

KAJIAN MODEL ANALISIS BELANJA DALAM KEWAJARAN ANGGARAN (STUDI EMPIRIS PADA PEMERINTAH DAERAH KABUPATEN WAJO)

Tawakkal¹⁾ dan Rasyidah Nadir²⁾

^{1), 2)} *Jurusan Akuntansi Politeknik Negeri Ujungpandang*

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk mengkaji penerapan model Analisis Standar Belanja (ASB) pada pemerintah daerah kabupaten Wajo. Analisis standar belanja merupakan suatu instrumen untuk penilaian kewajaran atas beban kerja dan biaya terhadap suatu kegiatan yang diselenggarakan pemerintah daerah. Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data sekunder yang bersumber pada Daftar Pelaksanaan Anggaran (DPA) tahun 2017 dari seluruh SKPD pada pemerintah daerah setempat, dan data Standar Satuan Harga berdasarkan Peraturan Daerah (Perda). Metode analisis data menggunakan analisis standar belanja dengan pendekatan model regresi linear. Model ASB dilakukan melalui tiga tahapan penyusunan yaitu tahap pengumpulan data, tahap penyetaraan kegiatan, dan tahap pembentukan model. Metode penelitian dilakukan dengan menggunakan dua pendekatan yaitu penelitian kepustakaan (*library research*) dan penelitian lapangan (*field research*). Hasil penelitian menunjukkan bahwa model ASB untuk kegiatan Bimbingan Teknis Peraturan Perundang-undangan adalah $Y = 67.918.040,067 + (1.050.726,470 \times \text{Jumlah Orang} \times \text{Jumlah Hari})$. Adapun besaran belanja rata-rata sebesar Rp 263.820.152,972 belanja maksimum sebesar Rp 506.655.260,1 dan belanja minimum sebesar 20.985.047,89. Tingkat kewajaran atas anggaran belanja Bimbingan Teknis Peraturan Perundang-undangan yang dilaksanakan oleh pemerintah kabupaten Wajo pada tahun anggaran 2017 adalah sebanyak 27 anggaran kegiatan pada SKPD termasuk dalam kisaran wajar, sedangkan 7 kegiatan termasuk dalam kisaran tidak wajar (*overfinance*) dan 2 kegiatan lainnya dalam kisaran *underfinance* yaitu anggaran yang digunakan berada di atas batas maksimum dan di bawah batas minimum belanja pada ASB kegiatan Bimbingan Teknis Implementasi Peraturan Perundang-undangan.

Kata kunci: *Analisis Standar Belanja, Daftar Pelaksanaan Anggaran, Regresi Linear.*

PENDAHULUAN

Sistem penganggaran merupakan tahapan penting dalam proses perencanaan dan penyusunan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD). Sistem penganggaran yang diterapkan telah melalui perubahan yaitu perubahan terhadap aspek struktur APBD, perubahan proses penyusunan anggaran, dan penggunaan sistem anggaran kinerja (*performance budgeting*) dalam sistem perencanaan anggaran daerah yang sebelumnya menggunakan sistem penganggaran tradisional.

Sistem anggaran kinerja pada dasarnya merupakan sistem yang mencakup kegiatan penyusunan program dan tolok ukur kinerja sebagai instrumen untuk mencapai tujuan dan sasaran program. Anggaran dengan pendekatan kinerja sangat menekankan pada konsep *value for money* dan pengawasan atas kinerja output (Mardiasmo, 2009). Penerapan sistem anggaran kinerja dalam penyusunan anggaran dimulai dengan perumusan program dan penyusunan struktur organisasi pemerintah yang sesuai dengan program yang diusulkan, mencakup pula penentuan unit kerja yang bertanggung jawab atas pelaksanaan program, serta penentuan indikator kinerja yang digunakan sebagai tolok ukur dalam mencapai tujuan program yang telah ditetapkan.

Anggaran dengan pendekatan prestasi kerja merupakan suatu sistem anggaran yang mengutamakan hasil kerja dan output dari setiap program dan kegiatan yang direncanakan. Penyusunan anggaran berdasarkan prestasi kerja pada dasarnya dilakukan sejak pemerintah daerah mengajukan Kebijakan Umum APBD (KUA) dan Prioritas dan Plafon Anggaran Sementara (PPAS) harus ditentukan secara tegas mengenai besaran hasil dan outputnya. Namun, penyusunan anggaran berdasarkan prestasi kerja akan terlihat secara operasional pada saat SKPD mengajukan RKA-SKPD. Untuk mengimplementasikan anggaran berdasarkan prestasi kerja, pemerintah daerah perlu melengkapi instrumen seperti capaian kinerja, indikator kinerja, analisis standar belanja, standar satuan harga, dan standar pelayanan minimal.

Istilah Analisis Standar Belanja (ASB) diperkenalkan dalam Undang-Undang No.32 Tahun 2004 tentang Pemerintah Daerah. Analisis Standar Belanja (ASB) mempunyai maksud dan istilah yang sama dengan Standar Analisa Belanja (SAB). Selanjutnya, peraturan perundang-undangan yang mendasari ASB yaitu Peraturan pemerintah No.58 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah, yang dijabarkan lebih

¹ Korespondensi penulis: rasyidah_nadir@yahoo.co.id

lanjut dalam Permendagri No.13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah. Dalam regulasi-regulasi tersebut disebutkan bahwa ASB merupakan salah satu instrumen pokok dalam penganggaran berbasis kinerja. Namun, ASB yang diamanatkan dalam regulasi-regulasi tersebut belum menunjukkan secara riil dan operasional tentang ASB sehingga ASB menjadi sesuatu yang abstrak bagi pemerintah daerah di Indonesia.

Ketidakadaan wujud ASB secara riil pada pemerintah daerah menimbulkan berbagai macam masalah dalam penyusunan APBD. Masalah klasik dalam penyusunan APBD diantaranya penentuan anggaran dilakukan secara incremental yaitu penentuan besaran anggaran hanya dengan menambah atau mengurangi jumlah rupiah pada item-item anggaran yang telah ada sebelumnya dengan menggunakan data-data tahun sebelumnya sebagai dasar dan tidak ada kajian yang mendalam terhadap data anggaran tersebut, penentuan anggaran dipengaruhi oleh 'NAMA' kegiatan dan oleh 'SIAPA' yang mengajukan anggaran (Ritonga, 2010).

Penelitian terdahulu yang mengkaji penerapan ASB belum banyak dilakukan sementara pemerintah daerah dalam mengimplementasikan anggaran berbasis kinerja perlu melengkapi instrumen analisis standar belanja dalam penyusunan anggaran. Penelitian mengenai evaluasi, implementasi model ASB telah dilakukan oleh beberapa peneliti sebelumnya seperti Putra (2012) mengevaluasi penganggaran daerah dengan analisis ASB di Kabupaten Ngawi, penelitian Fatikhah (2013) membuat model ASB pemerintah kota Batu, dan penelitian Amaliah (2015) membuat model ASB pada pemerintah kabupaten Bulukumba.

Berdasarkan hasil penelitian mengenai kajian analisis standar belanja pemerintah kota Batu (Fatikhah, 2012) yang menunjukkan bahwa penggunaan ASB pada pemerintah kota Batu dapat menentukan kewajaran belanja, meminimalisasi terjadinya pengeluaran yang kurang jelas yang mengakibatkan inefisiensi anggaran, meningkatkan efisiensi dan efektivitas dalam pengelolaan keuangan daerah, menentukan anggaran berdasarkan pada tolok ukur kinerja yang jelas, dan unit kerja mendapat keleluasaan yang lebih besar untuk menentukan anggarannya sendiri.

Putra (2012) dalam penelitiannya mengenai Evaluasi Penganggaran Keuangan Daerah dengan Analisis Standar Belanja Tahun anggaran 2010 (studi kasus: Badan Perencanaan Pembangunan Daerah kabupaten Ngawi) menghasilkan model regresi linier sederhana dengan ASB, menghitung nilai minimum dan maksimum anggaran belanja, serta menghitung prosentase alokasi belanja pada masing-masing objek belanja. Berdasarkan prosentase alokasi belanja diketahui bahwa kegiatan koordinasi di Badan Perencanaan Pembangunan kabupaten Ngawi, diketahui 40% pelaksanaan anggaran keuangannya dalam kondisi *underfinance*, 20% wajar dan 40% *overfinance*.

Oktaria (2012) dalam penelitiannya mengenai analisis kendala-kendala penerapan ASB (Studi kasus pada kabupaten Katingan-Kalimantan Tengah) menunjukkan hasil bahwa analisis standar belanja yang telah disusun ternyata sudah tidak relevan lagi untuk dipergunakan dalam praktek penganggaran di kabupaten Katingan. Hal ini terlihat dari uji-t berpasangan (*paired sample t-test*) yang dilakukan mendapatkan bahwa tidak terdapat perbedaan antara anggaran yang dihitung tanpa dan dengan menggunakan ASB. Faktor yang menyebabkan hal itu antara lain adalah karena perubahan kebijakan belanja yang terjadi di tahun anggaran berikutnya yang tidak dapat diakomodir oleh ASB yang telah ada. Selain itu juga perilaku anggaran di kabupaten Katingan dinilai masih belum mampu menerapkan anggaran berbasis kinerja. Oleh sebab itu, selain diperlukan revisi terhadap rumusan ASB yang ada, juga diperlukan perubahan perilaku anggaran yang mendukung terciptanya anggaran berbasis kinerja.

Hasil penelitian lainnya menunjukkan bahwa kebutuhan anggaran berdasarkan pengembangan analisis standar belanja dari dua belas jenis kegiatan bimbingan teknis kabupaten Kuningan tahun anggaran 2008 terjadi *overfinancing* yang tidak cukup signifikan. Namun jika dilihat dari objek belanja terdapat ketidakwajaran pengalokasian anggaran biaya pada rincian belanja dari beberapa kegiatan di setiap satuan kerja perangkat daerah. Komponen belanja yang dimaksud adalah belanja honorarium non PNS, belanja material, belanja makanan dan minuman, dan belanja perjalanan dinas. Seluruh rincian belanja tersebut ditemukan adanya inefisiensi alokasi anggaran, penetapan volume beban kerja yang tidak efektif, serta adanya alokasi anggaran yang tidak sesuai dengan penetapan standar harga (Narulita, 2009)

Atas dasar penelitian terdahulu maka peneliti melakukan penelitian mengenai kajian pembuatan model analisis standar belanja pada beberapa kegiatan yang sama di SKPD pemerintah daerah kabupaten Wajo tahun anggaran 2017. Penelitian ini berbeda dengan penelitian sebelumnya, dalam penetapan model ASB peneliti akan membuat model analisis standar belanja pada beberapa kegiatan dan menggunakan tahun anggaran berjalan pada pemerintah daerah kabupaten. Hal ini dilakukan untuk mendapatkan gambaran apakah beberapa kegiatan yang sama pada SKPD di pemerintah daerah kabupaten Wajo telah memenuhi

kewajaran anggaran belanja, dan pengalokasian anggaran yang telah dilakukan memenuhi tingkat ekonomis, efisien dan efektif sehingga anggaran berbasis kinerja yang diharapkan dapat diimplementasikan di kabupaten Wajo.

Tujuan penelitian ini adalah untuk mengetahui penetapan belanja dan pengalokasian anggaran pada setiap unit kerja secara ekonomis, efisien dan efektif (*value for money*), akuntabel, dan transparan agar dapat dijadikan acuan untuk menilai keadilan dan kewajaran anggaran belanja antar kegiatan/program yang sama di SKPD sehingga akan dibentuk suatu model kajian Analisis Standar Belanja yang sesuai dengan karakteristik pelaksanaan kegiatan/program di pemerintah daerah kabupaten Wajo.

Penyusunan ASB sangat penting dilakukan pada pemerintah daerah termasuk pemerintah daerah kabupaten wajo karena dalam penganggaran keuangan daerah sering ditemukan berbagai masalah yaitu: (1) kesulitan untuk menilai kewajaran beban kerja atas suatu kegiatan sejenis antar program/kegiatan dan antar SKPD; (2) dalam proses penyusunan dan penentuan anggaran menjadi suatu hal yang bersifat subjektif; (3) adanya ketidakadilan dalam mengalokasikan besaran anggaran untuk dua atau lebih kegiatan yang sama; (4) aparat pemerintah daerah tidak memiliki argumen yang kuat jika “dituduh” melakukan pemborosan, dan (5) proses penyusunan anggaran sering kali tertunda dan membutuhkan waktu yang lama. Hal-hal tersebut menjadikan konsep ASB sangat penting diterapkan dalam pemerintah daerah.

Konsep ASB masih sangat jarang diterapkan pada pemerintah daerah provinsi, kota, dan kabupaten di seluruh Indonesia karena masih sangat sedikit referensi yang mengacu pada konsep ASB sehingga masih banyak daerah yang belum mengetahui proses penyusunan ASB. Penelitian-penelitian yang terkait ASB juga masih jarang dilakukan. Hal ini yang mendorong peneliti untuk melakukan penelitian dengan mengkaji penerapan model Analisis Standar Belanja (ASB) pada beberapa kegiatan/program yang sama di SKPD Pemerintah Kabupaten Wajo. Pemilihan pemerintah daerah kabupaten wajo karena Pemerintah daerah ini cukup berhasil dalam pengelolaan keuangan daerah dan berkomitmen untuk melaksanakan penganggaran berbasis kinerja. Namun, penerapan konsep ASB dalam penyusunan anggaran berbasis kinerja belum digunakan, Instrumen yang digunakan dalam penyusunan anggaran pada pemerintah daerah kabupaten Wajo hanya menggunakan standar harga satuan dan standar biaya umum. Hal ini mengakibatkan sulitnya menilai kewajaran beban kerja dan biaya suatu kegiatan. Padahal kabupaten Wajo merupakan salah satu daerah dengan tingkat perekonomian yang cukup tinggi dibandingkan beberapa kabupaten/kota di provinsi Sulawesi Selatan tentunya kabupaten Wajo memiliki alokasi anggaran yang cukup besar. Tahun 2016, tingkat realisasi APBD untuk pendapatan dan belanja masing-masing sebesar Rp 1.405.390.779.189 dan Rp 1.539.352.459.951, jumlah ini tentunya akan mengalami peningkatan setiap tahunnya. Sehingga sangat penting buat peneliti mengkaji suatu model Analisis Standar Belanja yang sesuai dengan karakteristik pelaksanaan kegiatan/program di pemerintah kabupaten Wajo untuk menilai kewajaran anggaran yang digunakan dalam kegiatan maupun program.

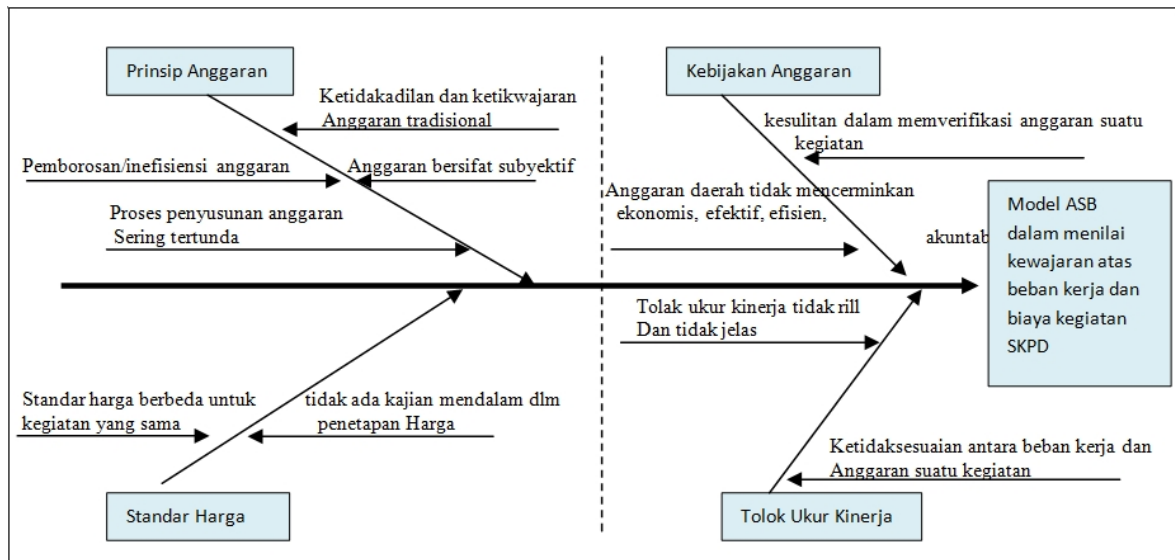
Target temuan dalam penelitian ini adalah memberikan kontribusi dalam bentuk pembuatan model analisis standar belanja pada pemerintah daerah kabupaten Wajo. Model analisis standar belanja oleh pemerintah daerah setempat dapat digunakan pada proses penyusunan APBD sebagai suatu instrumen dalam menilai kewajaran anggaran beberapa kegiatan yang sama pada setiap SKPD, dan diharapkan dengan model analisis belanja yang akan dibuat dapat dijadikan suatu acuan dalam kebijakan penyusunan anggaran pemerintah daerah kabupaten Wajo.

Penelitian ini menggunakan metode penelitian deskriptif dengan jenis penelitian studi kasus. Penelitian dilakukan pada pemerintah daerah kabupaten Wajo. Jenis data yang digunakan adalah data sekunder berupa Dokumen Pelaksanaan Anggaran (DPA) tahun 2017 dari keseluruhan SKPD pada pemerintah daerah kabupaten Wajo, serta data Standar Satuan Harga. Metode pengumpulan data diperoleh melalui observasi secara langsung untuk memperoleh informasi tentang penyusunan anggaran belanja pada masing-masing SKPD dan bagaimana bagian keuangan mendapat laporan dari seluruh SKPD secara tepat waktu, melalui wawancara pada bagian perencanaan dan keuangan untuk memperoleh keterangan tentang penentuan anggaran yang ada dalam dokumen RKA dan DPA, dan melalui dokumentasi yaitu dengan memperoleh data sekunder RKA/DPA dan Standar Satuan Harga.

Penyusunan analisis standar belanja dilakukan dengan tiga tahapan, yaitu tahap pengumpulan data, tahap penyetaraan kegiatan, dan tahap pembentukan model. Pada tahap pengumpulan data, kegiatan dari semua data SKPD harus dikumpulkan secara bersama untuk memperoleh gambaran awal atas berbagai jenis kegiatan yang terjadi pada pemerintah daerah. Semua data (populasi) SKPD harus dilibatkan semuanya sehingga dapat memenuhi kerangka konseptual penyusunan ASB yaitu asumsi demokrasi. Data yang dikumpulkan pada tahap ini adalah DPA.

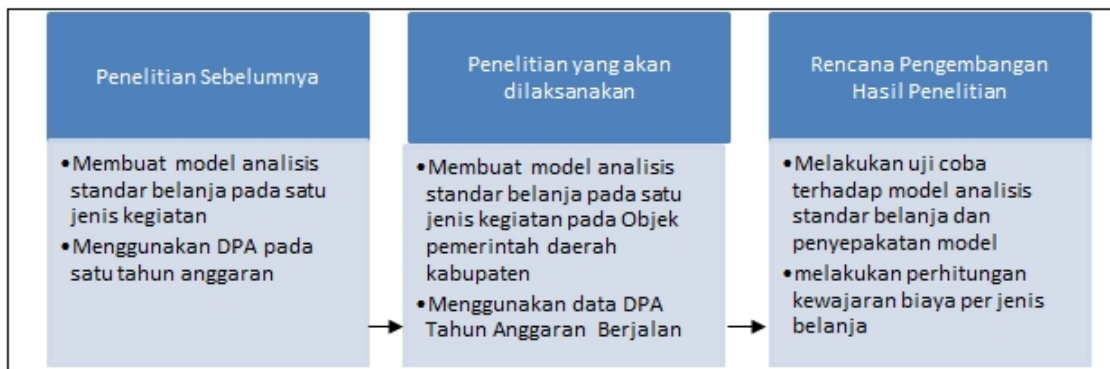
Tahap kedua merupakan tahap penyeteraan kegiatan dilakukan untuk menggolongkan daftar berbagai kegiatan yang diperoleh dari tahap pengumpulan data ke dalam jenis atau kategori kegiatan yang memiliki kemiripan pola kegiatan dan bobot kerja yang sepadan. Artinya, kegiatan yang bobot pekerjaannya sama maka akan dikelompokkan pada golongan atau kelompok yang sama. Tahapan ini dilakukan untuk memenuhi kerangka konseptual yang pertama, yaitu penyusunan ASB harus berdasarkan prinsip anggaran berbasis kinerja.

Tahap ketiga merupakan tahap pembentukan model, model yang dibentuk untuk memperoleh gambaran nilai belanja dan alokasi yang terjadi di pemerintah daerah. Strategi kegiatan penelitian ini tergambar dari ketiga mekanisme tahapan pembentukan model analisis standar belanja seperti terlihat dalam *fishbone* diagram berikut:



Gambar 3.1: *fishbone* diagram penelitian

MODEL PENELITIAN



Gambar 2.1 Peta Jalan Penelitian

HASIL DAN PEMBAHASAN

Hasil Penelitian

Penyusunan ASB melalui beberapa tahap, tahapan pertama dimulai dengan mengumpulkan data sekunder Daftar Pelaksanaan Anggaran (DPA) SKPD tahun anggaran 2016 dan tahun anggaran 2017 berupa kegiatan eksisting pemerintah daerah yang disesuaikan dengan data kegiatan Permendagri No. 13 Tahun 2006 Pemerintah Kabupaten Wajo di 53 (lima puluh tiga) SKPD yang terdiri dari 29 dinas, 7 badan, 2 sekretariat, 1 inspektorat, dan 14 kecamatan. Dari 53 SKPD diidentifikasi setiap kegiatan tentang input dan outputnya. Selanjutnya menentukan kegiatan-kegiatan yang akan dibuatkan Analisis Standar Belanja (ASB) yaitu beberapa kegiatan yang terbanyak dianggarkan oleh SKPD dengan input kegiatan yang jelas dan terukur. Kegiatan yang dimaksud adalah kegiatan peningkatan kapasitas sumber daya aparatur pada SKPD di pemerintah kabupaten Wajo.

Masing-masing kegiatan tersebut dikelompokkan dan dikumpulkan dalam kegiatan yang sejenis yang diselenggarakan di tahun anggaran berjalan 2017 yang memiliki kesamaan output dan cost drivernya menjadi satu kelompok ASB, lalu diberikan penamaan kelompok ASB tersebut. Adapun tahap penyusunan ASB sebagai berikut:

1. Tahap pengumpulan data

Tahapan pertama penyusunan ASB adalah mengumpulkan data sekunder berupa DPA SKPD tahun 2017, data SKPD yang ada sebanyak 53 (lima puluh tiga) sesuai dengan jumlah SKPD yang ada di pemerintah kabupaten Wajo. Data SKPD kemudian diidentifikasi input dan pengendali belanja (cost driver) dari masing-masing kegiatan. Selanjutnya menentukan kegiatan-kegiatan yang ada akan dibuat ASB, yaitu dari beberapa kegiatan yang memiliki input dan pengendali belanja kegiatan yang jelas dan terukur.

1. Tahap penyetaraan kegiatan

Tahap penyetaraan kegiatan dilaksanakan setelah tahapan pengumpulan data ke dalam kategori kegiatan yang memiliki pola kegiatan dan bobot kerja yang setara. Kegiatan yang dimaksud dalam penelitian ini adalah Kegiatan Bimbingan Teknis Peraturan Perundang-undangan, kegiatan ini pada SKPD pemerintah kabupaten Wajo hampir diadakan di semua SKPD dan memiliki anggaran yang bervariasi antara satu SKPD dengan SKPD lainnya. Pemicu dari kegiatan ini adalah jumlah orang/pegawai yang mengikuti kegiatan Bimtek dan jumlah hari pelaksanaan. Kegiatan tersebut dianggarkan oleh 36 (tiga puluh enam) SKPD dari 53 (lima puluh tiga) SKPD.

Jumlah seluruh anggaran kegiatan Bimbingan Teknis Peraturan Perundang-undangan sebesar Rp 9.497.525.507 dengan jumlah pemicu/pengendali belanja peserta dan hari adalah 1244 orang/hari. Kegiatan dengan jumlah alokasi anggaran paling besar adalah kegiatan Bimbingan Teknis Peraturan Perundang-undangan yang dilaksanakan oleh Sekretariat DPRD sejumlah Rp 966.507.000 dengan pengendali belanja 328 orang/hari. Adapun kegiatan dengan alokasi anggaran terendah adalah kegiatan Bimbingan Teknis Peraturan Perundang-undangan dilaksanakan oleh Dinas Perikanan dengan jumlah anggaran Rp 15.000.000 dan jumlah pengendali belanja 9 orang/hari

2. Tahap pembentukan model

Pada tahap pembentukan model ASB meliputi penentuan nilai belanja tetap, belanja variabel, dan penentuan pengendali belanja dari tiap-tiap jenis kegiatan dengan menggunakan regresi linear dengan bantuan aplikasi SPSS. Setelah itu dilakukan perhitungan batas minimum belanja, batas maksimum belanja, perhitungan rata-rata belanja, dan persentase perhitungan alokasi. Hubungan antara SKPD, Kegiatan, Anggaran, dan Pengendali Belanja pada Kegiatan Bimbingan Teknis Peraturan Perundang-undangan terdapat dalam lampiran. Berdasarkan data anggaran belanja dan pengendali belanja, maka dibuat suatu model pengujian koefisien regresi kegiatan Bimbingan Teknis Peraturan Perundang-undangan. Hasil pengujian regresi linear kegiatan Bimbingan Teknis Peraturan Perundang-undangan pada Tabel 5.1, tabel 5.2, dan tabel 5.3.

Tabel 5.1. Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.777 ^a	.604	.593	154988553.7057

a. Predictors: (Constant), COST DRIVER

Tabel 5.2. ANOVA^a

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	1247181745580912130.000	1	1247181745580912130.000	51.919	.000 ^b
	Residual	816729360512584700.000	34	24021451779781900.000		
	Total	2063911106093496830.000	35			

a. Dependent Variable: TOTALANGGARAN
b. Predictors: (Constant), COSTDRIVER

Tabel 5.3. Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error			
1	(Constant)	67918040.067	37502511.373		1.811	.079
	COSTDRIVER	1050726.470	145822.462	.777	7.206	.000

a. Dependent Variable: TOTALANGGARAN

Hasil output nilai R Square = 0,604 atau 60,4 % dengan Sig.- 0,00 dan linear, dapat disimpulkan bahwa variabel jumlah orang dan jumlah hari (pengendali belanja) sebagai variabel independen dalam penelitian secara simultan berpengaruh terhadap variabel dependen yaitu total anggaran. Hal ini berarti

adanya kenaikan jumlah peserta (orang) dan hari pelaksanaan akan mempengaruhi kenaikan anggaran. Jika dimasukkan ke dalam formula ASB maka didapatkan:

$$Y = a + bX$$

$$Y = 67.918.040,067 + 1.050.726,470 (X)$$

Keterangan:

Y= Belanja Total (Rupiah)

X= Pengendali Belanja (Jumlah Peserta x Jumlah Hari)

Model ASB dapat pula dijelaskan sebagai berikut:

Belanja Total = $67.918.040,067 + (1.050.726,470 \times \text{Jumlah Orang} \times \text{Jumlah Hari})$.

Model ASB untuk kegiatan Bimbingan teknis peraturan perundang-undangan yang telah terbentuk dapat digunakan untuk menentukan belanja rata-rata. Atas dasar hasil perhitungan besaran belanja rata-rata, maka dapat ditentukan nilai batas belanja minimum dan batas belanja maksimum masing-masing sebesar Rp 263.820.152,972, hasil tersebut menandakan bahwa anggaran belanja suatu kegiatan bimbingan teknis peraturan perundang-undangan sebaiknya tidak di bawah nilai batas belanja minimum Rp 20.985.047,89 maupun di atas nilai maksimum Rp 506.655.260,1. Nilai batas belanja minimum dan batas belanja maksimum yang didasarkan pada model ASB dapat digunakan sebagai acuan dalam menilai kewajaran dari anggaran yang diajukan setiap SKPD dan dapat juga dijadikan acuan untuk penentuan realisasi anggaran.

Tahapan selanjutnya adalah perhitungan persentase alokasi, baik untuk alokasi rata-rata, alokasi batas atas, dan alokasi batas bawah. Alokasi merupakan proporsi sebuah obyek belanja dalam suatu kegiatan. Rata-rata adalah proporsi rata-rata dari obyek belanja tersebut untuk seluruh SKPD di Pemerintah Kabupaten Wajo. Batas bawah adalah proporsi terendah dari obyek yang bersangkutan sedangkan batas atas adalah proporsi tertinggi dari obyek tersebut. Berdasarkan hasil perhitungan yang ditunjukkan dalam tabel pendokumentasian/pembentukan ASB, ditemukan bahwa belanja bimbingan teknis memiliki alokasi belanja rata-rata tertinggi (76,72%). Hal ini disebabkan karena sebagian besar kegiatan bimbingan teknis peraturan implementasi perundang-undangan menganggarkan obyek belanja ini dengan jumlah yang cukup tinggi. Untuk alokasi batas bawah, selain Belanja bimbingan teknis semua obyek belanja memiliki presentase alokasi batas bawah sebesar 0%. Hal ini berarti obyek belanja tersebut tidak bisa dianggarkan apabila dibutuhkan dalam kegiatan Bimtek. Obyek belanja dengan alokasi dengan alokasi rata-rata terendah adalah Belanja honor, hal ini karena tidak semua kegiatan menganggarkan obyek belanja ini. Adapun alokasi belanja perjalanan dinas dengan rata-rata (22,47%), alokasi belanja ini tidak semua dianggarkan oleh SKPD yang mengadakan kegiatan bimbingan teknis implementasi peraturan perundang-undangan,

Pendokumentasian/pembentukan ASB merupakan tahapan akhir dalam penyusunan ASB. Tahapan ini mendesain format Asb agar dapat memberikan pengendali/pemicu belanja sekaligus memberikan fleksibilitas kepada penggunaannya. Pengendali belanja ditunjukkan dengan adanya formula untuk menentukan pagu total belanja suatu kegiatan berdasarkan target kinerja tertentu dan jumlah macam obyek belanja yang diperkenankan. Adapun fleksibilitas ditunjukkan dengan adanya batas atas dan batas bawah dalam menentukan besaran obyek belanja. Model ASB untuk Kegiatan Bimbingan Teknis Implementasi Peraturan Perundang-undangan ditunjukkan Tabel ASB-01 Bimbingan Teknis Peraturan Perundang-undangan (Lampiran).

Penilaian kewajaran anggaran belanja dilakukan dengan menggunakan nilai belanja minimum dan belanja maksimum. Apakah anggaran kegiatan tersebut masuk dalam kategori wajar maupun dalam kategori *underfinance* atau *overfinance*. Hasil menunjukkan bahwa terdapat 19,44% (7 kegiatan) memiliki anggaran yang masuk dalam kategori *overfinance*, 5,56% atau sebanyak 2 (dua) kegiatan termasuk dalam kategori *underfinance*, sedangkan sisanya sebanyak 75% atau sebanyak 27 kegiatan adalah wajar. Kondisi ini cukup baik yang berarti pemerintah kabupaten Wajo telah melaksanakan penganggaran dengan baik. Adapun untuk anggaran kegiatan dengan kategori *overfinance* juga masih terbilang wajar. Hal ini karena kegiatan bimbingan teknis implementasi peraturan perundang-undangan memiliki pengendali belanja yang jauh lebih besar dibandingkan kegiatan-kegiatan lainnya di SKPD yang berbeda. Sedangkan pada kegiatan termasuk dalam kategori *overfinance* disebabkan karena nilai belanja perjalanan dinas dan belanja bimbingan teknis yang dianggarkan lebih tinggi dari batas atas alokasi obyek belanja yang didasarkan pada model ASB yang dibuat. Hal ini harus segera diatasi oleh Pemerintah kabupaten Wajo, khususnya SKPD Dinas Perhubungan dan Sekretariat DPRD karena dikhawatirkan dapat menyebabkan terjadinya pemborosan anggaran dan mengurangi tingkat efisiensi dan efektivitas kinerja SKPD dalam melaksanakan kegiatan Bimbingan teknis implementasi peraturan perundang-undangan.

Penelitian terdahulu dilakukan oleh Amaliah (2015) dengan judul Model Analisis Standar Belanja (ASB) dan Kewajaran Anggaran di Pemerintah Kabupaten Bulukumba, menunjukkan hasil bahwa model ASB kegiatan sosialisasi/penyuluhan/pelatihan yang dihasilkan adalah $Y = 8.637.625,793 + 202.423,465X$, Model ASB kegiatan penyusunan pelaporan SKPD yang dihasilkan adalah $Y = 3.259.976,529 + 7.330.594,92X$, model ASB kegiatan pemeliharaan rutin/berkala mobil jabatan yang dihasilkan adalah $Y = 1.323.155,218 + 14.346.823,36X$, dari 143 kegiatan untuk 3 (tiga) kelompok ASB hanya 8 (delapan) kegiatan yang *overfinance* (5,56%) dan 1 (satu) kegiatan yang *underfinance* (0,69%). Selebihnya 134 kegiatan (93,75%) anggarannya wajar. Penelitian lebih lanjut dilakukan oleh Putra (2012) dengan judul Evaluasi Penganggaran Keuangan Daerah dengan Analisis Standar Belanja (ASB) Tahun Anggaran 2010 (Studi Kasus: Badan Perencanaan Pembangunan Daerah Kabupaten Ngawi). Hasil penelitian menunjukkan ASB untuk anggaran belanja kegiatan forum komunikasi atau koordinasi Bappeda Kabupaten Ngawi adalah $Y = 9.417.170,19 + 203.298,09X$. Berdasarkan persentase alokasi belanja diketahui bahwa terdapat 40% kegiatan yang pelaksanaan anggaran keuangannya dalam kondisi *underfinance*, 20% dalam kondisi wajar, dan 40% dalam kondisi *overfinance*.

KESIMPULAN DAN SARAN

Berdasarkan hasil dan pembahasan yang telah maka dapat ditarik suatu kesimpulan sebagai berikut: Model ASB untuk kegiatan Bimbingan Teknis Implementasi Peraturan Perundang-undangan adalah $Y = 67.918.040,067 + (1.050.726,470 \times \text{Jumlah Orang} \times \text{Jumlah Hari})$. Adapun masing-masing jumlah belanja rata-rata, belanja maksimum, dan belanja minimum untuk kegiatan ini adalah Rp 263.820.152,972, Rp 506.655.260,1, dan Rp 20.985.047,89.

Tingkat kewajaran anggaran belanja kegiatan Bimbingan Teknis Implementasi Peraturan Perundang-undangan yang dilaksanakan oleh pemerintah kabupaten Wajo pada tahun anggaran 2017 adalah 27 kegiatan termasuk dalam kisaran wajar, sejumlah 7 kegiatan dalam kisaran tidak wajar (*overfinance*), dan 2 kegiatan dalam kisaran tidak wajar (*underfinance*).

Berdasarkan hasil pembahasan dan kesimpulan maka saran yang diberikan peneliti yaitu, 1) Bagi pemerintah kabupaten Wajo, sebaiknya menggunakan analisis standar belanja dalam proses penganggaran untuk menilai tingkat kewajaran besaran anggaran, hal ini diperlukan untuk menghindari kemungkinan *overfinance* yang dapat membebani anggaran maupun *underfinance* yang dapat menyebabkan kegiatan yang dilaksanakan tidak dapat berjalan maksimal karena kurangnya anggaran. 2) bagi peneliti selanjutnya sebaiknya membuat dan mengkaji kewajaran kegiatan yang lain seperti kegiatan pengadaan bahan material dan pengadaan penyusunan laporan.

DAFTAR PUSTAKA

- Amaliah, A.N. 2015. Model Analisis Standar Belanja (ASB) dan Kewajaran Anggaran di Pemerintah Kabupaten Bulukumba. Tesis. Makassar: Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Hasanuddin.
- Bastian, Indra. 2010. Akuntansi Sektor Publik. Edisi Ketiga. Jakarta: Erlangga.
- Fadilah, Sri. 2009. "Activity Based Costing (ABC) sebagai Pendekatan Baru Untuk Menghitung Analisis Standar Belanja (ASB) dalam Penyusunan Anggaran Pendapatan Belanja Daerah (APBD)". *Jurnal Telaah dan Riset Akuntansi*, 2(1), Hal 54-78.
- Fatikah, D.N. 2012. Kajian Analisis Standar Belanja Pemerintah Kota Batu. Skripsi. Malang: Fakultas Ekonomi Universitas Ekonomi Universitas Brawijaya Malang.
- Mahmudi. 2015. Manajemen Kinerja Sektor Publik. Jakarta: UPP STIM YKPN
- Mardiasmo. 2009. Akuntansi Sektor Publik. Yogyakarta: ANDI
- Murtin, Alek. 2013. Optimalisasi Peran Analisis Standar Belanja dalam Penyusunan Anggaran Belanja SKPD di Kabupaten Lingga. Makalah Seminar. Kabupaten Lingga: Pemda Kabupaten Lingga.
- Narulita, Sari. 2011. Penerapan Konsep Analisa Standar Belanja pada Penyusunan Anggaran Kegiatan Bimbingan Teknis di Kabupaten Kuningan. Tesis. Yogyakarta: Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Gadjah Mada.
- Oktaria, Benny. 2012. Analisis Kendala-Kendala Penerapan Analisis Standar Belanja (ASB) (Studi Kasus pada Kabupaten Katingan – Kalimantan Tengah). Tesis. Yogyakarta: Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Gadjah Mada.
- Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah. 2006. Jakarta: Kementerian Dalam Negeri.
- Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 37 Tahun 2014 tentang Pedoman Penyusunan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah tahun 2015.
- Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 59 Tahun 2007 tentang Perubahan atas Peraturan Permendagri No.13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah.
- Peraturan Pemerintah Nomor 105 Tahun 2000 tentang Pengelolaan dan Pertanggungjawaban Keuangan Daerah
- Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah.

- Putra, Rahadiyan Prasana. 2012. Evaluasi Penganggaran Keuangan Daerah dengan Analisis Standar Belanja (ASB) Tahun Anggaran 2010. Tesis pada Fakultas Ekonomi Universitas Sebelag Maret: Tidak diterbitkan
- Ritonga, Irwan Taufiq. 2010. Analisis Standar Belanja: Konsep, Metode Pengembangan, dan Implementasi di Pemerintah Daerah. Yogyakarta: Sekolah Pascasarjana UGM.
- Suwitoadi, Achyuni. 2016. Implementasi ASB pada Penganggaran Daerah (RKA-SKPD). Materi Pelatihan Penganggaran Berbasis Value for Money (Kinerja). Yogyakarta: Program Magister Ekonomika Pembangunan FEB UGM.
- Undang-Undang Nomor 22 Tahun 1999 tentang Pemerintah Daerah
- Undang-Undang Nomor 25 Tahun 1999 tentang Perimbangan Keuangan Pemerintah Pusat dan Daerah.
- Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintah Daerah
- Yanse, Kardias. 2016. Konsep dan Implementasi Analisis Standar Belanja (ASB) dalam Perencanaan Anggaran Daerah. Materi Pelatihan Penganggaran Berbasis Value for Money (Kinerja). Yogyakarta: Program Magister Ekonomika Pembangunan FEB UGM.

Lampiran

ASB-01 BIMBINGAN TEKNIS IMPLEMENTASI PERATURAN PERUNDANG-UNDANGAN
Deskripsi:

Bimbingan teknis implementasi peraturan perundang-undangan merupakan kegiatan untuk memberikan bimbingan kepada para pegawai di lingkungan satuan kerja perangkat daerah berdasarkan implementasi peraturan perundang-undangan yang berkenaan dengan tupoksi pegaawi. Tujuan kegiatan ini adalah untuk memberikan keahlian teknis untuk masalah-masalah yang sifatnya operasional yang menjadi kebutuhan utama pada setiap lingkup SKPD.

Pengendali Belanja (Cost Driver)

Jumlah Orang dan Jumlah Hari

Satuan Pengendali Belanja Tetap (Fixed Cost)

= Rp 67.918.040,067 per kegiatan

Satuan Pengendali Belanja Variabel (Variable Cost)

= Rp 1.050.726,470 per kegiatan

Formulasi Perhitungan Belanja Total

Belanja Tetap + Belanja Variabel

= Rp 67.918.040,067 + (Rp 1.050.726,470 x Jumlah Orang x Jumlah Hari)

Alokasi Objek Belanja ASB-01

Obyek Belanja	Jumlah	Mean (%)	Perhitungan Alokasi (%)	Batas Atas (%)	Batas Bawah (%)
Belanja Perjalanan Dinas	Rp 2.134.197.300	22,47	0,21	0,66	0,00
Belanja Bimbingan Teknis	Rp 7.286.178.207	76,72	0,71	2,24	0,00
Belanja Honor	Rp 23.150.000	0,24	0,22	0,01	0,00
Jumlah	Rp 9.497.525.507	99,43		2,91	0,00

Descriptive Statistics					
	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
TOTAL ANGGARAN	36	15000000.0	966507000.0	263820152.972	242835106.0813
COST DRIVER	36	8.0	812.0	186.444	179.6558