

**PENGARUH KUALITAS DIPLOMA, SUMBER DAYA MANUSIA,
PARTISIPATIVE BUDGETING, DAN PENGAWASAN INTERNAL
TERHADAP TINGKAT PENYERAPAN ANGGARAN**
(Studi Empiris pada SKPD Kota Payakumbuh)

SKRIPSI



ANGGUN SAVITRI
1207114/2012

**PROGRAM STUDI AKUNTANSI
FAKULTAS EKONOMI
UNIVERSITAS NEGERI PADANG
2016**

HALAMAN PERSETUJUAN SKRIPSI

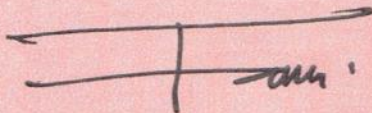
**PENGARUH KUALITAS DIPLOMA, SUMBER DAYA MANUSIA,
PARTISIPATIVE BUDGETING, DAN PENGAWASAN INTERNAL
TERHADAP TINGKAT PENYERAPAN ANGGARAN
(Studi Empiris pada SKPD Kota Payakumbuh)**

Nama : Anggun Savitri
NIM/TM : 1207114/2012
Program Studi : Akuntansi
Keahlian : Akuntansi Sektor Publik
Fakultas : Ekonomi

Padang, 10 Agustus 2016

Disetujui oleh:

Pembimbing I



Fefri Indra Arza, SE, M.Sc, Ak
NIP : 19730213 199903 1 003

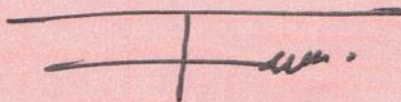
Pembimbing II



Salma Taqwa, SE, M.Si
NIP. 19730723 200604 2 001

Mengetahui

Ketua Program Studi Akuntansi



Fefri Indra Arza, SE, M.Sc, Ak
NIP : 19730213 199903 1 003

HALAMAN PENGESAHAN LULUS UJIAN SKRIPSI

*Dinyatakan Lulus Setelah Dipertahankan di Depan Tim Penguji Ujian Skripsi
Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi
Universitas Negeri Padang*

Judul : Pengaruh Kualitas DIPA, Sumber Daya Manusia, *Partisipative Budgeting*, dan Pengawasan Internal terhadap Tingkat Penyerapan Anggaran (Studi Empiris pada SKPD Kota Payakumbuh)

Nama : Anggun Savitri

NIM/TM : 1207114/2012

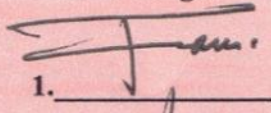
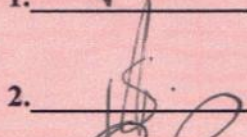
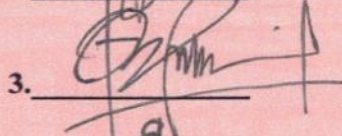
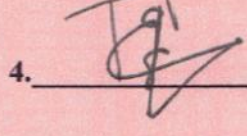
Program Studi : Akuntansi

Keahlian : Akuntansi Sektor Publik

Fakultas : Ekonomi

Padang, 10 Agustus 2016

Tim Penguji

No	Jabatan	Nama	Tanda Tangan
1.	Ketua	Fefri Indra Arza, SE, M.Sc, Ak	1. 
2.	Sekretaris	Salma Taqwa, SE, M.Si	2. 
3.	Anggota	Halmawati, SE, M.Si	3. 
4.	Anggota	Erly Mulyani, SE, M.Si, Ak	4. 

SURAT PERNYATAAN

Saya yang bertanda tangan di bawah ini:

Nama : Anggun Savitri
NIM/Th. Masuk : 1207114/2012
Tempat/Tgl. Lahir : Padang/08 Agustus 1994
Program Studi : Akuntansi
Keahlian : Akuntansi Sektor Publik
Fakultas : Ekonomi
Alamat : Jl. Apel VIII No. 323 Perumnas Belimbing Padang
No. Hp/Telp. : 081274612349
Judul Skripsi : Pengaruh Kualitas DIPA, Sumber Daya Manusia,
Partisipative Budgeting, dan Pengawasan Internal terhadap
Tingkat Penyerapan Anggaran

Dengan ini menyatakan bahwa:

1. Karya tulis (skripsi) saya ini adalah asli dan belum pernah diajukan untuk mendapatkan gelar akademik (sarjana), baik di Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang maupun di perguruan tinggi lainnya.
2. Karya tulis ini merupakan gagasan, rumusan dan penilaian saya sendiri, tanpa bantuan pihak lain kecuali arahan tim pembimbing.
3. Dalam karya tulis ini tidak terdapat karya atau pendapat yang telah ditulis atau dipublikasikan orang lain, kecuali secara tertulis dengan jelas dicantumkan sebagai acuan dalam naskah dengan menyebutkan nama pengarang dan mencantumkan dalam daftar pustaka.
4. Karya tulis ini sah apabila telah ditanda tangani Asli oleh tim pembimbing, tim penguji, dan Ketua Program Studi.

Demikianlah pernyataan ini saya buat dengan sesungguhnya dan apabila di kemudian hari terdapat penyimpangan dan ketidakbenaran dalam pernyataan ini, saya bersedia menerima Sanksi Akademik berupa pencabutan gelar sarjana yang diperoleh karena karya tulis saya ini, serta sanksi lainnya sesuai dengan norma yang berlaku pada Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang.

Padang, 10 Agustus 2016
Yang menyatakan,



Anggun Savitri
NIM. 1207114/2012

ABSTRAK

Anggun Savitri (1207114/2012). Pengaruh Kualitas DIPA, Sumber Daya Manusia, *Partisipative Budgeting*, dan Pengawasan Internal terhadap Tingkat Penyerapan Anggaran (*Studi Empiris pada SKPD Kota Payakumbuh*)

**Pembimbing : 1. Fefri Indra Arza, SE, M.Sc. Ak
2. Salma Taqwa, SE, M.Si**

Penelitian ini bertujuan untuk melihat pengaruh kualitas DIPA, sumber daya manusia, *partisipative budgeting*, dan pengawasan internal terhadap tingkat penyerapan anggaran. Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh SKPD yang ada pada Kota Payakumbuh yaitu sebanyak 30 SKPD. Sampel dalam penelitian ini menggunakan teknik pengambilan sampel *total sampling*. Analisis dilakukan dengan menggunakan model regresi berganda. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa kualitas DIPA berpengaruh signifikan positif terhadap *tingkat penyerapan anggaran* (sig 0,000). Sumber daya manusia, *partisipative budgeting* dan pengawasan internal tidak berpengaruh terhadap tingkat penyerapan anggaran .

Kata Kunci : Kualitas DIPA, Sumber Daya Manusia, *Partisipative Budgeting*, dan Pengawasan Internal.

Abstract

This study examine the effect of DIPA quality, human resources, partisipative budgeting and internal controls of the budget absorption level. The population in this study are all SKPD in Payakumbuh as many as 30 SKPD. The sample in this study using a sampling technique total sampling. Analyses were performed using multiple regression models. These results indicate that the quality of DIPA positive significant effect on the rate of absorption (sig 0.000). Human resources, partisipative budgeting and internal controls no effect on the absorption rate of the budget.

Keyword : DIPA Quality, Human Resources, *Partisipative Budgeting*, and Internal Controls, Budget Absorption Level.

KATA PENGANTAR



Puji dan syukur penulis ucapkan kepada Allah SWT atas segala rahmat dan karunia-Nya yang telah memberikan kemudahan pada penulis, sehingga penulis dapat menyelesaikan skripsi yang berjudul “ **Pengaruh Kualitas DIPA, Sumber Daya Manusia, *Partisipative Budgeting*, dan Pengawasan Internal terhadap Tingkat Penyerapan Anggaran (Studi Empiris Pada SKPD Kota Payakumbuh)**”. Skripsi ini merupakan salah satu syarat guna menyelesaikan pendidikan program studi S-1 dan untuk memperoleh gelar Sarjana Ekonomi pada Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang.

Penulis mengucapkan terimakasih yang sebesar-besarnya kepada berbagai pihak yang telah memberikan dukungan dan motivasi dalam penyelesaian skripsi ini. Oleh karena itu, perkenankan penulis mengucapkan terimakasih kepada :

1. Bapak Fefri Indra Arza, SE, M.Sc, Ak selaku pembimbing I dan Ibu Salma Taqwa, SE, M.Si selaku pembimbing II yang telah banyak memberikan bimbingan dan transfer ilmu kepada penulis dalam penyelesaian skripsi ini.
2. Ibu Halmawati, SE, M.Si dan Ibu Erly Mulyani, SE, M.Si, Ak selaku penelaah yang telah memberi banyak saran dan perbaikan dalam penyelesaian skripsi ini.
3. Bapak Prof. Dr. Yunia Wardi, Drs, M.Si selaku Dekan Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang.

4. Bapak Fefri Indra Arza, SE, M.Sc, Ak dan Bapak Henri Agustin S.E, M.Sc, Ak selaku Ketua dan Sekretaris Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang.
5. Ibu Vita Fitria Sari, SE, M.Si selaku dosen Penasehat Akademik (PA).
6. Staf dosen serta karyawan/karyawati Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang.
7. Ayahanda tercinta Jasril, Ibunda tercinta Nurhelmi, S.Pd, Kakak tersayang Nanda Puspita, S.Kom dan Sari Ayu Febrianti, Sepupu sebaya Dini Septiani Putri yang telah memberikan perhatian, semangat, do'a, dorongan dan pengorbanan baik secara moril maupun materil hingga penulis dapat menyelesaikan studi dan skripsi ini.
8. Sahabat-sahabat tercinta Indri Wulandari, SE, Widya Wahyuningsih, SE, Nur Hidayah, Witri Maroza, SE, dan Annisa Putri yang telah setia menemani, memarahi, mengingatkan dan memberikan semangat hingga skripsi ini selesai. Terimakasih juga untuk 4 tahun terakhir.
9. Teman sedari kecil Sandy Evelyn Amanda, S.Pd yang selalu menyemangati, berbagi, dan selalu setia mendengarkan. Terimakasih sudah membantu skripsi ini.
10. Para senior dan junior di se-lingkungan Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang yang memberikan semangat belajar, do'a, dan motivasi penulis untuk berjuang dalam menyelesaikan skripsi ini.

11. Teman-teman Prodi Akuntansi angkatan 2012 Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang yang sama-sama berjuang atas motivasi, saran, serta dukungan yang sangat berguna dalam penulisan skripsi ini.
12. Serta semua pihak yang telah membantu dalam proses perkuliahan yang tidak dapat penulis sebutkan satu persatu.

Semoga bantuan, bimbingan dan petunjuk yang bapak/ibu dan rekan-rekan berikan menjadi amal ibadah dan mendapatkan balasan yang berlipat ganda dari Allah SWT.

Penulis menyadari bahwa skripsi ini masih terdapat kekurangan dikarenakan terbatasnya pengalaman dan pengetahuan yang dimiliki. Semoga karya ini dapat memberikan manfaat bagi kita semua.

Padang, Agustus 2016

Penulis

DAFTAR ISI

	Halaman
ABSTRAK.....	i
KATA PENGANTAR.....	ii
DAFTAR ISI.....	v
DAFTAR TABEL.	vi
DAFTAR GAMBAR.....	vii
DAFTAR LAMPIRAN.....	ix
 BAB I PENDAHULUAN	
A. Latar Belakang.....	1
B. Rumusan Masalah.	9
C. Tujuan Penelitian.....	9
D. Manfaat Penelitian.....	10
 BAB II KAJIAN TEORI, PENGEMBANGAN HIPOTESIS, HIPOTESIS, DAN KERANGKA KONSEPTUAL	
A. Kajian Teori	
1. <i>Theory Stakeholder</i>	11
2. Tingkat Penyerapan Anggaran.	12
3. Kualitas DIPA	18
4. Sumber Daya Manusia	23
5. <i>Partisipative Budgeting</i>	25
6. Pengawasan Internal.....	33
7. Penelitian Terdahulu.....	39
B. Pengembangan Hipotesis dan Hipotesis	
1. Kualitas DIPA	41
2. Sumber Daya Manusia	42
3. <i>Partisipative Budgeting</i>	44
4. Pengawasan Internal.....	45
C. Kerangka Konseptual	46

BAB III METODE PENELITIAN

A. Jenis Penelitian	49
B. Populasi, Sampel, dan Responden.....	49
C. Jenis, Sumber, dan Teknik Pengumpulan Data	52
D. Variabel Penelitian	53
E. Instrumen Penelitian	53
F. Uji Validitas dan Reliabilitas.....	56
G. Uji Asumsi Klasik	
1. Uji Normalitas	57
2. Uji Multikoleneartitas.....	58
3. Uji Hetrokedastisitas	58
H. Teknik Analisis Data	
1. Analisis Deskriptif.....	58
2. Metode Analisis	
a. Analisis Regresi Berganda	60
b. Uji F.....	61
c. Koefisien Determinasi	61
3. Uji Hipotesis.....	62
I. Defenisi Operasional	62

BAB IV HASIL DAN PEMBAHASAN

A. Gambaran Umum Objek Penelitian.....	65
B. Demografi Responden	
1. Karakteristik Responden Berdasarkan Usia	66
2. Karakteristik Responden Berdasarkan Jenis Kelamin	67
3. Karakteristik Responden Berdasarkan Pendidikan.....	67
4. Karakteristik Responden Berdasarkan Masa Kerja	68
5. Karakteristik Responden Berdasarkan Jabatan.....	69
C. Statistik Deskriptif.....	70
D. Deskripsi Variabel Penelitian	72
E. Uji Validitas dan Reliabilitas Penelitian.....	82
F. Uji Asumsi Klasik	84

G. Uji Model.....	88
H. Uji Hipotesis.....	92
I. Pembahasan	94
BAB V PENUTUP	
A. Kesimpulan.....	102
B. Keterbatasan Penelitian	102
C. Saran	103
DAFTAR PUSTAKA.....	104
LAMPIRAN.....	109

DAFTAR TABEL

	Halaman
Tabel 3.1 Daftar Populasi.....	50
Tabel 3.2 Skala Pengukuran Likert.....	54
Tabel 3.3 Kisi-Kisi Instrumen Penelitian.....	54
Tabel 4.1 Tingkat Pengembalian Kuesioner	65
Tabel 4.2 Karakteristik Responden Berdasarkan Usia.....	66
Tabel 4.3 Karakteristik Responden Berdasarkan Jenis Kelamin	67
Tabel 4.4 Karakteristik Responden Berdasarkan Pendidikan	68
Tabel 4.5 Karakteristik Responden Berdasarkan Masa Kerja	69
Tabel 4.6 Karakteristik Responden Berdasarkan Jabatan	69
Tabel 4.7 <i>Descriptive Statistics</i>	70
Tabel 4.8 Distribusi Frekuensi Skor Variabel Tingkat Penyerapan Anggaran	73
Tabel 4.9 Distribusi Frekuensi Skor Variabel Kualitas DIPA	75
Tabel 4.10 Distribusi Frekuensi Skor Variabel Sumber Daya Manusia .	77
Tabel 4.11 Distribusi Frekuensi Skor Variabel <i>Partisipative Budgeting</i>	78
Tabel 4.12 Distribusi Frekuensi Skor Variabel Pengawasan Internal.....	80
Tabel 4.13 <i>Corrected Item-total Correlated</i> terendah	82
Tabel 4.14 <i>Cronbach's Alpha</i>	83
Tabel 4.15 Uji Normalitas.....	84
Tabel 4.16 Uji Multikoleneartitas	86
Tabel 4.17 Uji Heterokedastisitas	87
Tabel 4.18 Koefisien Regresi Berganda	88
Tabel 4.19 Uji F	90
Tabel 4.20 <i>Adjusted R square</i>	91

DAFTAR GAMBAR

	Halaman
Gambar 2.1 Kerangka Konseptual	48

DAFTAR LAMPIRAN

	Halaman
Lampiran 1 Kuesioner.....	109
Lampiran 2 Tabulasi Data Penelitian.....	117
Lampiran 3 Uji Validitas Penelitian.....	134
Lampiran 4 Uji Reliabilitas Penelitian.....	137
Lampiran 5 Uji Asumsi Klasik.. ..	139
Lampiran 6 Uji Model.....	141

BAB I

PENDAHULUAN

A. Latar Belakang

Di Indonesia, keberadaan SKPD sudah menjadi suatu hal yang harus ada di setiap daerah. Kenyataan ini membuat setiap SKPD harus melaporkan dan mempertanggungjawabkan kinerjanya baik kepada pemerintah pusat maupun kepada masyarakat. Salah satu bentuk pertanggungjawaban yang bisa diberikan oleh SKPD adalah dengan menyajikan laporan realisasi anggaran. Dimana realisasi anggaran akan menggambarkan bagaimana tingkat penyerapan anggaran.

Pada saat ini, istilah anggaran atau penganggaran (*budgeting*) sudah tidak asing lagi bagi organisasi, termasuk organisasi sektor publik. Anggaran merupakan pernyataan mengenai estimasi kinerja yang hendak dicapai selama periode waktu tertentu yang dinyatakan dalam ukuran finansial (Mardiasmo, 2009). Anggaran sektor publik merupakan instrumen akuntabilitas atas pengelolaan dana publik dan pelaksanaan program-program yang dibiayai dari uang publik (Mardiasmo, 2009). Penganggaran dalam sektor publik harus memperhatikan keefektifan, efisiensi dan nilai ekonomis sehingga perencanaan anggaran yang sudah disusun pada akhirnya akan terlaksana dengan semestinya. Menurut Mardiasmo (2009) terdapat beberapa alasan pentingnya anggaran sektor publik yaitu:

- (a) Anggaran merupakan alat bagi pemerintah untuk mengarahkan pembangunan sosial-ekonomi, menjamin kesinambungan, dan meningkatkan kualitas hidup masyarakat, (b) Anggaran diperlukan karena adanya masalah keterbatasan sumber daya (*scarcity of resources*), pilihan (*choise*) dan *trade offs*. (c) Anggaran diperlukan untuk meyakinkan bahwa pemerintah telah bertanggung jawab terhadap rakyat.

Dalam organisasi sektor publik, anggaran mencakup rencana-rencana tentang berapa banyak biaya atas perencanaan yang dibuat serta bagaimana cara memperoleh uang untuk mendanai rencana tersebut. Dalam pelaksanaan anggaran belanja, pemerintah RI selalu dihadapkan pada satu masalah yang selalu terjadi yaitu permasalahan dalam tingkat penyerapan anggaran. Pada organisasi pemerintah, tingkat penyerapan anggaran dapat dijadikan sebagai salah satu indikator pengukuran kinerja. Laporan realisasi anggaran memuat informasi mengenai kecepatan, ketepatan dan kualitas penggunaan anggaran. Anggaran yang tidak terserap secara keseluruhan/menumpuk diakhir tahun mengindikasikan adanya target yang tidak tercapai.

Penyerapan anggaran adalah sebuah tolak ukur untuk menilai sejauhmana anggaran yang disusun sebelumnya sudah terealisasi. Permasalahan tingkat penyerapan anggaran saat ini adalah serapan anggaran satuan kerja yang cenderung rendah di awal tahun dan menumpuk diakhir tahun anggaran. Ini merupakan pola penyerapan anggaran yang kurang baik dilihat dari sisi perencanaan maupun manajemen kas. Selain itu tidak sesuai dengan harapan pemerintah bahwa proses pelaksanaan pembangunan dan pencairan anggaran seharusnya dapat berlangsung tepat waktu, lebih merata dan memberikan *multiplier effect* yang besar kepada kegiatan perekonomian (Muhrom dan Lilik, 2015).

Paling tidak ada dua macam sudut pandang tentang penyerapan anggaran. Sudut pandang pertama adalah membandingkan anggaran dengan realisasinya secara sederhana. Sudut pandang kedua adalah proporsionalitas

persentase penyerapan anggaran. Penyerapan anggaran cenderung menumpuk di akhir tahun (Yunart, 2011).

Ada beberapa faktor yang akan mempengaruhi tingkat penyerapan anggaran daerah. Faktor pertama adalah Kualitas Daftar Isian Pelaksanaan Anggaran (DIPA). DIPA merupakan hasil transformasi dari dokumen pelaksanaan anggaran yang dibuat oleh Kementerian Negara/Lembaga (Ratih, 2013). Oleh karena itu, kualitas DIPA berkaitan erat dengan perencanaan anggaran. Semakin baik perencanaan anggaran yang dibuat oleh satker Kementerian Negara/Lembaga maka semakin baik pula kualitas DIPA tersebut. Kualitas DIPA antara lain ditunjukkan dengan ketepatan waktu dalam menerima DIPA, tidak adanya kesalahan dalam DIPA, tidak diperlukannya revisi DIPA, tidak adanya tanda bintang, dan lain-lain.

Perencanaan anggaran merupakan hal awal yang dilakukan sebelum perealisasi anggaran dan perhitungan anggaran. Jadi jika SKPD membuat perencanaan yang baik, hal itu akan berimbas pada tingkat penyerapan anggaran yang baik pula. Sehingga dengan perencanaan yang baik, akan menghasilkan DIPA yang baik pula dan pada akhirnya akan memberikan dampak yang baik kepada tingkat penyerapan anggaran.

Faktor kedua adalah sumber daya manusia (SDM) yang berkualitas. SDM yang berkualitas dalam hal ini adalah SDM yang memiliki dasar atau pengetahuan mengenai akuntansi yang kemudian akan mampu memahami logika akuntansi dengan baik. Kegagalan sumber daya manusia Pemerintah Daerah dalam memahami dan menerapkan logika akuntansi akan berdampak pada

kekeliruan laporan keuangan yang dibuat dan ketidaksesuaian laporan dengan standar yang ditetapkan pemerintah (Warisno, 2008).

Sumber daya manusia merupakan pilar penyangga utama sekaligus penggerak roda organisasi dalam usaha mewujudkan visi dan misi serta tujuan dari organisasi tersebut. Sumber daya manusia merupakan salah satu elemen organisasi yang sangat penting, oleh karena itu harus dipastikan bahwa pengelolaan sumber daya manusia dilakukan sebaik mungkin agar mampu memberikan kontribusi secara optimal dalam upaya pencapaian tujuan organisasi. Kurangnya pemahaman terhadap pelaksanaan anggaran belanja barang/jasa dapat mengakibatkan belum optimalnya penyerapan anggaran tersebut. Sumber daya manusia merupakan faktor yang menyebabkan keterlambatan penyerapan anggaran belanja (Herriyanto 2012). Pada penelitian Muhrom dan Lilik (2015) hasil penelitian menunjukkan kapasitas SDM, pengembangan capaian sistem pelaporan capaian kinerja, dan pelayanan administrasi yang berpengaruh terhadap optimalisasi tingkat penyerapan anggaran rangka pencapaian kinerja organisasi.

Partisipative budgeting menjadi faktor ketiga yang mempengaruhi tingkat penyerapan anggaran. Partisipasi adalah suatu proses pengambilan keputusan bersama oleh dua bagian atau lebih pihak dimana keputusan tersebut akan memiliki dampak masa depan terhadap mereka yang membuatnya. Partisipasi anggaran (*partisipative budgeting*) merupakan suatu proses yang melibatkan individu-individu secara langsung di dalamnya dan mempunyai pengaruh terhadap penyusunan tujuan anggaran (Brownell, 1982 dalam Nurhayati, 2013). Pencapaian anggaran di Evaluasi dengan membandingkan

antara apa yang dianggarkan dengan apa yang dicapai. Anggaran yang disusun tersebut harus jelas baik dari sasaran atau output yang akan dicapai (Santi, 2013).

Proses penyusunan anggaran melibatkan banyak pihak, mulai dari manajemen tingkat atas sampai manajemen tingkat bawah. Anggaran mempunyai dampak langsung terhadap perilaku manusia (Siegel, 1989 dalam Enni, 2014), terutama bagi orang yang langsung terlibat dalam penyusunan anggaran. Untuk menghasilkan sebuah anggaran yang efektif, manajer membutuhkan kemampuan untuk memprediksi masa depan, dengan mempertimbangkan berbagai faktor, seperti faktor lingkungan, partisipasi dan gaya penyusunan.

Faktor lain yang mempengaruhi tingkat penyerapan anggaran adalah pengawasan internal. Pengawasan internal merupakan kebijakan dan prosedur yang melindungi harta kepemilikan daerah dari penyalahgunaan, memastikan bahwa informasi usaha akurat, memastikan bahwa perundang-undangan dan peraturan telah dipatuhi. Pengawasan sangat erat hubungannya dengan perencanaan, dimana tanpa adanya perencanaan sebagai pedoman, maka pengawasan akan sulit dilaksanakan dan begitu pula sebaliknya (Yusmalizar, 2014).

Pengawasan terhadap pelaksanaan anggaran perlu dilakukan untuk memantau apakah pelaksanaannya tersebut telah berjalan sesuai dengan rencana yang telah ditetapkan, serta berjalan efisien, efektif dan ekonomis. Proses pengawasan diartikan sebagai proses kegiatan yang ditujukan untuk menjamin agar pelaksanaan pemerintah daerah sesuai dengan rencana dan ketentuan perundang-undangan yang berlaku (Keppres No. 74 Tahun 2001). Pengawasan

internal yang dilakukan oleh aparat pengawasan yang berasal dari lingkungan internal departemen atau lembaga negara yang diawasi. Pengawasan internal dilakukan oleh aparat pengawas intern pemerintah (UU No 32 tahun 2004). Dalam tatanan organisasi pemerintahan Indonesia, pelaksanaan fungsi ini dilakukan oleh: inspektorat jendral (Irjen), Inspektorat Wilayah Propinsi (Itwilprop), Inspektorat Wilayah Daerah Kabupaten (Itwildakab) dan Inspektorat Wilayah Daerah dan Kota Madya (Itwildako). Pengawasan internal dalam lingkup SKPD dilakukan oleh Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan (BPKP) dan inspektorat masing-masing Kementrian atau Lembaga K/L (Herriyanto, 2012).

Berdasarkan data yang ditemukan rata-rata tingkat penyerapan anggaran dalam empat tahun terakhir dalam bentuk penyerapan anggaran dari Informasi Laporan Penyelenggaraan Pemerintah Daerah (ILPPD) dan Rencana Kerja Pemerintah Daerah (RKPD) di Kota Payakumbuh pada Tabel 1 dibawah ini:

Tabel 1
Data Serapan Anggaran Pada SKPD di Kota Payakumbuh
Pertriwulan

No	Serapan Anggaran Pertahun	Rata-rata Serapan Anggaran	Target Serapan Anggaran
1	Triwulan III Tahun Anggaran 2015	45,44%	75%
2	Tahun Anggaran 2015	93,19%	100%
3	Tahun Anggaran 2014	90,68%	100%
4	Triwulan II TA 2013	14%	50%
5	Triwulan IV TA 2013	89,34%	100%
6	Tahun Anggaran 2012	93,09%	100%

Sumber : <http://www.payakumbuhkota.go.id>

Pada Tabel 1 terlihat dalam empat tahun terakhir pada SKPD di Kota Payakumbuh tingkat penyerapan anggaran masih kurang mencapai target yang diinginkan. Adanya pola pengeluaran yang menunjukkan tren yang relatif sama setiap tahunnya, yaitu mulai meningkat pada pertengahan triwulan ketiga dan puncaknya pada triwulan keempat, sementara pada triwulan-triwulan sebelumnya, meningkat secara lambat dan hampir tidak mencapai target pada awal tahun. Tingkat penyerapan anggaran yang tinggi tanpa adanya output dan outcome yang optimal akan menunjukkan kinerja yang kurang baik (yunart, 2011).

Kegagalan target penyerapan anggaran akan berakibat hilangnya manfaat belanja, karena dana yang dialokasikan ternyata tidak semuanya dapat dimanfaatkan, yang artinya terjadi *idle money*. Apabila pengalokasian anggaran efisien, maka keterbatasan sumber dana yang dimiliki negara dapat dioptimalkan untuk mendanai kegiatan strategis. Sumber-sumber penerimaan negara yang terbatas mengharuskan pemerintah menyusun prioritas kegiatan dan pengalokasian anggaran yang efektif dan efisien. Ketika penyerapan anggaran gagal memenuhi target, berarti telah terjadi *inefisiensi* dan *inefektivitas* pengalokasian anggaran (Muhrom dan Lilik, 2015).

Buruknya tingkat penyerapan anggaran akan berdampak terhadap perekonomian nasional secara keseluruhan. Pertama, tidak berjalannya fungsi kebijakan fiskal dalam rangka meningkatkan pertumbuhan ekonomi secara efektif. Kedua, hilangnya manfaat belanja karena dana yang telah dialokasikan ternyata tidak semuanya dapat dimanfaatkan yang berarti terjadi *idle money*. Ketiga,

terlambatnya pelaksanaan program pemerintah terkait dengan penanggulangan kemiskinan. Terakhir, penumpukan tagihan pada akhir tahun anggaran sangat tidak sehat bagi manajemen kas pemerintah (Ratih, 2013).

Dalam rangka mewujudkan *good governance* dalam penyelenggaraan negara, sebuah negara diharapkan dapat meningkatkan profesionalitas, akuntabilitas, serta transparansi dalam pengelolaan keuangan negara (Prasetyo, 2013). Untuk itu diperlukan proses penyerapan belanja negara yang dinamis dan terjadwal guna mempercepat proses pembangunan dan memacu tingkat pertumbuhan ekonomi (Prasetyo, 2013). Mengingat fungsi anggaran negara sebagaimana tersebut dalam UU No. 17/2003 adalah alat akuntabilitas, manajemen, dan kebijakan ekonomi. Sebagai instrumen kebijakan ekonomi, anggaran negara yang mencakup penerimaan dan pengeluaran negara berfungsi untuk mewujudkan pertumbuhan dan stabilitas perekonomian serta pemerataan pendapatan dalam rangka mencapai tujuan bernegara.

Tingkat penyerapan anggaran kota Payakumbuh yang pada triwulan I sampai III jauh dari target yang ditetapkan sedangkan pada triwulan terakhir atau triwulan IV tingkat penyerapan anggaran kota Payakumbuh hampir mencapai target yang ditetapkan. Penyerapan anggaran yang baik pada akhir periode tidak menjamin semua rencana yang disusun sudah terealisasi atau berjalan dengan semestinya. Hal ini membuat peneliti tertarik untuk meneliti tentang tingkat penyerapan anggaran pada kota Payakumbuh.

Berdasarkan uraian diatas peneliti mengambil judul penelitian **“Pengaruh Kualitas DIPA, *Partisipative Budgeting*, Sumber Daya Manusia, dan Pengawasan Internal terhadap Tingkat Penyerapan Anggaran”**.

B. Rumusan Masalah

Berdasarkan uraian latar belakang diatas, maka disusunlah perumusan masalah sebagai berikut.

1. Seauhmana pengaruh kualitas DIPA terhadap tingkat penyerapan anggaran?
2. Seauhmana pengaruh *partisipative budgeting* terhadap tingkat penyerapan anggaran?
3. Seauhmana pengaruh sumber daya manusia terhadap tingkat penyerapan anggaran?
4. Seauhmana pengaruh pengawasan internal terhadap tingkat penyerapan anggaran?

C. Tujuan penelitian

Berdasarkan perumusan masalah di atas maka penelitian ini bertujuan untuk menganalisa dan mengetahui secara empiris:

1. Pengaruh kualitas DIPA terhadap tingkat penyerapan anggaran
2. Pengaruh *partisipative budgeting* terhadap tingkat penyerapan anggaran
3. Pengaruh sumber daya manusia terhadap tingkat penyerapan anggaran

4. Pengaruh pengawasan internal terhadap tingkat penyerapan anggaran.

D. Manfaat penelitian

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan manfaat kepada :

1. Bagi peneliti, dapat memberikan pengetahuan tentang pengaruh kualitas DIPA, *partisipative budgeting*, sumber daya manusia, dan pengawasan internal terhadap tingkat penyerapan anggaran.
2. Bagi instansi Pemerintahan daerah Kota Payakumbuh, dapat menjadi bahan pertimbangan dan bahan masukan untuk meningkatkan kualitas DIPA, *partisipative budgeting*, sumber daya manusia, dan pengawasan internal guna memperbaiki tingkat penyerapan anggaran kota payakumbuh.
3. Bagi akademis, menambah sebuah bukti empiris dan ilmu pengetahuan tentang kualitas DIPA, *partisipative budgeting*, sumber daya manusia, dan pengawasan internal terhadap tingkat penyerapan anggaran dan sebagai referensi untuk penelitian selanjutnya.

BAB II

KAJIAN TEORI, PENGEMBANGAN HIPOTESIS, HIPOTESIS, DAN KERANGKA KONSEPTUAL

A. Kajian Teori

1. *Theory Stakeholder*

Pengertian *stakeholder* menurut Freeman dan Reed dalam Carlin, 2014 adalah sekelompok orang atau individu yang diidentifikasi dapat mempengaruhi dan dapat dipengaruhi oleh suatu tujuan pencapaian tertentu. Para pemegang saham, para *supplier*, bank, para *customer*, pemerintah dan komunitas memegang peranan penting dalam organisasi (berperan sebagai *stakeholder*).

Pemerintahan merupakan bagian dari beberapa elemen yang membentuk masyarakat dalam sistem sosial yang berlaku. Keadaan tersebut kemudian menciptakan sebuah hubungan timbal balik antara pemerintah dan para *stakeholder* yang berarti pemerintah harus melaksanakan peranannya secara dua arah untuk memenuhi kebutuhan pemerintahan sendiri maupun *stakeholder* lainnya dalam sebuah sistem sosial. Oleh karena itu, segala sesuatu yang dihasilkan dan dilakukan oleh masing-masing bagian dari *stakeholder* akan saling mempengaruhi satu dengan yang lainnya.

Sejalan dengan tujuan peningkatan kesejahteraan masyarakat melalui kegiatan pemerintah sebagai *stakeholder* yang memiliki peran penting dalam proses memajukan suatu daerah, pemerintah diharapkan

mampu untuk melakukan upaya pembangunan secara maksimal. Kemajuan suatu daerah dilihat dari bagaimana pemerintah sebagai pemegang kekuasaan tertinggi suatu daerah harus

mampu mengelola anggaran yang ada untuk kepentingan rakyat di daerahnya. Kepentingan rakyat yang dimaksudkan disini adalah bagaimana anggaran yang telah disahkan tersebut memang merupakan representasi dari apa yang diinginkan oleh rakyat sehingga hasilnya akan kembali kepada rakyat itu juga nantinya. Pelayanan, Strategi, dan Operasi dalam menghadapi permasalahan-permasalahan yang terjadi di daerah tersebut menjadi tanggung jawab bersama antar Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) sebagai *stakeholder* pemerintah daerah. Hal tersebut dapat tercermin dalam proses penggunaan anggaran yang efektif dan efisien sehingga tidak menyebabkan penyerapan realisasi yang rendah.

2. Tingkat Penyerapan Anggaran

Penyerapan anggaran merupakan implikasi dari pelaksanaan program atau kegiatan yang telah direncanakan. Tahapan penyerapan anggaran dapat dilaksanakan setelah peraturan perundangan (Undang-Undang atau Peraturan Daerah) tentang Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara/Daerah (APBN/D) disahkan oleh DPR/D. Selanjutnya sebagai dasar hukum pelaksanaan anggaran, pemerintah/daerah menerbitkan Keputusan Presiden/Keputusan Kepala Daerah tentang pedoman pelaksanaan APBN/D (Purtanto, 2015).

Penyerapan anggaran merupakan salah satu tahapan dari siklus anggaran yang dimulai dari perencanaan anggaran, penetapan dan pengesahan anggaran oleh Dewan Perwakilan Rakyat (DPR), penyerapan anggaran, pengawasan anggaran dan pertanggungjawaban penyerapan anggaran. Tahapan penyerapan anggaran ini dimulai ketika Undang-Undang (UU) Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) disahkan oleh DPR. Dalam rangka terjadinya kesatuan pemahaman serta kesatuan langkah dalam pelaksanaan, pemerintah sebagai pelaksana dari UU APBN selanjutnya menerbitkan Keputusan Presiden (Keppres) tentang pedoman pelaksanaan anggaran pendapatan dan belanja negara sebagai dasar hukum pelaksanaan APBN. Pada saat ini Keppres yang berlaku adalah Keppres nomor 42 tahun 2002 (Carlin, 2014).

Menurut Mardiasmo (2009) anggaran adalah pernyataan mengenai estimasi kinerja yang hendak dicapai selama periode waktu tertentu yang dinyatakan dalam ukuran finansial. Kinerja pimpinan publik akan dinilai berdasarkan hasil pencapaian target anggaran. Penilaian kinerja dilakukan dengan menganalisis perbedaan kinerja aktual dengan yang dianggarkan (Mardiasmo 2009). Penyerapan anggaran khususnya belanja barang/jasa dimaksudkan untuk penyediaan pelayanan publik dan sebagai stimulus pertumbuhan ekonomi. Dengan demikian, setiap satuan kerja pemerintah daerah harus dapat mengatur pengeluarannya agar berjalan lancar sesuai perencanaan dan dapat mencapai sasaran pembangunan di daerahnya. Penyerapan anggaran merupakan salah satu komponen dalam penilaian

kinerja, meski demikian penyerapan belanja tidak harus mencapai 100 persen (Purtanto, 2015).

Pada organisasi pemerintah, tingkat penyerapan anggaran dapat dijadikan sebagai salah satu indikator kinerja. Laporan realisasi anggaran memuat informasi mengenai kecepatan, ketepatan dan kualitas penggunaan anggaran. Anggaran yang tidak terserap secara keseluruhan / menumpuk diakhir tahun mengindikasikan adanya target yang tidak tercapai (Purtanto, 2015).

Tingkat penyerapan anggaran belanja pemerintah khususnya pemerintah daerah yang rendah atau menumpuk diakhir tahun anggaran dapat menghambat pertumbuhan ekonomi pada suatu daerah. Hal ini tentu dapat menghambat pencapaian tujuan dari otonomi daerah yaitu, meningkatkan kesejahteraan masyarakat, pelayanan umum dan daya saing daerah [Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 pasal 2 ayat (3)].

Proses penyerapan APBN adalah proses dimana kegiatan-kegiatan yang telah dirinci dalam Daftar Isian Pelaksanaan Anggaran (DIPA) masing-masing satuan kerja dilaksanakan, dan pembayarannya dilakukan kepada yang berhak, atau dengan kata lain telah terjadi pengeluaran negara. Pengeluaran negara sendiri dapat diartikan sebagai uang yang keluar dari kas negara (Kementerian Keuangan, 2011b : 69).

a) Faktor rendahnya penyerapan anggaran

Menurut Muhrom dan Lilik (2015) menyatakan bahwa faktor penyebab rendahnya tingkat penyerapan anggaran tersebut antara lain:

- 1) Adanya revisi dalam DIPA karena tidak sesuai dengan kebutuhan di lapangan
- 2) Adanya keterlambatan penerimaan petunjuk teknis mengenai kegiatan yang akan dilaksanakan
- 3) Adanya keterlambatan penetapan PPK dan pelaksana kegiatan
- 4) Adanya perubahan peraturan yang menyebabkan perbedaan persyaratan pencairan.
- 5) Adanya pengunduran jadwal pengadaan barang dan jasa.
- 6) Adanya rekanan yang tidak mengambil uang muka atau termin pembayaran.
- 7) Adanya jadwal pengadaan yang dilaksanakan pada akhir tahun anggaran.

Tingkat penyerapan anggaran adalah suatu ukuran seberapa besar anggaran yang telah direalisasikan dibandingkan dengan pagu anggaran yang telah ditetapkan dan biasanya dinyatakan dalam persentase (Ratih, 2013).

Tingkat penyerapan anggaran ini dihitung dengan rumus sebagai berikut:

$$= \frac{\text{realisasi anggaran}}{\text{pagu anggaran}} \times 100\%$$

Penyerapan anggaran, khususnya belanja barang dan jasa, memiliki pengaruh yang cukup signifikan dalam mendorong pertumbuhan ekonomi. Untuk itu setiap instansi pemerintah harus mengatur pengeluarannya agar berjalan lancar dan dapat mendukung keberhasilan pencapaian sasaran pembangunan nasional. Namun demikian penyerapan anggaran tidak diharuskan mencapai 100%, tetapi penyerapan anggaran diharapkan mampu memenuhi setidaknya lebih dari 90% anggaran yang telah ditetapkan. Tinggi rendahnya penyerapan anggaran dalam suatu SKPD menjadi tolak ukur kinerja dari SKPD tersebut (Carlin, 2014).

Kemampuan penyerapan anggaran dianggap baik dan berhasil apabila prestasi realisasi penyerapan adalah sesuai dengan prestasi aktual fisik pekerjaan yang dapat diselesaikan dengan anggapan bahwa prestasi fisik aktual pekerjaan tersebut adalah relatif sama dengan target prestasi penyelesaian pekerjaan yang direncanakan. Secara sederhana, dari penjelasan tersebut bisa dikatakan bahwa suatu penyerapan anggaran dikatakan baik apabila telah dilaksanakan sesuai dengan perencanaan (Mashudi, 2013).

Indikator tingkat penyerapan anggaran menurut Carlin (2014), mengatakan efektivitas penyerapan anggaran lebih menekankan pada pencapaian segala sesuatu yang dilaksanakan berdaya guna yang berarti tepat, cepat, hemat, dan selamat.

Adapun penjelasannya sebagai berikut :

- a. Tepat artinya apa yang dikehendaki tercapai kena sasaran memenuhi target, apa yang diinginkan menjadi realitas. Selain itu, kemampuan pegawai dalam menyelesaikan tugas atau pekerjaan sesuai dengan target waktu yang telah ditetapkan sebelumnya. Sehingga tidak ditemui adanya pekerjaan yang masih terlambat penyelesaiannya. Tepat disini lebih menekankan pada memenuhi target dan rencana yang terwujud.
- b. Cepat artinya pekerjaan tersebut dapat diselesaikan sebelum waktu yang ditetapkan. Lebih menekankan pada pekerjaan selesai sebelum waktu yang ditetapkan dan pekerjaan selesai sesuai waktu yang telah ditetapkan.
- c. Hemat artinya tanpa terjadi pemborosan dalam bidang apapun dalam pelaksanaan pekerjaan untuk mencapai tujuan tersebut. Lebih menekankan pada tidak terjadi pemborosan dan pengalokasian anggaran sebanding dengan hasil (output) yang dirasakan oleh pengguna anggaran.
- d. Selamat artinya tanpa mengalami hambatan-hambatan yang dapat menyebabkan kegagalan sebagian atau seluruh usaha pencapaian tujuan. Selamat lebih menekankan pada tidak adanya kendala atau hambatan yang dialami dalam pelaksanaan anggaran.

3. Kualitas DIPA

Pengelolaan keuangan daerah harus menyiapkan daftar isian pelaksanaan anggaran satuan kerja perangkat daerah untuk mencapai fungsi, program, kegiatan dalam mencapai sasaran dan rencana penarikan dana tiap-tiap satuan kerja serta pendapatan yang diperkirakan. Daftar isian pelaksanaan anggaran disingkat dengan DIPA adalah dokumen pelaksanaan anggaran yang disusun oleh Pengguna Anggaran (PA) atau Kuasa Pengguna Anggaran (KPA) dan di sahkan oleh Direktur Jenderal Perbendaharaan atau Kepala Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Perbendaharaan atas nama Menteri Keuangan selaku Bendaharawan Umum Negara (BUN) sesuai dengan Peraturan Menteri Keuangan (PMK) No 171/PMK.02/2013).

menurut (Pasal 1 ayat (2) Peraturan Menteri Keuangan Nomor 164/PMK.05/2011) DIPA berisi data dan uraian seluruh kegiatan yang akan dilakukan beserta alokasi anggarannya, dan merupakan dasar bagi Pengguna Anggaran (PA) atau Kuasa Pengguna Anggaran (KPA) untuk melakukan tindakan yang mengakibatkan pengeluaran negara. Apabila dalam pelaksanaannya terdapat pertimbangan pertimbangan lanjutan terhadap DIPA (misalnya perubahan program, perubahan jenis belanja, dan lain-lain), maka DIPA tersebut bisa direvisi. Dasar hukum revisi DIPA adalah Peraturan Menteri Keuangan (PMK), dan petunjuk teknis atas revisi DIPA adalah Peraturan Direktur Jenderal Perbendaharaan, yang berbeda-beda untuk tiap-tiap tahun anggaran (Mashudi,2013).

Menurut Ratih (2013) DIPA merupakan hasil transformasi dari dokumen pelaksanaan anggaran atau RKA-KL yang dibuat oleh Kementerian Negara/Lembaga. Oleh karena itu, kualitas DIPA berkaitan erat dengan perencanaan anggaran. Semakin baik perencanaan anggaran yang dibuat oleh satker kementerian negara atau lembaga maka semakin baik pula kualitas DIPA tersebut.

DIPA berlaku untuk satu tahun anggaran dan informasi satuan-satuan terukur yang berfungsi sebagai dasar pelaksanaan kegiatan dan penggunaan anggaran. Disamping itu DIPA dapat dimanfaatkan sebagai alat pengendali, pelaksanaan, pelaporan, pengawasan, dan sekaligus merupakan perangkat akuntansi pemerintah. Pagu dalam DIPA merupakan batas pengeluaran tertinggi yang tidak boleh dilampaui dan pelaksanaannya harus dapat dipertanggungjawabkan sesuai dengan peraturan pemerintah.

Penyusunan konsep DIPA sebagai daftar isian pelaksanaan anggaran dilakukan setelah SAPSK diterbitkan oleh Kementerian Keuangan sebagai hasil akhir penelaahan pagu definitif. Setelah konsep DIPA tersusun, akan dilakukan penelaahan dengan Ditjen Perbendaharaan Kementerian Keuangan c.q. Kanwil Perbendaharaan.

Indikator kualitas daftar isian pelaksanaan anggaran diadopsi dari penelitian Carlin (2014) yang terdiri dari:

1. Ketepatan waktu dalam menerima DIPA.

Dengan langkah-langkah ketepatan waktu dalam menerima daftar isian pelaksanaan anggaran sebagai berikut:

- 1) Menteri Keuangan memberitahukan kepada Menteri atau Pimpinan Lembaga untuk menyampaikan DIPA kepada Direktur Jenderal Perbendaharaan setelah diterimanya SP RKAKL.
- 2) Berdasarkan pemberitahuan dari Menteri Keuangan, Direktur Jenderal Perbendaharaan menyusun jadwal validasi DIPA Kementerian Negara/ Lembaga dan disampaikan kepada Sekretaris Jenderal/Sekretaris Utama Kementerian Negara/Lembaga.
- 3) Sekretaris Jenderal/Sekretaris Utama memerintahkan para KPA satker agar menyampaikan DIPA dan ADK kepada Direktur Jenderal Perbendaharaan sesuai dengan jadwal validasi yang telah ditetapkan.
- 4) Direktur Jenderal Perbendaharaan memerintahkan Kepala Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Perbendaharaan untuk menyusun jadwal validasi DIPA dan disampaikan kepada KPA satker di wilayah kerjanya.
- 5) Petugas Direktorat Pelaksanaan Anggaran menerima DIPA dan ADK satker, selanjutnya melakukan validasi dengan:

- 1) Mencocokkan DIPA dengan ADK satker
- 2) Mencocokkan ADK dengan data Keppres mengenai rincian APBN yang terdapat dalam database RKAKL-DIPA.

2. Tidak adanya kesalahan dalam DIPA

Setelah DIPA disahkan dan diterima oleh KPA, KPA berkewajiban melakukan penelitian kembali terhadap DIPA untuk memastikan bahwa DIPA yang diterima telah sesuai dengan SP RKAK/L dan tidak terdapat kesalahan-kesalahan, baik yang bersifat administratif maupun substantif. Penelitian dimaksud meliputi antara lain kode dan nomenklatur satker, pejabat perbendaharaan, kode kantor bayar, kode kewenangan, kode lokasi, sumber dana, jenis belanja, cara penarikan, jumlah pagu anggaran, rencana penarikan dana dan perkiraan penerimaan, dan jumlah anggaran yang diblokir.

Apabila dari hasil penelitian dimaksud ditemukan kesalahan, maka segera disampaikan kepada Kantor Pusat/Kanwil Ditjen Perbendaharaan untuk dilakukan revisi/penyesuaian seperlunya sesuai kewenangan. Hal tersebut perlu dilakukan agar dalam pelaksanaan kegiatannya, satker tidak mengalami hambatan sehingga penyerapan anggaran dapat dimulai secepatnya sejak awal tahun anggaran.

3. Tidak diperlukannya revisi DIPA

Revisi DIPA yang dimaksudkan untuk melakukan perubahan dan pergeseran rincian anggaran pada DIPA tahun berjalan. Perubahan-perubahan tersebut dapat berupa perubahan pagu, perubahan kegiatan,

output, sub output, komponen, sub komponen, akun dan informasi lain dalam format DIPA. Revisi anggaran dilakukan dengan memperhatikan ketentuan mengenai tata cara revisi anggaran sebagaimana diatur dalam PMK Nomor 257/PMK.02/2014 tentang Tata Cara Revisi DIPA Tahun 2014.

Sesuai standar pelayanan penyelesaian revisi anggaran Non APBN-P pada DJA, yang ditetapkan melalui Keputusan Dirjen Anggaran Nomor KEP-28/AG/2014, jangka waktu penyelesaian usulan revisi ditetapkan 5 (lima) hari kerja setelah dokumen diterima lengkap (untuk usulan revisi anggaran yang memerlukan penelaahan). Namun demikian, penyelesaian revisi DIPA ini tidak memperhitungkan revisi yang diakibatkan adanya kebijakan pemotongan APBN. Hal tersebut disebabkan persetujuan dari DPR yang serta lama diterima DJA, penyusunan konsep nota dinas yang cukup memakan waktu (mencantumkan alasan pemotongan), masih adanya perbedaan persepsi antar kanwil DJPB dalam menyikapi revisi DIPA yang diakibatkan pemotongan anggaran dan revisi DIPA dilakukan karena tidak sesuai dengan kebutuhan.

4. Tidak adanya tanda bintang

Apabila DIPA perlu revisi karena tidak sesuai dengan kebutuhan maka anggaran kegiatan diblokir atau tanda bintang karena belum ada data pendukung atau harus ada persetujuan terlebih dahulu dari DPRD hal akan membuat dana anggaran tidak dapat di cairkan maka lebih baik

tidak ada tanda bintang dalam DIPA maka sangat perlu untuk tidak ada tanda bintang DIPA pada satker.

4. Sumber Daya Manusia

Menurut Nawawi (2001) dalam Carlin (2014) ada tiga pengertian Sumber Daya Manusia (SDM) yaitu:

- 1) Sumber daya manusia adalah manusia yang bekerja dilingkungan suatu organisasi (disebut juga personil, tenaga kerja, pekerja atau karyawan).
- 2) Sumber daya manusia adalah potensi manusiawi sebagai penggerak organisasi dalam mewujudkan eksistensinya.
- 3) Sumber daya manusia adalah potensi yang merupakan aset dan berfungsi sebagai modal (non material/non finansial) di dalam organisasi bisnis, yang dapat mewujudkan menjadi potensi nyata (real) secara fisik dan non-fisik

Sumber daya manusia merupakan salah satu elemen organisasi yang sangat penting, oleh karena itu harus dipastikan bahwa pengelolaan sumber daya manusia dilakukan sebaik mungkin agar mampu memberikan kontribusi secara optimal dalam upaya pencapaian tujuan organisasi.

Dalam pengelolaan keuangan daerah yang baik, SKPD harus memiliki sumber daya manusia yang berkualitas, yang didukung dengan latar belakang pendidikan akuntansi, sering mengikuti pendidikan dan pelatihan, dan mempunyai pengalaman di bidang keuangan. Sehingga untuk menerapkan sistem akuntansi, sumber daya manusia yang

berkualitas tersebut akan mampu memahami logika akuntansi dengan baik. Kegagalan sumber daya manusia pemerintah daerah dalam memahami dan menerapkan logika akuntansi akan berdampak pada kekeliruan laporan keuangan yang dibuat dan ketidaksesuaian laporan dengan standar yang ditetapkan pemerintah (Warisno, 2008).

Indikator yang digunakan dalam variabel Sumber Daya Manusia (SDM) diadopsi dari indikator Herriyanto (2012) terdiri dari:

1. Sumber daya manusia penyusunan anggaran kurang kompeten.

Dalam penyusunan anggaran dibutuhkan sumber daya manusia yang memiliki integritas, tanggung jawab dan kualifikasi teknis. Sehingga anggaran yang disusun dapat sesuai dengan tujuan yang diharapkan.

2. Adanya rangkap tugas dalam jabatan untuk penyusunan anggaran.

Rangkap tugas dalam jabatan merupakan seseorang yang memegang dan bertanggungjawab atas dua atau lebih tugas yang berbeda. Rangkap tugas tidak diperbolehkan pada SKPD karena rangkap tugas akan mengindikasikan datangnya kecurangan pada satuan kerja.

3. Ketakutan pejabat untuk melaksanakan penyusunan anggaran akibat pemberitaan penangkapan atas tuduhan korupsi.

Dalam melaksanakan tugas sebagai penyusun anggaran harus mampu bertanggungjawab dengan apa yang telah disusun.

Karena itu akan timbul ketakutan atas tugas saat penyusunan anggaran karena adanya isu penangkapan atas tuduhan korupsi.

4. Keengganan untuk menjadi penyusun anggaran karena tidak seimbangnya resiko pekerjaan dengan imbalan yang diterima.

Dalam penyusunan anggaran diperlukan pertimbangan dan perhitungan yang sulit untuk menetapkan sebuah anggaran. Inilah yang nantinya akan menimbulkan keengganan untuk penyusun anggaran karena akan ada resiko tidak tercapainya sasaran anggaran yang telah disusun.

5. Surat keputusan penunjukkan panitia pelaksana kegiatan penganggaran belum ditetapkan.

Untuk melaksanakan kegiatan yang telah dianggarkan diperlukan surat keputusan penunjukkan siapa yang akan bertanggungjawab pada saat kegiatan itu dimulai sampai dengan selesai. Belum ditetapkannya surat keputusan penunjukkan siapa yang akan bertanggungjawab pada kegiatan yang akan dilakukan mengindikasikan tidak tercapainya sasaran kegiatan tersebut.

5. *Participative Budgeting*

Partisipasi adalah suatu proses pengambilan keputusan bersama oleh dua bagian atau lebih pihak dimana keputusan tersebut akan memiliki dampak masa depan terhadap mereka yang membuatnya. Partisipasi anggaran merupakan suatu proses yang melibatkan individu-individu secara langsung di dalamnya dan mempunyai pengaruh terhadap penyusunan

tujuan anggaran yang prestasinya akan dinilai dan kemungkinan akan dihargai atas dasar pencapaian tujuan anggaran mereka (Brownell, 1982 dalam Nurhayati, 2013).

Menurut Chong dan Chong (2002) dalam Nurhayati (2013) partisipasi anggaran (*participative budgeting*) adalah tingkat keterlibatan dan pengaruh individu dalam penyusunan anggaran. Partisipasi anggaran adalah proses di mana bawahan atau pelaksana anggaran diberikan kesempatan untuk terlibat dan mempunyai pengaruh dalam proses penyusunan anggaran. Partisipasi anggaran menunjukkan luasnya partisipasi bagi aparat pemerintah daerah dalam memahami anggaran yang diusulkan oleh unit kerjanya dan pengaruh tujuan pusat pertanggungjawaban anggaran. Partisipasi memungkinkan terjadinya komunikasi yang semakin baik, interaksi satu sama lain serta bekerjasama dalam tim untuk mencapai tujuan. Dengan menyusun anggaran secara partisipatif diharapkan kinerja aparat pemerintah akan meningkat. Hal ini didasarkan pada pemikiran bahwa ketika suatu tujuan atau standar yang dirancang secara partisipatif disetujui, maka pegawai akan menginternalisasikan tujuan atau standar yang ditetapkan, dan pegawai juga memiliki rasa tanggung jawab pribadi untuk mencapainya karena mereka ikut serta terlibat dalam penyusunannya (Milani, 1975 dalam Nurhayati, 2013)

Partisipasi aparat pemerintah daerah dalam proses penyusunan anggaran pemerintah daerah adalah menunjukkan pada seberapa besar

keterlibatan aparat pemerintah daerah yang terlibat dalam proses penganggaran daerah dan diberi kesempatan untuk ambil bagian dalam pengambilan keputusan melalui negosiasi terhadap anggaran. Hal ini sangat penting, karena aparat pemerintah daerah akan merasa produktif dan puas terhadap pekerjaannya sehingga memungkinkan munculnya perasaan berprestasi yang akan meningkatkan kinerjanya. Kunci dari kinerja yang efektif adalah apabila tujuan dari anggaran tercapai dan partisipasi dari bawahan atau para staf memegang peranan penting dalam pencapaian tujuan (Kenis, 1979 dalam Nola, 2012).

Semakin besar keterlibatan para manajerial SKPD dalam merumuskan sesuatu hal yang dapat menghasilkan keputusan dalam SKPD, maka sangat tinggi rasa tanggung jawab mereka untuk menyukseskan kesepakatan atau keputusan tersebut dapat terlaksana dengan baik. Partisipasi ini juga sangat mudah diterima oleh semua pihak karena mengandung asas musyawarah dan mufakat, sehingga terdapat kegairahan untuk terus bekerja dalam melaksanakan hal-hal yang telah disepakati bersama dengan baik, tanpa ada pimpinan atau tidak disamping mereka.

Melibatkan para manajerial SKPD dalam sistem perencanaan berarti menghargai kebutuhan untuk sebuah lingkungan kerja yang nyaman dan ramah, yang mendukung terlaksananya komunikasi yang baik, karena gagasan mereka akan dihargai dan diterapkan merupakan kepuasan tersendiri. Begitu pula dalam proses penyusunan anggaran, apabila para

manajerial SKPD ikut berpartisipasi untuk merumuskannya, maka besar kemungkinan hasil yang akan diperoleh dari realisasi anggaran jauh lebih baik karena adanya tanggung jawab moril.

Bagaimanapun anggaran hanya efektif jika mendapat dukungan dari semua pihak. Dan untuk mengusahakan supaya anggaran ini mendapat dukungan dari bawahan maka dapat ditempuh melalui cara penyusunan secara demokratis atau *bottom up*. Jika ditinjau dari siapa yang membuat anggaran tersebut, maka penyusunan anggaran dimaksud dapat dilakukan dengan cara campuran. Penggunaan cara demokrasi inilah yang dimaksud dengan penyusunan anggaran partisipatif, karena disusun berdasarkan hasil keputusan bawahan.

Milani, 1975 dalam Nurhayati (2013) indikator partisipasi dalam penyusunan anggaran (*Partisipative budgeting*) terdiri dari :

- 1) Keterlibatan bawahan dalam penyusunan anggaran.

Penyusunan anggaran yang dilakukan secara bersama-sama mulai dari atasan sampai bawahan lah yang disebut dengan anggaran partisipatif. Anggaran yang sudah disusun nantinya akan disepakati secara bersama-sama. Dengan keterlibatan semua pihak anggaran yang telah disusun diharapkan akan dapat terealisasi dengan lancar.

- 2) Alasan yang logis oleh atasan dalam melakukan revisi anggaran.

Anggaran yang sudah disusun secara bersama dengan semua pihak bukan berarti tidak memungkinkan adanya revisi

penyusunan anggaran. Rencana anggaran bisa saja direvisi dan disusun kembali dengan adanya alasan yang jelas dan logis yang dapat diterima sehingga anggaran harus direvisi.

3) Mengajak atasan untuk mendiskusikan anggaran yang diusulkan.

Dalam penyusunan anggaran tidak hanya atasan yang mempunyai ide dan usulan. Bawahan juga perlu mengeluarkan usulannya dan bisa mendiskusikan idenya dengan atasannya. karena ide dan usulan dari semua pihak diperlukan supaya tercapainya tujuan anggaran.

4) Pengaruh usulan bawahan yang tercermin dalam usulan final.

Usulan bawahan bisa diterima atau tidaknya setelah adanya diskusi dengan atasan akan terlihat pada putusan akhir yang akan diputuskan atasan.

5) Menilai kontribusi bawahan terhadap anggaran.

Keikutsertaan bawahan dalam anggaran akan berpengaruh pada hasil penyusunan anggaran nantinya. Bawahan yang banyak berkontribusi dalam penyusunan anggaran akan sangat baik karena semakin banyak yang berkontribusi dalam penyusunan anggaran, nantinya akan menghasilkan anggaran yang dapat diterima semua pihak dan bisa berjalan dengan semestinya.

6) Frekuensi bawahan dimintai usulan ketika anggaran sedang disusun.

Dengan memintai usulan dari bawahan akan membuat anggaran yang disusun lebih transparan dan tidak hanya disetujui oleh satu pihak atau atasan saja.

Dari definisi di atas dapat disimpulkan bahwa partisipasi anggaran sebagai suatu proses dalam organisasi yang melibatkan para manajer dalam penentuan tujuan anggaran yang menjadi tanggung jawabnya atau penyusunan anggaran yang memungkinkan bawahan untuk ikut bekerja sama menentukan rencana.

Sejumlah keunggulan yang biasanya diungkapkan atas *participative budgeting* adalah (Garrison, 2000):

- a. Setiap orang pada semua tingkatan organisasi diakui sebagai anggota tim yang pandangan dan penilaiannya dihargai oleh manajemen puncak.
- b. Orang yang berkaitan langsung dengan suatu aktivitas mempunyai kedudukan terpenting dalam pembuatan estimasi anggaran. Dengan demikian, estimasi anggaran yang dibuat oleh orang semacam itu cenderung lebih akurat dan andal.
- c. Orang lebih cenderung mencapai anggaran yang penyusunannya melibatkan orang tersebut. Sebaliknya, orang kurang terdorong untuk mencapai anggaran yang di drop dari atas.

- d. Suatu anggaran partisipatif mempunyai sistem kendalinya sendiri yang unik sehingga jika mereka tidak dapat mencapai anggaran, maka yang harus mereka salahkan adalah diri mereka sendiri. Di sisi lain, jika anggaran didrop dari atas, mereka akan selalu berdalih bahwa anggarannya tidak masuk akal atau tidak realistis untuk diterapkan dan dicapai.

Partisipasi seluruh tingkat manajer mulai dari proses penyusunan anggaran akan membawa pengaruh positif dalam pencapaian tujuan perusahaan. Menurut Mulyadi (2001) tingkat partisipasi *operating managers* dalam penyusunan anggaran akan mendorong moral kerja yang tinggi dan inisiatif para manajer. Moral kerja yang tinggi merupakan kepuasan seseorang terhadap pekerjaan, atasan, dan rekan sekerjanya. Moral kerja ditentukan oleh seberapa besar seseorang mengidentifikasikan dirinya sebagai bagian dari organisasi.

Mengingat anggaran disusun bersama oleh semua pihak yang akan terlibat dalam pelaksanaan, maka sangat mungkin bahwa tujuan anggaran akan menjadi tujuan setiap manajer sehingga menghasilkan *goal congruence* yang lebih besar. Adanya partisipasi mendorong setiap manajer untuk meningkatkan prestasinya (kinerja) dan bekerja lebih keras karena mereka menganggap bahwa target organisasi adalah merupakan target pribadinya juga (Bambang, 2002). Di samping itu dengan adanya partisipasi, penyusunan anggaran akan lebih sempurna karena sering kali bawahan lebih mengerti kondisi yang ada di lapangan sehingga partisipasi

akan dapat memperbaiki proses pengendalian menyeluruh (Bambang, 2002). Hasil penelitian menunjukkan bahwa seorang manajer terbukti bersikap positif jika prestasinya (kinerja) dinilai atas dasar budget yang ia ikut berpartisipasi di dalam penyusunannya, dilain pihak menunjukkan bahwa seorang manajer bereaksi negatif atas penyimpangan budget yang di luar kendalinya atau tidak ikut berpartisipasi dalam penyusunan budget.

Partisipasi anggaran sektor publik menunjukkan pada luasnya partisipasi bagi aparat pemerintah daerah dalam memahami anggaran yang diusulkan oleh unit kerjanya dan pengaruh tujuan pusat pertanggungjawaban anggaran mereka. Partisipasi anggaran pada sektor publik terjadi ketika antara pihak eksekutif, legislatif dan masyarakat bekerja sama dalam pembuatan anggaran. Anggaran dibuat oleh kepala daerah melalui usulan dari unit-unit kerja yang disampaikan kepada kepala bagian dan diusulkan kepada kepala daerah, dan setelah itu bersama-sama DPRD menetapkan anggaran yang dibuat sesuai dengan Peraturan Daerah yang berlaku.

Jadi partisipasi dalam penyusunan anggaran dapat diartikan sebagai keikutsertaan seseorang dalam menyusun dan memutuskan anggaran secara bersama. Sukses atau tidaknya para staf dalam suatu SKPD dalam melaksanakan anggaran merupakan suatu refleksi langsung tentang keberhasilan ataupun kegagalan manajerial SKPD dalam melaksanakan tugas dan tanggung jawab yang diembannya. Disamping itu

tingkat partisipasi para staf dalam penyusunan anggaran akan mendorong moral kerja yang tinggi dan inisiatif manajerial SKPD.

6. Pengawasan Internal

A. Defenisi Pengawasan Internal

Sebagai upaya untuk meningkatkan pengendalian keuangan daerah, diperlukan pengawasan yang optimal dalam pelaksanaannya. Pengawasan diperlukan agar tidak terjadi penyimpangan dan penyelewengan, pemberian kewenangan dan keleluasaan di daerah harus diikuti pengawasan yang kuat. Penguatan fungsi pengawasan harus dilakukan sebagai kekuatan penyeimbang (*balance of power*) dan didukung partisipasi semua pihak baik secara langsung maupun tidak langsung.

Menurut Basri (2003) dalam Hendra (2013) pengawasan adalah suatu proses dimana pimpinan ingin mengetahui apakah hasil pelaksanaan pekerjaan yang dilakukan oleh bawahannya sesuai dengan rencana, perintah atau tujuan kebijaksanaan yang telah ditentukan.

Pengawasan menurut Bohari (1995) dalam Hendra (2013) pengawasan yaitu suatu upaya agar apa yang telah direncanakan sebelumnya diwujutkan dalam waktu yang telah ditentukan serta untuk mengetahui kelemahan-kelemahan dan kesulitan-kesulitan dalam pelaksanaan tadi, sehingga berdasarkan pengamatan-pengamatan tersebut dapat diambil suatu tindakan untuk memperbaikinya, demi tercapainya wujud semula.

Menurut Baswir (1999) dalam Hendra (2013) pengawasan internal adalah pengawasan yang dilakukan oleh aparat pengawasan yang berasal dari lingkungan internal organisasi pemerintah. Pengawasan internal inipun dibagi menjadi pengawasan internal dalam arti sempit dan pengawasan internal dalam arti luas.

Pengawasan internal dalam arti sempit adalah pengawasan internal yang dilakukan oleh aparat pengawas yang berasal dari lingkungan Internal Departemen atau Lembaga Negara yang diawasi. Pengawasan internal dalam arti sempit ini, baik aparat pengawas maupun pihak yang diawasi, sama-sama bernaung dibawah naungan Menteri atau Ketua Lembaga Negara yang sama. Dalam tatanan organisasi pemerintahan Indonesia, pelaksanaan fungsi ini adalah: Inspektorat Jendral (Irjen), Inspektorat Wilayah Propinsi (Itwilprop), Inspektorat Wilayah Daerah Kabupaten (Itwildakab) dan Inspektorat Wilayah Daerah dan Kota Madya (Itwildako).

Pengawas internal yang melakukan pengawasan keuangan dilingkungan pemerintah daerah adalah BPKP dan Aparat Inspektorat. Berdasarkan PP No. 79 Tahun 2005 tentang Pedoman Pembinaan dan Pengawasan Penyelenggaraan Pemerintahan, Inspektorat Kabupaten/ Kota melakukan pengawasan terhadap; 1). Pelaksanaan urusan pemerintahan di daerah; 2). Pelaksanaan pembinaan atas penyelenggaraan pemerintahan desa; 3). Pelaksanaan urusan pemerintahan desa.

Sedangkan pengawasan internal dalam arti luas adalah pengawasan internal yang dilakukan oleh aparat pengawasan yang berasal dari lembaga khusus pengawasan, yang dibentuk secara internal oleh pemerintah atau lembaga eksekutif.

Tujuan utama dari pengawasan internal dalam arti luas ini tidak hanya untuk melakukan tindakan verifikasi, melainkan juga dimaksudkan untuk membantu pihak yang diawasi dalam menunaikan tugasnya secara lebih baik. Dalam struktur organisasi pemerintah Indonesia, fungsi pengawasan internal dalam arti luas diselenggarakan oleh Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan (BPKP) dan Inspektorat Jendral Pembangunan (Irjenbang).

Menurut Halim (2004) pengawasan internal melalui sistem pengawasan adalah unsur pengawasan internal yang diselenggarakan oleh birokrasi pemerintah dengan mengembangkan sistem pengawasan sebagai bagian integral dari tata kerja kelembagaannya.

Pengawasan internal merupakan sebuah proses, yang diwujudkan oleh pimpinan organisasi maupun anggotanya, yang dirancang untuk menjamin tercapainya tujuan organisasi.

B. Manfaat Pengawasan Internal

Pengawasan Internal dapat membantu suatu organisasi dalam mencapai prestasi dan target yang menguntungkan, dan mencegah kehilangan sumber daya. Dapat membantu menghasilkan laporan keuangan yang dapat dipercaya. Dan juga dapat memastikan suatu

organisasi mematuhi undang-undang dan peraturan, terhindar dari reputasi yang buruk dan segala konsekuensinya. Selanjutnya dapat pula membantu mengarahkan suatu organisasi untuk mencapai tujuannya, dan terhindar dari hal yang merugikan.

C. Indikator Pengawasan Internal

Indikator penilaian untuk pengawasan internal menurut Yusmalizar (2014) :

1. Lingkungan Pengendalian
2. Penaksiran resiko
3. Aktivitas pengawasan
4. Informasi dan komunikasi
5. Pemantauan

Penjelasan indikator diatas adalah sebagai berikut:

1) Lingkungan Pengendalian (*Control Environment*)

Pengawasan intern terdiri dari lima komponen saling berhubungan. Komponen ini bersumber dari cara pimpinan suatu organisasi menyelenggarakan tugasnya dan oleh karena itu komponen ini menyatu dan terjalin dalam proses manajemen. Komponen merupakan perwujudan suatu iklim manajemen di mana sejumlah orang melaksanakan kegiatan dan tanggungjawab pengendalian.

Faktor lingkungan pengendalian ini termasuk integritas, etika, kompetensi, pandangan dan filosofi manajemen dan cara manajemen membagi tugas dan wewenang atau tanggungjawab serta arahan dan perhatian yang diberikan pimpinan puncak.

2) Penaksiran Resiko (*Risk Assessment*)

Setiap Entitas, dalam melaksanakan aktivitas menghadapi berbagai resiko, baik internal maupun eksternal yang harus diperhitungkan terkait dalam mencapai tujuan sehingga membentuk suatu basis penetapan bagaimana resiko tersebut seharusnya dikelola. Penaksiran risiko mensyaratkan adanya tujuan organisasi yang telah ditetapkan.

3) Aktivitas Pengawasan (*Control Activities*)

Meliputi kebijakan dan prosedur yang menunjang arahan dari manajemen untuk diikuti. Kebijakan dan prosedur tersebut memungkinkan diambilnya tindakan dengan mempertimbangkan risiko yang terdapat pada seluruh jenjang dan fungsi dalam organisasi. Didalamnya termasuk berbagai jenis otorisasi dan verifikasi, rekonsiliasi, evaluasi kinerja dan pengamanan harta serta pemisahan tugas.

4) Informasi Dan Komunikasi (*Information And Communication*)

Informasi yang relevan perlu diidentifikasi, dicatat dan dikomunikasikan dalam bentuk dan waktu yang tepat, sehingga memungkinkan pelaksanaan tanggungjawab yang baik oleh anggota

organisasi. Sistem informasi menghasilkan laporan tentang kegiatan operasional dan keuangan, serta ketaatan terhadap peraturan yang berlaku dalam rangka melaksanakan dan mengendalikan pelaksanaan tugas.

5) Pemantauan (*Monitoring*)

Pemantauan adalah suatu proses yang mengevaluasi kualitas kinerja Sistem Pengendalian Manajemen pada saat kegiatan berlangsung. Proses ini diselenggarakan melalui aktivitas pemantauan yang berkesinambungan dan melalui pengawasan (audit) internal atau melalui kedua-duanya.

Dalam lingkungan pengendalian, manajemen melakukan penaksiran resiko dalam rangka pencapaian tujuan. Aktivitas pengendalian diimplementasikan untuk memastikan bahwa arahan manajemen telah diikuti. Sementara informasi yang relevan dicatat dan dikomunikasikan ke seluruh bagian organisasi. Selanjutnya keseluruhan proses tersebut dipantau secara terus menerus dan diperbaiki bilamana perlu.

Sistem pengawasan internal terjalin dengan aktivitas organisasi. Pengawasan internal merupakan alat yang paling efektif yang dibangun ke dalam infrastruktur organisasi dan menjadi bagian dari inti organisasi. Pengawasan internal yang terpadu akan meningkatkan mutu dan inisiatif organisasi, menghindari biaya-biaya

tak perlu dan memungkinkan tanggapan yang cepat terhadap kondisi yang berubah-ubah.

Dengan terbitnya PP No. 60 tahun 2008, pengawas internal memiliki peran baru yaitu: Pengawasan internal terhadap akuntabilitas keuangan Negara, pembinaan penyelenggaraan SPIP, dan *review* laporan keuangan pemerintah pusat dan daerah. Dengan paradigma baru ini, tugas pengawas tidak sekedar mengawasi pengelolaan keuangan tetapi bersinergi dengan mitra kerja dalam rangka meningkatkan kualitas laporan keuangan dan akan berimbas kepada tingkat serapan anggaran.

7. Penelitian Terdahulu yang Relevan

Penelitian mengenai penyerapan anggaran di SKPD saat ini terus berkembang. Terdapat beberapa penelitian terdahulu dengan indikator dan hasil beragam yang menjelaskan mengenai penyerapan anggaran satuan kerja.

Penelitian mengenai penyerapan anggaran sudah banyak dilakukan di Indonesia. Penelitian pertama adalah penelitian yang dilakukan oleh Ratih (2013) meneliti tentang pengaruh kualitas DIPA dan akurasi perencanaan kas terhadap kualitas penyerapan anggaran pada satker wilayah KPPN Malang. Hasil penelitian membuktikan bahwa kualitas DIPA dan akurasi perencanaan kas memiliki pengaruh signifikan terhadap penyerapan anggaran. Penelitian ini memiliki kesamaan dalam penggunaan variabel independen yaitu kualitas DIPA.

Penelitian Emkhad (2012) meneliti tentang identifikasi faktor-faktor penyebab minimnya penyerapan anggaran pendapatan dan belanja daerah (APBD) Kabupaten/Kota di Provinsi Riau tahun 2011. Hasil penelitian menunjukkan bahwa faktor kapasitas sumber daya manusia, faktor regulasi, faktor tender atau lelang, dan faktor lambatnya pengesahan APBD tahun 2011 merupakan faktor yang menyebabkan minimnya penyerapan APBD pada tahun 2011.

Penelitian Muhrom dan Lilik (2015) yang meneliti tentang optimalisasi penyerapan anggaran dalam rangka pencapaian kinerja organisasi pada inspektorat Kabupaten Boyolali. Metode yang digunakan dalam penelitian ini adalah penelitian deskriptif dengan strategi yang digunakan adalah *cases*. Sedangkan jenis data yang digunakan adalah data sekunder.

Penelitian Santi (2014) meneliti tentang pengaruh karakteristik tujuan anggaran terhadap tingkat penyerapan anggaran dengan pengawasan internal sebagai variabel moderating. Hasil penelitian menunjukkan Partisipasi penyusunan anggaran, evaluasi anggaran, umpan balik anggaran, kejelasan sasaran anggaran dan kesulitan sasaran anggaran berpengaruh secara simultan dan signifikan terhadap tingkat penyerapan anggaran.

Penelitian Herriyanto (2012) yang meneliti tentang faktor-faktor yang mempengaruhi keterlambatan penyerapan anggaran belanja pada satuan kerja kementerian di Wilayah Jakarta. Hasil penelitian menunjukkan

bahwa 5 faktor yang memiliki pengaruh terhadap penyerapan anggaran yang diantaranya adalah faktor perencanaan, administrasi, Sumber Daya Manusia (SDM), dokumen pengadaan, dan Ganti Uang Persediaan (GUP)

B. Pengembangan Hipotesis dan Hipotesis

1. Kualitas Dipa

DIPA merupakan dokumen berisi informasi tentang perencanaan anggaran SKPD untuk satu periode. DIPA yang disusun untuk tiap-tiap satuan kerja memuat informasi meliputi Fungsi, Subfungsi, Program, Hasil (*Outcome*), Indikator Kinerja Utama Program (IKU Program), Kegiatan, Indikator Kinerja Kegiatan (IKK), Keluaran (*Output*), Jenis Belanja, Alokasi Anggaran, Rencana Penarikan Dana, dan Perkiraan Penerimaan per bulan. Kualitas Daftar Isian Pelaksanaan Anggaran (DIPA) suatu SKPD sangat berpengaruh terhadap tingkat penyerapan anggaran karena jika indikator atau persyaratan dalam DIPA di penuhi maka dalam percairan dana untuk anggaran bisa dengan cepat dan realisasi anggaran bisa cepat dilaksanakan serta bisa meningkatkan penyerapan anggaran pada triwulan berikutnya (Herriyanto,2012).

DIPA merupakan hal yang sangat penting diperhatikan dalam menciptakan tingkat penyerapan anggaran yang baik untuk suatu SKPD. Logikanya, jika disetiap SKPD mampu menciptakan perencanaan yang baik, maka tentu saja penyerapan anggaran akan sesuai dengan rencana yang diinginkan. Jadi, semakin baik kualitas DIPA suatu SKPD, maka akan semakin baik pula penyerapan anggaran di SKPD tersebut.

Haryanto dan Wihascaryo (2011) dalam penelitiannya mengungkapkan bahwa tingkat akurasi penarikan dana yang rendah akan menyebabkan penumpukan pada anggaran yang tidak dicairkan tepat pada waktunya. Hal ini terjadi karena satker tidak mempunyai pedoman yang tepat mengenai kapan anggaran belanja seharusnya direalisasikan /dicairkan. Apabila tingkat akurasi penarikan dana yang rendah ini dibiarkan terjadi berlarut-larut maka akan mendorong terjadinya masalah penyerapan anggaran yang terkonsentrasi pada akhir tahun dimana satker berupaya mencairkan seluruh pagu dana yang tercantum dalam DIPA. Penelitian ini senada dengan penelitian yang dilakukan oleh Ratih (2013), Masmudi (2013), Carlin (2014), Palata (2011) bahwa tingkat penyerapan anggaran dipengaruhi oleh kualitas DIPA karena perencanaan dalam penarikan dan pencairan dana anggaran harus dipenuhi dokumen persyaratannya berbentuk daftar isian pelaksanaan anggaran (DIPA).

H1 : kualitas DIPA berpengaruh signifikan positif terhadap tingkat penyerapan anggaran.

2. Sumber Daya Manusia

Salah satu faktor utama yang menentukan baik atau tidak jalannya roda pemerintahan ini adalah sumber daya manusia. Hal ini terlihat dari bagaimana manusia sebagai tenaga kerja menggunakan potensi fisik dan psikis yang ia miliki secara maksimal dalam mencapai tujuan organisasi (lembaga).

SDM sebagai tenaga kerja dalam pelaksanaan penganggaran terlihat pada fungsi manusia sebagai satuan kerja yang memiliki tugas salah satunya sebagai penyusunan anggaran yang harus memahami dengan baik tata cara dan prosedur teknis penyusunan anggaran. Sehingga faktor sumber daya manusia sangat berperan penting terhadap tercapainya penyerapan anggaran yang baik. Faktor SDM harusnya dapat mempengaruhi penyerapan anggaran karena sumber daya manusia itu sendiri yang akan berusaha melakukan pencapaian target penyerapan anggaran. Kurangnya pemahaman terhadap pelaksanaan anggaran dapat mengakibatkan belum optimalnya penyerapan anggaran tersebut. Kesimpulannya, semakin baik kualitas SDM disuatu SKPD, maka akan semakin baik pula tingkat capaian penyerapan anggaran di SKPD tersebut.

Penelitian yang dilakukan oleh Herriyanto (2012) tentang faktor-faktor yang mempengaruhi keterlambatan penyerapan anggaran belanja pada satuan kerja Kementerian/Lembaga di wilayah Jakarta memberikan hasil bahwa sumber daya manusia memiliki pengaruh yang signifikan terhadap keterlambatan penyerapan anggaran. Sejalan dengan penelitian Gita (2015), carlin (2014) dan emkhad (2012) bahwa sumber daya manusia berpengaruh terhadap tingkat penyerapan anggaran.

H2 : sumber daya manusia berpengaruh positif terhadap tingkat penyerapan anggaran.

3. *Partisipative Budgeting*

Partisipasi anggaran menunjukkan luasnya partisipasi bagi aparat pemerintah daerah dalam memahami anggaran yang diusulkan oleh unit kerjanya dan pengaruh tujuan pusat pertanggungjawaban anggaran. Partisipasi memungkinkan terjadinya komunikasi yang semakin baik, interaksi satu sama lain serta bekerja sama dalam tim untuk mencapai tujuan (Milani, 1975 dalam Nurhayati, 2013). Dengan menyusun anggaran secara partisipatif diharapkan akan meningkatnya penyerapan anggaran. Hal ini didasarkan pada pemikiran bahwa ketika suatu tujuan atau standar yang dirancang secara partisipatif disetujui, maka pegawai akan menginternalisasikan tujuan atau standar yang ditetapkan, dan pegawai juga memiliki rasa tanggung jawab pribadi untuk mencapainya karena mereka ikut serta terlibat dalam penyusunannya.

Sehingga Faktor *participative budgeting* akan berperan penting untuk tercapainya target penyerapan anggaran. Semakin partisipatif anggaran disusun maka akan semakin baik pula tercapainya penyerapan anggaran. Dan jika anggaran disusun tanpa partisipatif maka akan berimbas pada rendahnya capaian penerapan anggaran.

Penelitian yang dilakukan oleh Santi (2013) tentang pengaruh karakteristik tujuan anggaran terhadap tingkat penyerapan anggaran dengan pengawasan internal sebagai variabel moderating. Dan penelitian ini memberikan hasil bahwa partisipasi penyusunan anggaran, evaluasi anggaran, kejelasan sasaran anggaran dan kesulitan sasaran anggaran

secara bersama-sama berpengaruh signifikan terhadap tingkat penyerapan anggaran. Sejalan dengan penelitian Enni (2014) yang menghasilkan *partisipative budgeting* berpengaruh terhadap anggaran. Penelitian Gita (2015) menghasilkan dengan *partisipative budgeting* akan memperbaiki tingkat penyerapan anggaran.

H3 : *partisipative budgeting* berpengaruh positif terhadap tingkat penyerapan anggaran.

4. Pengawasan Internal

Pengawasan internal adalah pengawasan yang dilakukan oleh aparat pengawasan yang berasal dari lingkungan internal organisasi pemerintah. Pengawasan internal inipun dibagi menjadi pengawasan internal dalam arti sempit dan pengawasan internal dalam arti luas Baswir (1999) dalam Hendra (2013).

Pengawasan internal yang terpadu akan meningkatkan mutu dan inisitif organisasi, menghindari biaya-biaya tak perlu dan memungkinkan tanggapan yang cepat terhadap kondisi yang berubah-ubah. Sehingga semakin baik pengawasan internal yang dilakukan maka penyerapan anggaran yang tercapai juga akan baik. Tetapi jika pengawasan internal buruk maka capaian target penyerapan anggaran juga akan memburuk.

Penelitian yang dilakukan oleh Santi (2013) tentang pengaruh karakteristik tujuan anggaran terhadap tingkat penyerapan anggaran dengan pengawasan internal sebagai variabel moderating. Dan penelitian ini memberikan hasil bahwa pengawasan internal bisa menjadi variabel

moderating antara umpan balik anggaran dan tingkat penyerapan anggaran. Berbeda dengan penelitian Muhrom dan Lilik (2015) bahwa pengawasan internal berpengaruh terhadap tingkat penyerapan anggaran.

H4 : Pengawasan internal berpengaruh positif terhadap tingkat penyerapan anggaran.

C. Kerangka Konseptual

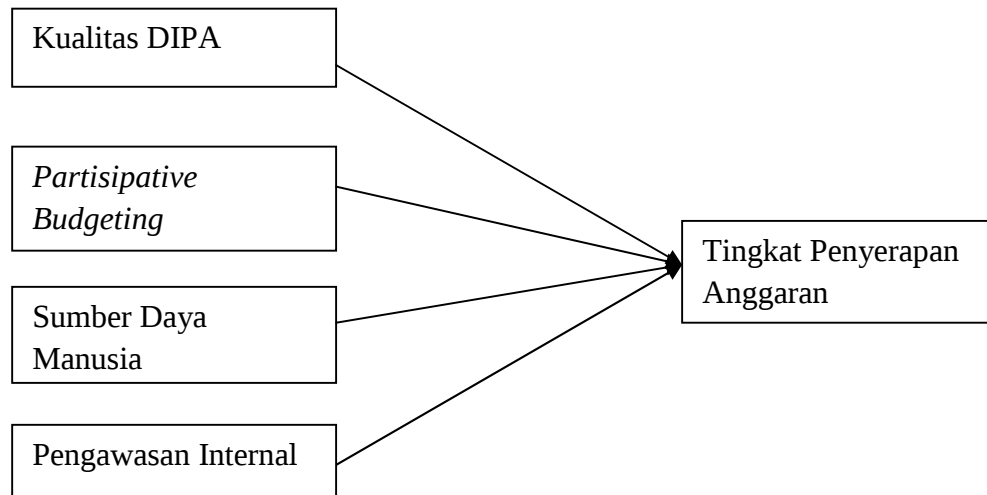
Kualitas DIPA merupakan salah satu faktor yang mempengaruhi penyerapan anggaran pada satuan kerja. Kualitas DIPA digambarkan sebagai dokumen yang berisi perencanaan awal suatu anggaran di SKPD. Sehingga, jika kualitas DIPA suatu SKPD baik, maka akan semakin baik pula penyerapan anggaran di SKPD tersebut. Begitu pula sebaliknya, jika kualitas DIPA buruk, atau tidak melengkapi standar penyusunan DIPA, maka penyerapan anggaran pada SKPD tersebut akan buruk pula.

Faktor kedua yang mempengaruhi penyerapan anggaran adalah Sumber Daya Manusia (SDM). SDM adalah pilar penyangga utama sekaligus penggerak roda organisasi dalam usaha mewujudkan visi dan misi serta tujuan dari organisasi tersebut. Dengan kualitas adanya sumber daya manusia dalam organisasi sektor publik itu akan sangat membantu SKPD dalam penyusunan anggaran. Sumber daya manusia yang berkualitas maka penyerapan anggaran nantinya juga akan mencapai target. Namun jika sumber daya manusia pada SKPD tidak berkualitas maka penyerapan anggaran nantinya juga tidak akan baik.

Faktor ketiga yang mempengaruhi penyerapan anggaran adalah *participative budgeting*. Partisipasi anggaran adalah proses di mana bawahan atau pelaksana anggaran diberikan kesempatan untuk terlibat dan mempunyai pengaruh dalam proses penyusunan anggaran. Partisipasi anggaran menunjukkan luasnya partisipasi bagi aparat pemerintah daerah dalam memahami anggaran yang diusulkan oleh unit kerjanya dan pengaruh tujuan pusat pertanggungjawaban anggaran. Partisipasi memungkinkan terjadinya komunikasi yang semakin baik, interaksi satu sama lain serta bekerjasama dalam tim untuk mencapai tujuan. *Participative budgeting* akan berperan penting untuk tercapainya target penyerapan anggaran. Semakin partisipatif anggaran disusun maka akan semakin baik pula tercapainya penyerapan anggaran. Dan jika anggaran disusun tanpa partisipatif maka akan berimbas pada rendahnya capaian penerapan anggaran.

Faktor keempat yang mempengaruhi penyerapan anggaran adalah pengawasan internal. Pengawasan internal adalah pengawasan internal yang dilakukan oleh aparat pengawas yang berasal dari lingkungan internal Departemen atau Lembaga Negara yang diawasi. Semakin baik pengawasan internal yang dilakukan maka penyerapan anggaran yang tercapai juga akan baik. Tetapi jika pengawasan internal buruk maka capaian target penyerapan anggaran juga akan memburuk.

Berdasarkan kajian empiris dan teoritis yang telah diuraikan, maka model penelitian dalam penelitian ini disajikan pada gambar berikut ini:



Gambar 2.1 Kerangka Konseptual

BAB V

KESIMPULAN DAN SARAN

A. Kesimpulan

Berdasarkan hasil penelitian dan pengujian hipotesis yang telah dilaksanakan, maka hasil penelitian dapat disimpulkan sebagai berikut:

1. Kualitas DIPA berpengaruh signifikan positif terhadap tingkat penyerapan anggaran.
2. Sumber daya manusia tidak berpengaruh signifikan positif terhadap tingkat penyerapan anggaran.
3. *Partisipative budgeting* tidak berpengaruh signifikan positif terhadap tingkat penyerapan anggaran..
4. Pengawasan internal tidak berpengaruh signifikan positif terhadap tingkat penyerapan anggaran..

B. Keterbatasan penelitian

Meskipun peneliti telah berusaha merancang dan mengembangkan penelitian sedemikian rupa, namun masih terdapat beberapa keterbatasan dalam penelitian ini, diantaranya :

1. Hanya ada empat variable independen yang digunakan dalam penelitian ini, sehingga belum meneliti semua variabel yang dapat mempengaruhi tingkat penyerapan anggaran.
2. Peneliti hanya melakukan penelitian pada kota Payakumbuh, sehingga untuk Pemerintah Kota lain yang berbeda dapat dimungkinkan terjadinya perbedaan kesimpulan.

C. Saran

Adapun saran yang mungkin berguna untuk penelitian selanjutnya adalah sebagai berikut.

1. Sebaiknya digunakan variabel lain yang mungkin berpengaruh terhadap tingkat penyerapan anggaran seperti sistem pengendalian internal pemerintah (SPIP), faktor perencanaan, faktor administrasi, faktor pengadaan barang dan jasa dan faktor lainnya dalam melakukan penelitian mengenai tingkat penyerapan anggaran.
2. Sebaiknya satuan kerja membuat ketetapan jadwal pelaksanaan kegiatan yang jelas dalam merencanakan kegiatan dalam RKAKL-DIPA tahun sebelumnya.

DAFTAR PUSTAKA

- Bambang Yudoyono. 2003. *Otonomi Daerah, Desentralisasi, Dan Pengembangan Sumber Daya Manusia Aparatur Pemerintah Daerah Dan Anggota DPRD*. Jakarta: Pustaka Sinar Harapan.
- Baswir, Revrison. 1999. *Akuntansi Pemerintahan Indonesia*. Yogyakarta: BPFE.
- Bohari, KJ, H. U. 1992. "Tauchen dan A.D. Witte *the Effect Of Audits dan Socioeconomic Variables On Compliance*". dalam J. Slemrod (ed), *Why People Pay Taxes*, university Of Michigan press, Ann Arbor: 67-89. Evidence On Tax Compliance, *American Economic Review*. Vol 77, p 240-245.
- Brownell, P. 1982. *The Role of Accounting Data in Performance Evaluation, Budgetary Participation, and Organizational Effectiveness*. *Journal of Accounting Research*, Vol. 20. Pp. 12-27.
- Carlin Tasya Putri. 2014. *Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Penyerapan Anggaran Pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Di Pemerintah Provinsi Bengkulu*. Skripsi. Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Dan Bisnis Universitas Bengkulu.
- Chong, Vincent K. dan Kar Ming Chong. 2002. *Budget Goal Commitment and Informational Effects of Budget Participation on Performance: A Structural Equation Modeling Approach*, Behavioral Research in Accounting, USA.
- Emkhad Arif. 2012. *Identifikasi Faktor-Faktor Penyebab Minimnya Penyerapan Anggaran Pendapatan Dan Belanja Daerah (APBD) Kabupaten/Kota Di Provinsi Riau Tahun 2011*. *Jurnal Ekonomi, Manajemen dan Akutansi I* Vol 19 No. 2 Desember 2012.
- EnniSavitri dan Erianti Sawitri. 2014. *Pengaruh Anggaran, Penekanan Anggaran dan Informasi Asimetri terhadap Timbulnya Kesenjangan Anggaran*. *Jurnal Akuntansi* vol. 2, no. 2 April 2014: 210-226.
- Garrison, Ray H, dan Eric W. Norren. 2000. *Akuntansi Manajerial*. Jakarta: Salemba Empat.

- Gita Astadi, dkk. 2015. *Analisis Sistem Pengadaan Proyek Konstruksi Terhadap Penyerapan Anggaran Pemerintah Kabupaten Badung*. *Jurnal Spektran* Vol. 3, No. 1 Januari 2015.
- Ghozali, Imam. 2006. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Freeman, R.E., and Reed. 1983. Stockholders and stakeholders: *a new perspective on corporate governance*. *Californian Management Review*. Vol 25. No. 2. pp.88-106.
- Halim, Abdul. 2007. *Akuntansi dan Pengendalian Pengelolaan Keuangan Daerah*. Yogyakarta : UPP STM YKPN.
- Haryanto, J. Dodik & Wihascaryo, Adithya Bayu. 2011. *Evaluasi Penerapan Perencanaan Kas di Tingkat Satuan Kerja*. Jakarta: Sub Bagian Pengembangan Sekretariat Direktorat Jenderal.
- Herriyanto, Hendris. 2012. *Faktor-faktor yang Mempengaruhi Keterlambatan Penyerapan Anggaran Belanja pada Satuan Kerja Kementrian di Wilayah Jakarta*. Tesis. Depok: Universitas Indonesia.
- Hendra Cavendro. 2011. *Pengaruh Pengawasan Internal dan Pengawasan Eksternal terhadap Kinerja Aparatur Pemerintah Daerah Kabupaten Tanah Datar. Studi pada Badan dan Dinas Kabupaten Tanah Datar*. Universitas Negeri Padang.
- [Http://www.Payakumbuhkota.go.id](http://www.Payakumbuhkota.go.id). Diakses pada 10 April 2016.
- Kennis, I. 1979. *Effect of Budgetary Goal Characteristic on Managerial Attitudes and Performance*, *The Accounting Review*: 707-721.
- Keputusan Presiden Republik Indonesia Nomor 72 Tahun 2004 Tentang Pedoman Pelaksanaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara.
- Keputusan Presiden No. 74 tahun 2001, Pasal 16 Tentang Tata Cara Pengawasan Penyelenggaraan Pemerintah Daerah.

- Kementerian Keuangan Republik Indonesia. 2011b. *Modul Penyuluh Perbendaharaan : Pengelolaan keuangan Satuan Kerja*. Jakarta : Direktorat Jenderal Perbendaharaan.
- Kementerian Keuangan Republik Indonesia. Tanpa tahun. *Modul Manajemen DIPA : Manajemen DIPA*. Jakarta : Direktorat Transformasi Perbendaharaan.
- Mardiasmo. 2009. *Akuntansi Sektor Publik Edisi Pertama*. Yogyakarta : Penerbit Andi.
- Mashudi Adi Nugroho, dkk. 2013. *Analisis Faktor-Faktor Yang Menyebabkan Penumpukan Pencairan Dana Apbn Di Akhir Tahun (Studi Kasus Di Kppn Malang)*. Jurnal ilmiah.Fakultas Ekonomi & Bisnis Universitas Brawijaya.
- Milani, K.1975. *The Relationship of Participation in Budget-Setting to Industrial Supervisor Performance and Attitudes: A Field Study*. *The Accounting Review*, Vol. 50. Pp. 274-84.
- Muhrom Ali Rozai, Lilik Subagiyo. 2015. *Optimalisasi Penyerapan Anggaran Dalam Rangka Pencapaian Kinerja Organisasi (Studi Kasus Pada Inspektorat Kabupaten Boyolali*. *Jurnal Manajemen Sumber daya Manusia* Vol. 9 No. 1 Juni 2015: 72 – 89 72.
- Mulyadi. 2001. *Sistem Perencanaan dan Pengendalian Manajemen*. Yogyakarta : Aditya Media.
- Nawawi, Hadari. 2001. *Manajemen Sumber Daya Manusia untuk Bisnis yang Kompetitif*. Yogyakarta: Gadjah Mada University Press.
- Nola Ayu Pratiwi. 2012. *Pengaruh Partisipasi Dalam Penyusunan Anggaran dan Kejelasan Sasaran Anggaran terhadap Kinerja Manajerial Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) (Studi Empiris Pada SKPD Kabupaten Tanah Datar)*. Universitas Negeri Padang.
- Nuhayati Soleha. 2013. *The Effect Of Budgetary Participation On Job Performance With Psychological Capital And Organizational Commitment As An Intervening Variable (Empirical Study On*

Dinas Pendapatan dan Pengelolaan Keuangan Daerah Districts Of Lebak). Simposium Nasional Akuntansi XVI Manado.

Palata Luru. 2011. *Mekanisme Perkiraan Pencairan Dana dan Tingkat Realisasi Anggaran pada KPPN Poso*. Jurnal EKOMEN Vol. 11 No. 1 Januari 2011. ISSN : 1693-9131.

Purtanto, 2015. *Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Penyerapan Anggaran Belanja Pemerintah Daerah: Proses Pengadaan Barang/Jasa (Studi Atas Persepsi pada Pegawai Bersertifikat Pengadaan Barang/Jasa Di Pemerintah Kota Tegal)*. perpustakaan.uns.co.id.

Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 171/PMK.02/2013 tentang Tentang Petunjuk Penyusunan dan Pengesahan Daftar Isian Pelaksanaan Anggaran.

Peraturan Menteri Keuangan Nomor 164/PMK.05/2011 Tentang Petunjuk Penyusunan dan Pengesahan Daftar Isian Pelaksanaan Anggaran (DIPA).

Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 160/PMK.02/2012 Tentang Petunjuk Penyusunan Dan Pengesahan Daftar Isian Pelaksanaan Anggaran.

Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 257/PMK.02/2014 Tentang Tata Cara Revisi Anggaran Tahun Anggaran 2015.

Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 79 Tahun 2005 Tentang Pedoman Pembinaan dan Pengawasan Penyelenggaraan Pemerintah Daerah.

Peraturan Pemerintah Nomor 60 tahun 2008 Tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah.

PrasetyoAdi Priatno. 2013. *Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Penyerapan Anggaran pada Satuan Kerja Lingkup Pembayaran KPPN Blitar*. UniversitasBrawijaya.

- Santi Yustini. 2014. *Pengaruh Karakteristik Tujuan Anggaran terhadap Tingkat Penyerapan Anggaran dengan Pengawasan Internal Sebagai Variabel Moderating*. Uin Syarif Hidayatullah Jakarta. E S E N S I Jurnal Bisnis Dan Manajemen. Vol. 4, No. 2, Agustus 2014
- Ratih Seftianova. 2013. *Pengaruh Kualitas DIPA dan Akurasi Perencanaan Kas terhadap Kualitas Penyerapan Anggaran Pada Satker Wilayah KPPN Malang*. Jarak Vol. 4 No.1 Februari 2013 Hal. 75 – 84.
- Shenny, Anggaeni. 2012. *Hubungan Penyusunan Anggaran Belanja Modal dengan Efektivitas Penyerapan Anggaran Belanja Modal*. Studi pada Pemerintah Kabupaten/Kota Wilayah IV Priangan Jawa Barat. Universitas Pendidikan Indonesia.
- Siegel, G., dan H.R. Marconi. 1989. *Accounting of Behavioral*. South-Western Publishing, Co: Cincinnati, OH, 1989.
- Undang-undang Republik Indonesia Nomor 33 tahun 2004 tentang perimbangan keuangan antara pemerintah pusat dan pemerintah daerah.
- Undang-undang Republik Indonesia Nomor 17 tahun 2003 tentang Keuangan Negara.
- Undang-undang Republik Indonesia Nomor 32 tahun 2004 tentang pemerintah daerah.
- Warisno. 2008, Faktor-faktor yang Mempengaruhi Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) di Lingkungan Pemerintah Provinsi Jambi, Tesis, Sekolah Pascasarjana USU, Medan.
- Wiharcaryo. 2010. *Evaluasi penggunaan Cash flow forecasting system untuk mengatasi masalah penyerapan anggaran yang terkonsentrasi pada akhir tahun*. Universitas Gajah Mada.
- Yunart, Imam. 2011. *Memahami Proses penganggaran untuk Mendorong Optimalisasi Penyerapan Anggaran*. Paris Review BPKP DIY.

Yusmalizar. 2014. *Pengaruh Pengawasan Internal dan Pengelolaan Keuangan Daerah terhadap Kinerja Pemerintah Daerah*. Universitas Negeri Padang.