakan yang terkait dengan beberapa unit organisasi. Namun pengalaman di beberapa negara eropa yang menerapkan penganggaran berbasis kinerja, implementasi yang dilakukan adalah melalui cara bertahap dengan membuat struktur line-item dan struktur program sebagai langkah sementara terhadap program penganggaran selama beberapa tahun sambil sosialisasi dilakukan. Indikator keberhasilan yang diharapkan dari peningkatan orientasi hasil dalam organisasi pemerintah yakni dengan penekanan lebih besar pada hasil yang nyata oleh pemerintah (termasuk tujuan

pengaturan, pemantauan kinerja, dan perencanaan), dan peningkatan transparansi perencanaan dan pelaporan dokumen bagi pengguna (GAO, 2004; IOFEZ, 2004; OECD, 2007).

Proses Anggaran

Pada tahap perencanaan proses anggaran kinerja di belanda, seperti di sebagian besar negara, tahap ini melibatkan aktor yang berbeda dalam fase yang berbeda dari proses anggaran. Tujuan dan indikator kebijakan dibuat oleh kementerian dalam tahap persiapan, hasil dari formulasi ini harus mendapatkan persetujuan dari Menteri Keuangan. Persetujuan akhir terjadi ketika draf anggaran tersebut disetujui oleh Dewan Menteri dan parlemen. Dalam hal alokasi, pemerintahan koalisi bekerja dengan perjanjian pemerintah rinci di mana multi-tahun pagu belanja untuk setiap tahun periode Kabinet yang ditetapkan, serta aturan fiskal. Hukum anggaran tahunan dibagi menjadi beberapa bab, dan setiap bab terdiri dari naskah kebijakan yang merupakan penjelasan dari tingkat line-item otorisasi. Alokasi tahunan terjadi pada kuartal kedua, melalui pengesahan surat anggaran dari Menteri Keuangan kepada semua menteri.

Dalam hal akuntabilitas dan transparansi, masing-masing menteri bertanggung jawab pada tahap otorisasi anggaran, pelaksanaan dan evaluasi. termasuk pengajuan proposal anggaran di parlemen dengan mempresentasikan tingkat keberhasilan desain kebijakan kementerian dan pelaksanaan program. Jadi, karena desentralisasi wewenang penyusunan anggaran dan perencanaan kinerja, Departemen Keuangan dalam prakteknya tidak mengganggu secara aktif dalam perencanaan kinerja kementerian kecuali jika ada kebutuhan keuangan yang mendesak. Berkenaan dengan struktur kinerja penganggaran, peran formal kementerian biasanya terbatas dalam hal mengatur proses anggaran dan akuntabilitas serta mengawasi kepatuhan melalui pedoman anggaran. peran Menteri Keuangan mungkin dalam proses anggaran memainkan peran yang kuat berkaitan dengan semua belanja publik, termasuk usulan alokasi. Pedoman ini tertuang dalam undang undang tentang dana hibah yang

menjelaskan tentang otoritas menteri serta pengaruhnya yang signifikan. Draft anggaran dalam semua aspek mereka harus disetujui oleh menteri pada akhir proses penyusunan anggaran.

Selain itu, Informasi kinerja yang digunakan dalam dokumen anggaran dan evaluasi kebijakan dapat dipertahankan dalam dialog dengan kementerian anggaran, terutama untuk memperkuat argumen anggaran lainnya. namun, sebagian besar informasi kinerja dalam dokumen anggaran tidak dianggap sangat berguna berkaitan dengan menilai efektivitas kebijakan. Untuk tujuan ini, evaluasi kebijakan multi-tahun terbukti sebagai alat yang lebih baik.

Tujuan reformasi PBB

Menurut Maarten de Jong, Iris van Beek and Rense Posthumus tujuan dari penciptaan anggaran berbasis kinerja di belanda yakni untuk meningkatkan transparansi pengeluaran pemerintah dan hasil terkait dengan memberikan kesempatan pada pemilih dan legislatif untuk meningkatkan aspek akuntabilitas dalam kegiatan pengawasan. Hal ini dilakukan dengan mengintegrasikan data kinerja dalam dokumen anggaran dan membutuhkan pengukuran dan pelaporan informasi kinerja. Tujuan berikutnya yakni adalah meningkatkan alokasi dan pengelolaan sumber daya yang efektif. Peningkatan alokasi tidak hanya membutuhkan pengukuran dan pelaporan informasi kinerja tetapi juga benar-benar menggunakan informasi untuk menginformasikan keputusan yang dibuat dalam proses anggaran.

Tujuan transparansi dan (re) alokasi keduanya yakni agar dapat memberikan kontribusi, dengan cara mereka sendiri, dengan memecahkan teka-teki mengalokasikan dana publik. Sebuah proposal pengajuan anggaran transparan dilihat sebagai prasyarat untuk membuat pilihan yang informasi yang lebih baik. Penggunaan data kinerja dalam perdebatan tentang pilihan alokasi yang berbeda diharapkan dapat menghasilkan keputusan untuk mendanai program dan instrumen kebijakan yang telah menunjukkan hasil yang memadai sekaligus meningkatkan atau menghemat belanja yang kurang efektif. Penghematan yang dihasilkan oleh

implementasi PBB mungkin dari dua jenis yakni melalui alokasi berupa tabungan yang dihasilkan dengan mengurangi tingkat pendanaan program tertentu sementara tetap mempertahankan atau meningkatkan pengeluaran untuk melakukan program yang disebut sebagai perbaikan dalam efisiensi alokatif. Hal ini terjadi selama persiapan anggaran dan persetujuan anggaran oleh parlemen. Penghematan yang kedua berupa simpanan dana operasional yang berbentuk Tabungan yang dihasilkan yakni berupa perubahan tingkat pendanaan dalam sebuah program berupa perbaikan efisiensi operasional. Peningkatan efisiensi operasional merupakan output yang dihasilkan dari PBB yang dibuat melalui penyusunan anggaran

Lingkungan Organisasi dalam implementasi Kebijakan ABK

Forrester dan Adams (1997) menunjukkan bahwa penganggaran juga harus dipahami dalam kajian organisasi. Forrester dan Adams pada tahap implementasi PBB menekankan pentingnya lingkungan internal dan eksternal operasi dari suatu organisasi (Daft, 1995; Kimberly, 1975; Kimberly & Rottman, 1987; Segal, 1974; Woodward, 1965). Menurut mereka, pada tahap implementasi PBB, organisasi menghadapi beberapa kekuatan atau faktor yang mempengaruhi kecenderungan mereka untuk berubah. Terutama lingkungan dan eksternal organisasi. Salah satu bentuk dari pentingnya pertimbangan faktor eksternal adalah konteks politik yang harus diperhitungkan ketika kita mencoba memahami jenis perubahan organisasi. Rainey (1997) menunjukkan bahwa beberapa faktor lingkungan dan beberapa transaksi organisasi membuat organisasi publik menjadi unik. Faktor lingkungan yang meliputi kegiatan transparansi yakni termasuk tidak adanya pasar ekonomi sebagai output, ketergantungan pada alokasi pemerintah untuk sumber daya keuangan, dampak yang lebih luas dan makna simbolis yang lebih besar dari kegiatan pemerintah, dan pengawasan publik yang lebih besar dari manajer publik.

Faktor eksternal lainnya meliputi organisasi-organisasi swasta, termasuk kondisi teknologi, kondisi hukum, kondisi politik, kondisi ekonomi, kondisi demografis, kondisi

ekologi, dan kondisi budaya (Daft, 1995; Rainey, 1997). Faktor-faktor lingkungan dapat membentuk cara di mana pemerintah daerah dapat mengubah proses anggaran atau format anggaran. organisasi Selain itu, makna simbolis dari kegiatan pemerintah yakni memunculkan dampak yang sangat kuat pada anggaran pemerintah daerah. Misalnya, karena anggaran sering dianggap sebagai dokumen simbolis, perubahan dapat terjadi hanya karena simbolisme luar mereka, sebagai sebuah antitesa yang mencerminkan beberapa upaya manajerial intern. Faktor lingkungan generik lainnya juga dapat mempengaruhi keputusan pemerintah daerah untuk mengubah proses anggaran atau format anggaran. Kondisi teknologi, merupakan faktor penting yang dapat memunculkan dampak pada implementasi penganggaran daerah. Perbaikan perangkat lunak komputer dan perangkat keras telah mengubah bagaimana informasi anggaran dibagi, digunakan, dianalisis, dan dikomunikasikan kepada pejabat terpilih dan kepada publik.

Eksplorasi dan Analisis

Buruknya kapasitas manajemen pengelolaan keuangan pemerintah daerah di Indonesia merupakan sebuah fenomena menarik ditengah banyaknya negara berkembang berhasil melakukan reformasi peningkatan kapasitas manajemen pengelolaan di pemerintahan daerah atau provinsi dan negara bagian di negara negara tersebut. seperti yang telah saya jabarkan diatas. Beberapa negara ASEAN telah mendahului Indonesia dalam melakukan pengembangan kapasitas manajemen pengelolaan keuangan negara seperti Malaysia dan Singapura. Tentu melihat dari hal tersebut terdapat satu faktor pendukung implementasi kebijakan anggaran berbasis kinerja yang belum bisa dipenuhi pemerintahan daerah di Indonesia. Menilik dari keberhasilan Malaysia dan Singapura. Dua negara tersebut telah menerapkan kebijakan anggaran berbasis kinerja sejak tahun 1970-1980an.

Sementara Indonesia selama 32 tahun masih menerapkan kebijakan line item budgeting. Pada tahap implementasinya, kondisi tersebut diperparah dengan sistem pembangunan terpusat dengan paradigma

birokrasi weberian. Seperti diketahui, Pada masa Orde Baru, anggaran rutin dikontrol oleh Departemen Keuangan sedangkan besarnya anggaran pembangunan, struktur pembelanjannya maupun alokasinya adalah dikendalikan oleh Bappenas. Dengan sistem politik otoriter, sistem pemerintahan yang sentralistis dan ekonomi yang relatif tertutup dan sistem kredit perbankan selektif, pada waktu itu, Indonesia menjalankan sistem perencanaan yang sentralistis. yang kedua adalah semakin meniadakan anggaran non-bujeter. Koreksi ketiga adalah dengan mengintrodusir paket tiga Undang-Undang dibidang Keuangan Negara tahun 2003- 2004. Bentuk koreksi keempat adalah dengan mengintrodusir Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) pada tanggal 13 Juni 2005¹⁰. selain itu, Pemerintah Daerah kurang diberi keleluasaan (local discretion) untuk menentukan kebijakan daerahnya sendiri. Otonomi yang selama ini diberikan tidak disertai dengan pemberian infrastruktur yang memadai, penyiapan SDM yang profesional, dan pembiayaan yang adil. Akibatnya, yang terjadi bukannya tercipta kemandirian Daerah, tetapi justru ketergantungan Daerah terhadap Pemerintah Pusat.

Penerimaan pembangunan dalam APBN Orde Baru terdiri dari dua sumber. Sumber pertama adalah 'penerimaan pembangunan' yang terdiri dari hibah serta hutang luar negeri, terutama dari negara-negara donor yang tergabung dalam IGGI/CGI. Sumber kedua adalah surplus penerimaan dalam negeri setelah dikurangi dengan anggaran rutin. Dimasa itu, sumber utama penerimaan dalam negeri adalah dari royalti penambangan migas serta eksploitasi hutan maupun sumber daya alam lainnya. Pada waktu itu, hutang luar negeri disebut sebagai penerimaan pembangunan dan berfungsi untuk menutup defisit APBN agar menjadi "seimbang. Pada hakikatnya, sebagian dari pengeluaran pembangunan dalam masa Orde Baru adalah merupakan suplemen dari pengeluaran rutin. Contohnya adalah biaya perjalanan dan honor pejabat yang langsung terlibat dalam menangani proyek-proyek pembangunan. Perbedaan gaji efektif antar pelaksana dengan non pelaksana proyek menimbulkan kecemburuan diantara pegawai negeri sipil dan anggota ABRI.

Dewasa ini, hutang Pemerintah (dari hasil penjualan SUN di pasar dalam maupun luar negeri) hanya disebut hutang dan tidak lagi dinamakan sebagai 'penerimaan pembangunan' seperti pada masa Orde Baru. Akibat selain itu adalah desain dan pelaksanaan sistem pengendalian internal, ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, penyimpanan keuangan negara yang semerawut, tidak adanya informasi tentang aset maupun hutang negara, dan pengungkapan SAL yang tidak konsisten dan tidak memadai membuat Kapasitas Laporan keuangan dan kinerja yang dihasilkan sangatlah buruk. Karena laporan keuangan dan kinerja tidak dilaporkan secara akurat, dan tepat waktu (tentang jumlah atau besarnya anggaran negara, struktur atau cara pembelanjanya maupun struktur atau arah penggunaannya) Rakyat dan DPR tidak dapat menggunakan hak bujetnya. Sistem yang buruk seperti itu tidak informatif untuk mengetahui posisi keuangan negara sehingga tidak dapat digunakan sebagai dasar pengambil keputusan serta melakukan antisipasi kedepan.

Melihat dari kondisi tersebut, pemerintahan Indonesia saat itu mewujudkan niat reformasi keuangan negara melalui pembentukan UU No 17 Tahun 2003 dan PP No.20 tahun 2004 tentang pedoman penyelenggaraan penganggaran berbasis kinerja bagi pemerintah daerah. dengan prinsip adanya perlakuan terhadap surplus dan defisit. Hal ini memberikan implikasi yang cukup luas terhadap penyelenggara pemerintahan baik di pusat maupun di daerah, artinya mereka telah dicanangkan bekerja sesuai dengan target yang telah ditentukan sebelumnya, apabila target yang dicapai tidak tercapai sesuai realita yang ada maka anggaran keuangan negara akan mengalami defisit, sebaliknya apabila target yang dicapai realitanya melampaui maka anggaran keuangan negara mengalami surplus.

Persoalannya bagaimana mengantisipasi agar target tercapai dan kalau tidak tercapai atau melampaui target apa dan bagaimana solusi yang terbaik, yaitu yang berprinsip pada kemakmuran dan prospektif masa depan regenerasi yang lebih cerah. Jika dikaji secara kontekstual dari estimologi, kinerja merupakan kesesuaian perilaku kelompok dan individu dengan perilaku yang diharapkan oleh organisasi. Sehingga pada

tataran substansi, prestasi kerja atau pelaksanaan kerja selama periode tertentu dicapai dengan menggunakan keterampilan dan upaya tertentu dan dilaksanakan secara legal, serta berlandaskan pada etika dan moral. Aparat instansi pemerintah harus mampu menjabarkan wawasannya ke dalam visi mereka berlandaskan kepada pemahaman tentang melakukan "premiset " masing-masing unit melalui kemampuan melakukan analisis kebijaksanaan (policy analysis) perencanaan (planning) dan perencanaan program (Programme Planning). Berdasarkan visi yang terbentuk, selanjutnya memformulasikan misi dengan mempergunakan instrumen pengembangan pada masing-masing fungsiorganisasi. Indikator kinerja (performance indicator) dinilai dari sejauhmana kemampuan organisasi dalam mengoperasionalkan fungsi manajemennya dan menjadi tolok ukur kemampuan aparat dan merupakan wujud pertanggungjawaban (akuntabilitas).

Dengan mempertimbangkan kondisi diatas maka penyiapan tentang perencanaan strategi, pengukuran kinerja dan sistem evaluasinya serta media akuntabilitas kinerja merupakan kunci-kunci penting yang perlu dikenali, dipahami dan diselenggarakan instansi. Laporan Akuntabilitas kinerja Instansi Pemerintah ini diharapkan dapat mengungkap suatu pertanggungjawaban hal-hal yang lebih penting dan lebih menyeluruh, dari awal perencanaan sampai kepada evaluasi suatu kegiatan/aktivitas/program yang merupakan bagian tugas pokok dan fungsi suatu instansi pemerintah.

Namun setelah kebijakan tersebut diimplementasikan dilapangan, hasil yang diraih masih jauh dengan capaian yang diraih oleh Singapura dan Malaysia. LKPP Tahun 2004 melaporkan bahwa sebanyak 957 dari rekening-rekening Pemerintah pada bank-bank senilai Rp20,55 triliun adalah dicatat atas nama pribadi pejabat negara, termasuk yang sudah lama meninggal dunia. LKPP tahun 2005, 2006, dan 2007 melaporkan adanya peningkatan jumlah rekening seperti itu dengan jumlah uang yang lebih besar pula. Kondisi tersebut menunjukkan bahwa setelah 5 tahun proses implementasi dilaksanakan, efektifitas implementasi kebijakan anggaran berbasis kinerja di Indonesia masih jauh dari

harapan. Hal ini tentu menunjukkan bahwa capaian implementasi kebijakan anggaran berbasis kinerja di Indonesia masih belum memenuhi kaidah ilmiah kebijakan anggaran berbasis kinerja yang diutarakan oleh Maarten de Jong, Iris van Beek and Rense Posthumus dimana implementasi PBB yang berupa alokasi tabungan yang dihasilkan untuk mengurangi tingkat pendanaan program tertentu sementara tetap mempertahankan atau meningkatkan pengeluaran untuk melakukan program yang disebut sebagai perbaikan dalam efisiensi alokatif. Sebaliknya malah digunakan untuk kepentingan pribadi para pimpinan aktor pelaksana kebijakan.

Hal yang sama juga terjadi ditingkat Provinsi, Kabupaten maupun Kota. Gabungan antara sistem komputer antar instansi yang tidak kompatibel dan tidak adanya sistem perbendaharaan tunggal telah menyulitkan bagi Pemerintah untuk mengetahui posisi keuangan negara dan dana-dana yang tersebar itu tidak segera dapat dimanfaatkannya untuk mengatasi kesulitan likuiditasnya. Juga tidak jelas siapa yang menikmati balas jasa bunga rekening penyimpanan uang negara tersebut. Setidaknya alokasi sebahagian dari Rekening Dana Investasi (RDI) adalah merupakan praktek KKN. RDI menjadi alternatif bagi kredit bank dan diberikan kepada badan usaha yang sebenarnya mampu meminjam dari industri perbankan (bankable). Alokasi RDI, yang berbunga rendah dan risiko yang hampir tidak ada, dibuat oleh pejabat Depkeu dengan cara yang kurang transparan dan penagihannya kembali pun hampir tidak pernah dilakukan secara serius.

BPK kemudian memberikan opini disclaimer pada LKPP selama empat tahun berturut-turut, yakni pada tahun 2004, 2005, 2006, dan 2007. Pemberian pendapat BPK atas pemeriksaan LKPP keempat tahun anggaran itu adalah didasarkan pada ketentuan Pasal 16, Ayat (1), UU No. 15 Tahun 2004 BPK. Opini pemeriksaan BPK diberikannya berdasarkan tingkat kewajaran informasi yang disajikan dalam laporan keuangan negara berdasarkan kesesuaiannya dengan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP), kecukupan pengungkapan, efektifitas sistem pengendalian internal dan kepatuhan kepada perundang-undangan yang berlaku. Pemeriksaan terhadap LKPP selama empat tahun terakhir ini belum

ditujukan untuk menilai kinerja pemerintahan yang meliputi aspek ekonomi, efisiensi dan efektifitas. Karena disusun berbasis kas, LKPP tidak memperhitungkan kewajiban kontijensi Pemerintah. LKPP juga tidak mengungkapkan strategi Pemerintah untuk menunda pembayaran kepada kreditur maupun kontraktornya sebagai cara untuk mengurangi defisit anggaran berbasis kas itu. Pemeriksaan BPK juga belum mencakup strategi Pemerintah untuk mencapai target penerimaannya melalui pembayaran awal kewajiban pajak maupun pembagian usaha BUMN. (<http://dongants.wordpress.com/2008/07/08/perbaikan-pengelolaan-keuangan-negara-dan-keuangan-daerah/> dikutip pada tanggal 20 Juli 2014).

Selain itu, beberapa temuan data dilapangan yang dilakukan melalui penelitian ilmiah menunjukkan bahwa kapasitas implementasi pelaksanaan Kebijakan Anggaran Berbasis Kinerja masih sangat jauh dari harapan. Seperti temuan data penelitian yang dilakukan oleh Hendra Cipta di Tanah Datar bahwa pada tahun 2009 dan 2010, Pemerintah Kabupaten Tanah Datar tidak memenuhi indikator yang diterapkan. kegiatan yang indikator outputnya tidak memenuhi satupun kriteria mencapai 60% (49 dari 86 kegiatan) untuk tahun 2009 dan 59% (43 dari 73 kegiatan) untuk tahun 2010. Demikian juga, kegiatan yang indikator outputnya hanya memenuhi satu kriteria mencapai 26% (22 dari 86 kegiatan) untuk tahun 2009 dan 27% (20 dari 73 kegiatan) untuk tahun 2010. Ini menunjukkan masih rendahnya kualitas indikator output yang digunakan dalam DPA SKPD tahun 2009 dan 2010. Sementara jika dilihat dari capaian outcome, pada tahun 2009, Pemerintah Kabupaten Tanah Datar hanya memenuhi capaian 4 (empat) outcome kinerja yang ditetapkan. Bahkan, pada tahun 2010 tidak ada kegiatan yang indikator outcomenya memenuhi keenam kriteria indikator yang digunakan dalam menilai kualitas indikator kinerja tersebut. Sebaliknya, kegiatan yang indikator outcomenya tidak memenuhi satupun kriteria mencapai 40% (34 dari 86 kegiatan) untuk tahun 2009 dan 42% (31 dari 73 kegiatan) untuk tahun 2010. Ini menunjukkan masih rendahnya kualitas indikator outcome yang digunakan dalam DPA SKPD tahun 2009 dan 2010 (Cipta, 2011:19).

Persoalan mendasar lemahnya implementasi anggaran berbasis kinerja terletak pada kompetensi aparatur birokrasi dalam memahami dan merumuskan kinerja dari setiap kegiatan. Seharusnya SKPD mampu menjabarkan target RPJMD yang sudah diadopsi menjadi Renstra SKPD menjadi rencana kerja yang terukur capaiannya. Untuk itu peningkatan kompetensi aparatur pemerintah daerah minimal ditingkat pejabat struktural menjadi syarat utama terwujudnya anggaran berbasis kinerja. Disamping itu senioritas eselonering dalam proses asistensi RKA SKPD harus dihilangkan. Badan Perencanaan Pembangunan Daerah (Bappeda) yang menangani asistensi ini sering mengalami kesulitan karena pelaksanaan asistensi yang ditangani pegawai eselon IV harus berhadapan dengan pegawai eselon III yang bertanggungjawab secara teknis dalam penyusunan RKA SKPD. Melihat dari kondisi tersebut, kompetensi SDM yang menjadi faktor penentu harus mendapat perhatian untuk dikembangkan.

Kondisi diatas menurut penulis dilandasi karena sumber daya manusia merupakan hal yang terpenting dalam sebuah organisasi. Baik-buruknya organisasi sangat ditentukan baik-buruknya kinerja manusia yang ada didalamnya. Membangun organisasi dibutuhkan SDM yang berkualitas, profesional, dan bervisi jangka panjang termasuk dalam pengelolaan kebijakan anggaran. Banyak pemerintah daerah tidak memiliki SDM pendukung implementasi kebijakan APBD sehingga anggaran tidak dapat direalisasikan dengan baik. Beberapa faktor yang menyebabkan pemerintah daerah tidak memiliki SDM yang baik, diantaranya pola rekrutmen SDM yang tidak berdasarkan analisis kemampuan. Pemerintah daerah dalam rekrutmen SDM masih mengedepankan sikap kolusifitas sehingga tidak jarang dijumpai unit-unit pemerintah ditempati SDM yang tidak memiliki kemampuan dalam pengelolaan anggaran berbasiskan kegiatan dan kebutuhan strategis untuk pembangunan daerah. Hal ini sejalan dengan yang dikemukakan Forrester dan Adams (1997) yang menyatakan bahwa penganggaran juga harus dipahami dalam konteks kajian organisasi.

Selain itu, buruknya kapasitas LKPD dan banyaknya rekening pribadi serta

keterlembatan waktu pemerintah daerah di Indonesia dalam membuat laporan keuangan menunjukkan bahwa pada tahap implementasi PBB, birokrasi di Indonesia menghadapi beberapa kekuatan atau faktor yang mempengaruhi kecenderungan mereka untuk berubah. Terutama lingkungan dan eksternal organisasi. Salah satu bentuk dari pentingnya pertimbangan faktor eksternal adalah konteks politik yang harus diperhitungkan ketika kita mencoba memahami jenis perubahan organisasi.

Beberapa fenomena di daerah yang menunjukkan DPRD sebagai mitra kerja pemerintah daerah yang terlibat dalam pembahasan RAPBD juga tidak memiliki kompetensi yang sama agar mampu mengkritisi rencana kerja dan anggaran yang diajukan pemerintah daerah. Akibat yang ditimbulkan adalah kapasitas kebijakan anggaran yang tertuang dalam RKA SKPD menjadi kurang efektif dimana pada saat pembahasan anggaran seharusnya tidak menjadi monopoli Badan Anggaran. Komisi sebagai alat kelengkapan DPRD perlu diberi ruang yang cukup untuk membahas RKA SKPD sesuai bidang garapannya. Konsekuensinya semua anggota DPRD dituntut memiliki kompetensi dalam memahami seluruh mekanisme penyusunan dan pembahasan anggaran. Sebagai lembaga yang punya hak mengesahkan anggaran (APBD), DPRD memegang posisi kunci menentukan keberhasilan perencanaan anggaran berbasis kinerja. Dampak yang dihasilkan adalah dokumen perencanaan anggaran yang dihasilkan di beberapa daerah sering dianggap sebagai dokumen simbolis, perubahan dapat terjadi hanya karena simbolisme luar mereka, sebagai sebuah antitesa yang mencerminkan beberapa upaya manajerial intern. Melihat dari kondisi tersebut, nampaknya wajar jika capaian hasil kinerja pemerintah daerah di Indonesia masih jauh dari kata maksimal. Kondisi ini menunjukkan bahwa pemerintah daerah di Indonesia belum menunjukkan konsistensi mereka untuk menyesuaikan tahap implementasi lapangan dengan kaidah ilmiah pedoman ilmiah implementasi dalam studi anggaran berbasis kinerja.

Melihat dari kondisi diatas, seharusnya, Pemerintah Indonesia menerapkan prosedur dan monitoring implementasi kebijakan

anggaran berbasis kinerja seperti yang dilakukan di Belanda. Seperti yang diutarakan oleh Maarten de Jong, Iris van Beek and Rense melalui penelitian yang mereka lakukan bahwa pada tahap perencanaan proses anggaran kinerja di Indonesia, seperti di sebagian besar negara, seharusnya tahap ini melibatkan aktor yang berbeda dalam fase yang berbeda dari proses anggaran. Tujuan dan indikator kebijakan dibuat oleh kementerian dalam tahap persiapan, hasil dari formulasi ini harus mendapatkan persetujuan dari Menteri Keuangan. Yang selanjutnya persetujuan akhir terjadi ketika draf anggaran tersebut disetujui oleh Dewan Menteri dan parlemen di Indonesia. sementara Dalam hal alokasi, pemerintahan koalisi bekerja dengan perjanjian pemerintah di mana pagu belanja multi-tahun untuk setiap tahun periode Kabinet yang ditetapkan, serta aturan fiskal.

Selain itu mengacu dari pendapat Maarten de Jong, Iris van Beek and Rense Posthumus, Dalam hal akuntabilitas dan transparansi, seharusnya masing-masing menteri di Indonesia bertanggung jawab dalam hal otorisasi anggaran, pelaksanaan dan evaluasi. termasuk pengajuan proposal anggaran di parlemen dengan mempresentasikan tingkat keberhasilan desain kebijakan kementerian dan pelaksanaan program. Jadi, karena desentralisasi wewenang penyusunan anggaran dan perencanaan kinerja, Departemen Keuangan di Indonesia dalam prakteknya tidak mengganggu secara aktif dalam perencanaan kinerja kementerian kecuali jika ada kebutuhan keuangan yang mendesak.

Berkenaan dengan struktur kinerja penganggaran, peran formal kementerian biasanya terbatas dalam hal mengatur proses anggaran dan akuntabilitas serta mengawasi kepatuhan melalui pedoman anggaran. peran Menteri Keuangan mungkin dalam proses anggaran memainkan peran yang kuat berkaitan dengan semua belanja publik, termasuk usulan alokasi. Pedoman ini tertuang dalam undang undang tentang dana hibah yang menjelaskan tentang otoritas menteri serta pengaruhnya yang signifikan. Draft anggaran dalam semua aspek mereka harus disetujui oleh menteri pada akhir proses penyusunan anggaran.

Selain itu, Informasi kinerja yang digunakan dalam dokumen anggaran dan evaluasi kebijakan dapat dipertahankan dalam dialog dengan kementerian anggaran, terutama untuk memperkuat argumen anggaran lainnya. namun, sebagian besar informasi kinerja dalam dokumen anggaran tidak dianggap sangat berguna berkaitan dengan menilai efektivitas kebijakan. Untuk tujuan ini, evaluasi kebijakan multi-tahun terbukti sebagai alat yang lebih baik.

Selain itu, seharusnya dalam proses perencanaan kebijakan anggaran berbasis kinerja baik dipusat maupun daerah, pemerintah pusat seharusnya menekankan pemisahan pelaksanaan kebijakan dari pengembangan kebijakan. dengan merangsang kompetisi di antara penyedia layanan, dengan memungkinkan pemasok swasta untuk menyediakan layanan yang didanai secara kolektif dan melalui pembiayaan permintaan (subsidi konsumen dan voucher) kemudian melonggarkan standar manajemen operasional baik dalam pengembangan kebijakan dan pelaksanaan kebijakan ("membiarkan manajer mengelola") dan menekankan bahwa kemudi dan kontrol dari lembaga eksekutif berdasarkan target output, kemudian penganggaran berdasarkan target produksi (performance budgeting), serta outsourcing produksi perantara untuk kedua kementerian inti dan lembaga eksekutif pasar.

Selain itu, guna mewujudnya tercapainya efektifitas implementasi kebijakan anggaran berbasis kinerja maka seharusnya pemerintah membuat sebuah kebijakan yang terdiri dari program latihan yang berkesinambungan demi tercapainya pengembangan SDM melalui bidang pengembangan sumber daya manusia yang dilaksanakan oleh Badan Kepegawaian Nasional dan Pengembangan Aparatur Daerah yang meliputi Mindsetting dengan mengubah mindset birokrasi menuju mindset enterpreneur. Selain itu, kebijakan tersebut juga harus berisi pedoman pelatihan yang diarahkan untuk membentuk *leadership agility* (kecerdasan kepemimpinan) dimana para pejabat dilatih untuk mampu mengembangkan gaya kepemimpinan agar sesuai dengan tantangan dan lingkungan yang dihadapi.

Melihat dari masih belum tercapainya kompetensi SDM dalam menunjang efektifitas

implementasi anggaran berbasis kinerja. setidaknya perlu dibuat penilaian kinerja yang dilakukan secara terpusat dalam bentuk software komputer. Pendekatan yang digunakan dalam penilaian kinerja ini menggunakan kontrak kinerja (performance contract) dimana setiap aparat dinilai berdasarkan rencana kerja dan target bulanan yang telah disepakati bersama. Selain itu pengukuran kinerja ini menggunakan pendekatan diagnostic dimana kinerja yang dinilai rendah harus dapat menjelaskan penyebab dan hambatan sehingga dapat dibuatkan rekomendasi untuk perbaikan kinerja dimasa mendatang.

Bentuk penilaian kinerja ini menggunakan pendekatan multidimensi yang meliputi kuantitas, kualitas, waktu dan efektifitas biaya berbasis kinerja serta manfaat dari tugas pokok yang dilakukan tiap bulan. Total penilaian kinerja yang diperoleh merupakan hasil rata rata gabungan penilaian terhadap kelima dimensi yakni pertama, dimensi kuantitas diukur berdasarkan rasio antara jumlah atau volume barang dan layanan yang dihasilkan dalam pelaksanaan suatu tugas pokok dengan jumlah target yang telah ditentukan. ditentukan 5 Rasio angka yang diberikan dalam penilaian kinerja minimal 0 bagi yang target kinerjanya tidak terpenuhi, 25 menunjukkan sebagian kecil tuntutan kualitas atau standar prosedur terpenuhi, 50 sebagian tuntutan kualitas atau standar prosedur terpenuhi, 75 sebagian besar tuntutan kualitas atau standar prosedur terpenuhi, dan 100 merupakan penilaian yang diberikan terhadap capaian kinerja yang memenuhi tuntutan kualitas atau standar prosedur terpenuhi.

Pada indikator kedua dimensi kualitas yang ditentukan melalui 5 Rasio angka yang diberikan dalam penilaian kinerja minimal 0 bagi yang target kinerjanya tidak terpenuhi, 25 menunjukkan sebagian kecil tuntutan kualitas atau standar prosedur terpenuhi, 50 sebagian tuntutan kualitas atau standar prosedur terpenuhi, 75 sebagian besar tuntutan kualitas atau standar prosedur terpenuhi, dan 100 merupakan penilaian yang diberikan terhadap capaian kinerja yang memenuhi tuntutan kualitas atau standar prosedur terpenuhi.

Pada indikator ketiga meliputi dimensi waktu yang meliputi penetapan waktu yang ditetapkan dengan capaian waktu pada barang

atau layanan yang dihasilkan dimana penentuan angka rasio berkisar antara 0 terhadap capaian yang menunjukkan tidak ada target waktu yang dicapai sampai dengan angka 100 yang menggambarkan keseluruhan target waktu yang ditentukan telah tercapai. Pada Indikator keempat meliputi aspek dimensi biaya dengan pengukuran rasio antara biaya yang direncanakan dengan capaian hasil yang ditentukan berdasarkan pelaksanaan tugas pokok. Angka rasio yang ditentukan berkisar antara 0 sampai dengan 100 yang menunjukkan keseluruhan target biaya telah tercapai.

Indikator yang kelima adalah dimensi manfaat yang pengukurannya didasarkan pada tingkat kontribusi aktivitas dalam tugas pokok terhadap tugas tugas rekan kerja, pimpinan, atau pemenuhan kebutuhan/harapan masyarakat yang dilayani. Penilaian tingkat kontribusi ini ditentukan melalui 5 kategori capaian dari angka 0 sampai 100. Dimana angka 0 tidak menunjukkan capaian aktifitas sama sekali, kemudian 25 sebagian kecil aktifitas tercapai, kemudian 50 menunjukkan sebagian aktifitas berhasil dilaksanakan, 75 menunjukkan sebagian besar aktivitas dilaksanakan dan angka 100 menunjukkan keseluruhan aktivitas telah dilaksanakan.

Kesimpulan dan Rekomendasi

Dengan mengacu dari kondisi implementasi kebijakan anggaran berbasis kinerja di Indonesia yang kurang efektif. Kesimpulan dari analisis saya adalah bahwa kapasitas SDM birokrasi Indonesia belum siap untuk menyongsong penerapan kebijakan anggaran berbasis kinerja. selain faktor Sumber Daya Manusia, penyebab utama dari kurang efektifnya implementasi kebijakan anggaran berbasis kinerja di Indonesia adalah masih buruknya kapasitas manajemen pengelolaan keuangan daerah dalam hal kemampuan adaptasi di lingkungan eksternal yakni perkembangan kondisi ekonomi. yang telah terjadi sejak 32 tahun, dan dikarenakan implementasi yang menyebabkan sistem pembangunan yang terpusat dengan paradigma birokrasi weberian.

Yang kedua adalah pengendalian anggaran rutin pada masa orde baru yang melibatkan dua badan departemen negara dan menyebabkan sistem pemerintahan yang

sentralistis dan ekonomi yang relatif tertutup dan sistem kredit perbankan selektif karena anggaran rutin dikontrol oleh Departemen Keuangan sedangkan besarnya anggaran pembangunan, struktur pembelanjannya maupun alokasinya adalah dikendalikan oleh Bappenas. Otonomi juga merupakan analisis saya bahwa kapasitas SDM birokrasi Indonesia belum siap untuk menyongsong penerapan kebijakan anggaran berbasis kinerja dikarenakan otonomi yang selama ini diberikan tidak disertai dengan pemberian infrastruktur yang memadai, penyiapan SDM yang profesional, dan pembiayaan yang adil. Akibatnya, yang terjadi bukannya tercipta kemandirian Daerah, tetapi justru ketergantungan Daerah terhadap Pemerintah Pusat.

Selain itu adalah desain dan pelaksanaan sistem pengendalian internal, ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, penyimpanan keuangan negara yang semerawut, tidak adanya informasi tentang aset maupun hutang negara, dan pengungkapan SAL yang tidak konsisten dan tidak memadai membuat Kapasitas Laporan keuangan dan kinerja yang dihasilkan sangatlah buruk karena laporan yang tidak dilaporkan secara akurat, dan tepat waktu yang menyebabkan rakyat dan DPR tidak dapat menggunakan hak bujetnya, dalam hal kedisiplinan dan taat dalam segala peraturan yang berlaku, SDM Indonesia sangat tidak konsekuen dengan besar bujet anggaran negara yang menyebabkan “penyelewengan” anggaran baik di pusat maupun di daerah.

Reformasi keuangan negara melalui pembentukan UU No 17 Tahun 2003 dan PP No.20 tahun 2004 tentang pedoman penyelenggaraan penganggaran berbasis kinerja bagi pemerintah daerah. dengan prinsip adanya perlakuan terhadap surplus dan deficit yang memberikan implikasi yang cukup luas terhadap penyelenggara pemerintahan baik di pusat maupun di daerah, artinya mereka telah dicanangkan bekerja sesuai dengan target yang telah ditentukan sebelumnya, apabila target yang dicapai tidak tercapai sesuai realita yang ada maka anggaran keuangan negara akan mengalami defisit, anggaran keuangan negara yang menyebabkan semakin buruknya manajemen pengelolaan keuangan negara. Lemahnya implementasi anggaran berbasis

kinerja terletak pada kompetensi aparatur birokrasi dalam memahami dan merumuskan kinerja dari setiap kegiatan.

Seharusnya SKPD mampu menjabarkan target RPJMD yang sudah diadopsi menjadi Renstra SKPD menjadi rencana kerja yang terukur capaiannya. Untuk itu peningkatan kompetensi aparatur pemerintah daerah minimal ditingkat pejabat struktural menjadi syarat utama terwujudnya anggaran berbasis kinerja Pengeksplorasi ekspor SDA dan penjualan beberapa aset negara yang tidak bisa dipertanggung jawabkan juga merupakan penyebab defisitnya anggaran keuangan negara. Siklus keuangan negara yang seharusnya berputar teratur terhambat ditengah jalan. Dikarenakan digunakan untuk kepentingan pribadi para pimpinan aktor pelaksana kebijakan yang hanya mementingkan surplus diri sendiri dan berdampak defisit bagi negara. Selain itu, guna mewujudnya tercapainya efektifitas implementasi kebijakan anggaran berbasis kinerja maka seharusnya pemerintah membuat sebuah kebijakan yang terdiri dari program latihan yang berkesinambungan demi tercapainya pengembangan SDM melalui bidang pengembangan sumber daya manusia yang dilaksanakan oleh Badan Kepegawaian Nasional dan Pengembangan Aparatur Daerah yang meliputi Mindsetting dengan mengubah mindset birokrasi menuju mindset entrepreneur. Selain itu, kebijakan tersebut juga harus berisi pedoman pelatihan yang diarahkan untuk membentuk *leadership agility* (kecerdasan kepemimpinan) dimana para pejabat dilatih untuk mampu mengembangkan gaya kepemimpinan agar sesuai dengan tantangan dan lingkungan yang dihadapi.

Setidaknya perlu dibuat penilaian kinerja yang dilakukan secara terpusat dalam bentuk software komputer. Pendekatan yang digunakan dalam penilaian kinerja ini menggunakan kontrak kinerja (performance contract) dimana setiap aparat dinilai berdasarkan rencana kerja dan target bulanan yang telah disepakati bersama. Total penilaian kinerja yang diperoleh merupakan hasil rata rata gabungan penilaian terhadap kelima dimensi yakni indikator pertama, dimensi kuantitas yang diukur berdasarkan rasio antara jumlah atau volume barang dan layanan yang dihasilkan dalam pelaksanaan suatu

tugas pokok dengan jumlah target yang telah ditentukan. indikator kedua dimensi kualitas yang ditentukan melalui 5 Rasio angka yang diberikan dalam penilaian kinerja minimal 0 bagi yang target kinerjanya tidak terpenuhi 25 sebagian kecil terpenuhi, 50 standart kesepakatan perusahaan 75 sebagian tuntas atau diatas standart dan 100 merupakan penilaian yang diberikan terhadap capaian kinerja yang memenuhi tuntutan kualitas atau standar prosedur terpenuhi. indikator ketiga meliputi dimensi waktu uang meliputi penetapan waktu yang ditetapkan dengan capaian waktu pada barang atau layanan yang dihasilkan dimana penentuan angka rasio berkisar antara 0 terhadap capaian yang menunjukkan tidak ada target dan 100 yang menggambarkan keseluruhan target waktu yang ditentukan telah tercapai. Indikator keempat meliputi aspek dimensi biaya dengan pengukuran rasio antara biaya yang direncanakan dengan capaian hasil yang ditentukan berdasarkan pelaksanaan tugas pokok. Indikator yang kelima adalah dimensi manfaat yang pengukurannya didasarkan pada tingkat kontribusi aktivitas dalam tugas pokok terhadap tugas tugas rekan kerja, pimpinan, atau pemenuhan kebutuhan/harapan masyarakat yang dilayani.

*pada pemerintah kabupaten tanah datar),
Program Pascasarjana Universitas
Andalas 2011*

Website:

https://wpqr4.adb.org/LotusQuickr/copmfd/Pag_eLibrary48257336001AF1FE.nsf/h_47792B039E4F379948257360001FA943/5CFE7E9AF26399B448257360002E114 dikutip pada tanggal 20 Juli 2014

<http://gagasanhukum.wordpress.com/2013/05/09/pengelolaan-keuangan-daerah-yang-memiskinkan-2/> dikutip pada tanggal 20 Juli 2014

<http://dongants.wordpress.com/2008/07/08/perbaikan-pengelolaan-keuangan-negara-dan-keuangan-daerah/dikutip> pada tanggal 20 Juli 2014

Daftar Pustaka

De Jong Maarten, Van Beek Iris, Posthumus Rense, *Introducing accountable budgeting: lessons from a decade of performance-based budgeting in the Netherlands*, OECD Journal on Budgeting Volume 2012/3 © OECD 2013

Yi Lu, Katherine Willoughby and Sarah Arnett, *Performance Budgeting in the American States: What's Law got to do with it?*, State and Local Government Review 2011 43: 79, Sagepub.com DOI: 10.1177/0160323X11407523

Thesis

Cipta Hendra, *Analisis Penerapan Penganggaran Berbasis Kinerja (performance based budgeting) Pada Pemerintah Daerah (studi eksploratif*