



## Faktor-faktor Yang Mempengaruhi Penyusunan Anggaran Berbasis Kinerja di Pemerintah Provinsi Gorontalo

Wahyudin Hasan

Prodi Akuntansi, Fakultas Ekonomi, Universitas Gorontalo  
Email: wahyudinhasan99@gmail.com

### Abstract

*This study aims to describe the factors that influence the performance-based budgeting Gorontalo provincial government by using descriptive research method approach. As for the background of this research is with the issuance of Law No. 17 of 2003 on State Finance which includes a variety of fundamental changes in the approach to budgeting. Such changes would require the support system that is more responsive budgeting, which could facilitate efforts to meet society's demands for improved government performance in the areas of development, quality of service and efficiency of resource utilization.*

*Seeing the conditions in local and central government and supported by the applicable rules then it should budgeting system in Indonesia is still input-based budgeting system was replaced with that is able to respond to those changes. In its place is the State Budget Based on Job Performance or term that is more commonly used is the Performance-Based Budgeting. The process of drafting and targets to be achieved from performance-based budgeting system illustrates the opportunity for the regions to develop vision and mission and realize the wishes and expectations of society in accordance with the potential of the area in question.*

*Keywords: Government, Performance, Budget*

### 1. PENDAHULUAN

Sistem penganggaran yang berbasis kinerja (*Performance Based Budgeting*) merupakan sistem yang saat ini berkembang pesat dan banyak dipakai oleh negara-negara maju di dunia sebagai pengganti sistem penganggaran lama yaitu sistem *Line Item Budgeting* (Bastian,2006:170). Robinson and Last (2009) menyatakan *performance-based budgeting* bertujuan untuk meningkatkan efisiensi dan efektifitas pengeluaran publik dengan

mengaitkan pendanaan organisasi sektor publik dengan hasil yang dicapai dengan penggunaan informasi kinerja secara sistematis.

Dari pengertian tersebut dapat disimpulkan bahwa penganggaran berbasis kinerja (*performance-based budgeting*) merupakan suatu pendekatan sistematis dalam penyusunan anggaran yang mengaitkan pengeluaran yang dilakukan organisasi sektor publik dengan kinerja yang dihasilkannya dengan menggunakan informasi kinerja.

Penerapan sistem Anggaran berbasis Kinerja merupakan sebuah peluang bagi pemerintah namun disisi lain dapat menjadi tantangan. Hal itu dikarenakan dengan penerapan sistem anggaran berbasis kinerja berarti pemerintah daerah dapat menyusun arah, kebijakan dan program yang sesuai dengan kondisi masyarakat dan kondisi lingkungan daerah tersebut. Namun disisi lain , pemerintah harus memiliki perhatian lebih khususnya dalam penampungan aspirasi masyarakat, skala prioritas yang harus tepat dan fungsi pengawasan yang lebih ketat. Disamping itu, tantangan yang harus dihadapi oleh pemerintah dalam pencapaian anggaran berbasis kinerja adalah faktor-faktor yang mempengaruhi penyusunan anggaran berbasis kinerja yakni komitmen organisasi, penyempurnaan sistem administrasi, sumber daya manusia, serta waktu yang dibutuhkan untuk mencapai tujuan.

Hal ini sejalan dengan apa yang terkandung dalam buku pedoman penyusunan anggaran berbasis kinerja yang diterbitkan Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) tahun 2005 dinyatakan : tuntutan pentingnya pelaksanaan penyusunan anggaran berbasis kinerja, ternyata membawa konsekuensi yang harus disiapkan beberapa faktor keberhasilan implementasi penggunaan anggaran berbasis kinerja, yaitu :

1. Gaya kepemimpinan dan komitmen dari seluruh komponen organisasi;
2. Penyempurnaan sistem administrasi secara terus menerus;
3. Sumber daya yang cukup;
4. Penghargaan (*reward*) yang jelas dan;
5. sanksi (*punishment*) yang tegas.

Pemerintah Provinsi Gorontalo dalam buku *Reinventing Local Government* menguraikan keberhasilan daerahnya dalam menerapkan anggaran berbasis kinerja. Diawali Tahun 2003 berhasil menerapkan anggaran berbasis kinerja sesuai dengan Keputusan Menteri Dalam Negeri No. 59. Pemerintah Provinsi Gorontalo juga mendahului Provinsi lain dalam menerapkan anggaran berbasis kinerja. Pada tahun 2005 Provinsi Gorontalo mempublikasikan secara *on line* laporan keuangan daerah, dan menerapkan anggaran berbasis kinerja seperti yang diamanatkan oleh UU No. 17 Tahun 2003.

Berdasarkan dengan penjelasan latar belakang tersebut, maka peneliti menggunakan faktor komitmen organisasi, penyempurnaan sistem administrasi, sumber daya manusia, serta waktu yang dibutuhkan untuk mencapat tujuan dan target, sebagai faktor-faktor yang mempengaruhi penyusunan anggaran berbasis kinerja di Pemerintah Provinsi Gorontalo.

## **2. LANDASAN TEORI DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS**

### **2.1 Landasan Teori**

Prinsip anggaran berbasis kinerja secara teori adalah anggaran yang menghubungkan anggaran negara (pengeluaran negara) dengan hasil yang

diinginkan (output dan outcome) sehingga setiap rupiah yang dikeluarkan dapat dipertanggungjawabkan kemanfaatannya (Bambang Sancoko, dkk : 2008)

Menurut Undang-Undang No. 17 Tahun 2003, pengertian anggaran berbasis kinerja adalah suatu pendekatan dalam penyusunan anggaran yang didasarkan pada kinerja atau prestasi kerja yang ingin dicapai. Mardiasmo (2002) menyatakan bahwa pendekatan penyusunan anggaran berbasis kinerja disusun untuk mengatasi berbagai kelemahan yang terdapat dalam anggaran tradisional, khususnya kelemahan yang disebabkan oleh tidak adanya tolak ukur yang dapat digunakan untuk mengukur kinerja dalam pencapaian tujuan dan sasaran pelayanan publik. Anggaran dengan pendekatan kinerja sangat menekankan konsep value for money dan pengawasan atas kinerja output.

Pada buku Modul Overview Keuangan Negara oleh Departemen Keuangan (2008), anggaran berbasis kinerja merupakan metode penganggaran bagi manajemen untuk mengaitkan setiap pendanaan yang dituangkan dalam kegiatan-kegiatan dengan keluaran dan hasil yang diharapkan termasuk efisiensi dalam pencapaian hasil dari keluaran tersebut.

## **2.2 Pengembangan Hipotesis**

Menurut Cut Zurnali (2010), hal menarik dalam pengertian komitmen organisasional adalah apa yang dikemukakan oleh Durkin (1999:127), bahwa komitmen organisasional merupakan perasaan yang kuat dan erat dari seseorang terhadap tujuan dan nilai suatu organisasi dalam hubungannya dengan peran mereka terhadap upaya pencapaian tujuan dan nilai-nilai tersebut. Sejalan dengan teori yang dikemukakan oleh Randal (1990) dalam Sardjito (2007) komitmen organisasi yang tinggi akan meningkatkan kinerja yang tinggi pula. Berdasarkan uraian di atas, maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut :

**H1** : Faktor Komitmen organisasi berpengaruh terhadap penyusunan anggaran berbasis kinerja.

Bastian (2006), penyusunan anggaran berbasis kinerja membutuhkan suatu sistem administrasi publik yang telah ditata dengan baik, konsisten dan terstruktur sehingga kinerja anggaran dapat dicapai berdasarkan ukuran-ukuran yang telah ditetapkan. Menurut Tjokroamidjojo (1985), dalam kutipan Sinaga (2008) bahwa reformasi administrasi perlu ditujukan pada penyempurnaan sistem administrasi untuk mendukung pembangunan daerah. Apabila sistem administrasi semakin baik maka dapat memacu penyusunan anggaran berbasis kinerja. Berdasarkan uraian di atas, maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut :

**H2** : Faktor penyempurnaan sistem administrasi berpengaruh terhadap penyusunan anggaran berbasis kinerja.

Sumber daya manusia adalah salah satu faktor yang sangat penting bahkan tidak dapat dilepaskan dari sebuah organisasi, baik institusi maupun perusahaan. SDM juga merupakan kunci yang menentukan perkembangan sebuah organisasi. Pada hakikatnya, SDM berupa manusia yang dipekerjakan di sebuah organisasi sebagai penggerak, pemikir dan perencana untuk mencapai tujuan organisasi itu. Menurut The Chartered Institute of Personnel and Development (CIPD) dalam pernyataan Mullins tahun 2005 bahwa sumber daya

manusia ditetapkan sebagai strategi perancangan, pelaksanaan serta pemeliharaan dan pengelolaan manusia untuk kinerja organisasi yang optimal termasuk kebijakan pengembangan dan juga proses untuk mendukung strategi yang sudah dibuat. Sumber daya manusia yang berkualitas dapat memberikan pengaruh yang signifikan dalam mewujudkan penerapan anggaran berbasis kinerja. Berdasarkan uraian di atas, maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut :

**H3** : Faktor sumber daya manusia berpengaruh terhadap penyusunan anggaran berbasis kinerja.

Secara teoritis, waktu yang dibutuhkan untuk mencapai tujuan/sasaran merupakan hal yang sangat penting dalam penerapan anggaran berbasis kinerja. Dalam Peraturan Pemerintah Nomor 71 tahun 2010 menyebutkan bahwa Penyusunan anggaran didasarkan pada perencanaan yang sudah ditetapkan terlebih dahulu, mengenai program dan kegiatan yang akan dilaksanakan. Bila dilihat dari perspektif waktu yang dibutuhkan untuk mencapai tujuan/sasaran, perencanaan penyusunan anggaran di tingkat pemerintah daerah dibagi menjadi tiga kategori yaitu: (1)Rencana Jangka Panjang Daerah (RPJPD) merupakan perencanaan pemerintah daerah untuk periode 20 tahun; (2)Rencana Jangka Menengah Daerah (RPJMD) merupakan perencanaan pemerintah daerah untuk periode 5 tahun; (3)Rencana Kerja Pemerintah Daerah (RKPD) merupakan perencanaan tahunan daerah. Berdasarkan uraian di atas, maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut :

**H4** : Faktor waktu yang dibutuhkan untuk mencapai tujuan/sasaran berpengaruh terhadap penyusunan anggaran berbasis kinerja.

### 3. METODE PENELITIAN

Jenis penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah penelitian deskriptif. Dalam menentukan populasi peneliti memilih pejabat/aparatur Pemerintah Provinsi Gorontalo yang terlibat langsung dalam penyusunan anggaran berbasis kinerja. Sampel yang di ambil yaitu Kepala SKPD, Kepala Bidang Perencanaan dan staf pegawai yang secara struktural bertanggungjawab dan terlibat dalam penyusunan anggaran. Total sampel dalam penelitian ini sebanyak 54 orang.

Analisis yang dipakai adalah analisis regresi linier berganda (*Multiple Linier Regression Analysis*). Sebelum dilakukan pengujian hipotesis yaitu analisis regresi linier berganda terlebih dahulu dilakukan uji kualitas data, uji asumsi klasik. Pengolahan data menggunakan *software SPSS (Statistical Package for Social Science)*.

Wijaya (2012:104) mengemukakan bahwa regresi linier berganda digunakan untuk menguji pengaruh lebih dari satu variabel independen terhadap variabel dependen dengan rumus sebagai berikut :

$$Y = a + b_1X_1 + b_2X_2 + b_3X_3 + b_4X_4 + e$$

Keterangan : Y = Anggaran Berbasis Kinerja  
a = Konstanta

- b = Koefisien Regresi
- X<sub>1</sub> = Komitmen Organisasi
- X<sub>2</sub> = Penyempurnaan Sistem Administrasi
- X<sub>3</sub> = Sumber Daya Manusia
- X<sub>4</sub> = Waktu yang dibutuhkan
- e = Error

## 4. HASIL DAN PEMBAHASAN

### 4.1. Hasil Penelitian

Untuk menguji hipotesis bahwa komitmen organisasi, penyempurnaan sistem administrasi, sumber daya manusia, serta waktu yang dibutuhkan berpengaruh terhadap anggaran berbasis kinerja secara simultan dengan uji F dan uji parsial dengan uji t.

#### 4.1.1 Pengujian Hipotesis dengan Uji F

Untuk mengetahui pengaruh variabel independen secara simultan terhadap variabel dependen dianalisis dengan menggunakan uji F. Jika nilai signifikansi uji F lebih kecil dari 5% maka terdapat pengaruh antara semua variabel independen terhadap variabel dependen.

Hasil pengujian uji F pada penelitian ini dapat dilihat pada tabel di bawah ini :

**Tabel 1 Uji F**

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	277,298	5	55,460	57,641	.000(a)
	Residual	46,184	48	,962		
	Total	323,481	53			

a Predictors: (Constant), Waktu Yang Dibutuhkan Untuk Mencapai Tujuan dan Target, Komitmen Organisasi, Penyempurnaan Sistem Administrasi, Sumber Daya Manusia

b Dependent Variable: Anggaran Berbasis Kinerja

Berdasarkan tabel diatas hasil uji ANOVA (*Analysis of Variance*) di peroleh nilai  $F_{hitung}$  sebesar 57,641 dengan nilai signifikansi sebesar 0,000 lebih kecil dari nilai  $\alpha = 0,05$ , maka terbukti variabel bebas Komitmen Organisasi (X<sub>1</sub>), Penyempurnaan Sistem Adminstrasi (X<sub>2</sub>), Sumber Daya Manusia (X<sub>3</sub>), serta Waktu yang dibutuhkan untuk mencapai tujuan dan target (X<sub>4</sub>) secara simultan berpengaruh signifikan terhadap Penyusunan anggaran berbasis kinerja (Y). Artinya jika variabel independen secara bersama-sama mengalami kenaikan maka akan berdampak pada kenaikan penyusunan anggaran berbasis kinerja. Sebaliknya jika variabel independen mengalami penurunan secara bersama-sama maka akan berdampak penurunan anggaran berbasis kinerja.

#### 4.1.2 Pengujian Hipotesis dengan Uji t

Untuk menentukan pengaruh masing-masing variabel bebas terhadap variabel terikat di gunakan uji t. Hasil pengujian dengan menggunakan program SPSS diperoleh hasil sebagaimana dalam tabel berikut ini :

**Tabel 2 Uji t**

Model	Variabel	t hitung	Sig.
1	(Constant)	-1,626	. ,111
	Komitmen Organisasi	2,039	,047
	Penyempurnaan Sistem Administrasi	5,740	,000
	Sumber Daya Manusia	4,124	,000
	Waktu Yang Dibutuhkan Untuk Mencapai Tujuan dan Target	3,630	,001

Dari tabel diatas, komitmen organisasi terhadap penyusunan anggaran berbasis kinerja adalah bernilai 0,047, nilai signifikansinya lebih kecil dari nilai  $\alpha = 0,05$ , Ini berarti **Hipotesis 1 diterima**. Penyempurnaan sistem administrasi terhadap penyusunan anggaran berbasis kinerja adalah bernilai 0,000, nilai signifikansinya lebih kecil dari nilai  $\alpha = 0,05$ , Ini berarti **Hipotesis 2 diterima**. Sumber daya manusia terhadap penyusunan anggaran berbasis kinerja adalah bernilai 0,000, nilai signifikansinya lebih kecil dari nilai  $\alpha = 0,05$ , Ini berarti **Hipotesis 3 diterima**. Waktu yang dibutuhkan untuk mencapai tujuan dan target terhadap penyusunan anggaran berbasis kinerja adalah bernilai 0,001 nilai signifikansinya lebih kecil dari nilai  $\alpha = 0,05$ , Ini berarti **Hipotesis 4 diterima**.

Untuk memudahkan pembacaan hasil dan interpretasi analisis regresi maka digunakan bentuk persamaan. Persamaan regresi yang telah dirumuskan kemudian dengan bantuan program SPSS dilakukan pengolahan data yang dapat dilihat pada tabel berikut:

**Tabel 3 Koefisian Regresi**

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients
		B	Std. Error	Beta
1	(Constant)	-		
		2.313	1.423	
	Komitmen Organisasi	.098	.048	.117
	Penyempurnaan Sistem Administrasi	.742	.129	.661
	Sumber Daya Manusia	.479	.116	.467
	Waktu Yang Dibutuhkan Untuk Mencapai Tujuan dan Target	.426	.117	.407

a Dependent Variable: Anggaran Berbasis Kinerja

Berdasarkan koefisien persamaan regresi yang terbentuk sebagaimana pada kolom *Standardized Coefficients Beta*, maka persamaan regresi ganda yang dihasilkan adalah :

$$Y = -2,313 + 0,117X_1 + 0,661X_2 + 0,467X_3 + 0,407X_4$$

Persamaan regresi yang diperoleh dapat di jelaskan sebagai berikut :

Nilai konstanta (a) = -2,313, memberikan makna jika Komitmen Organisasi ( $X_1$ ), Penyempurnaan Sistem Adminstrasi ( $X_2$ ), Sumber Daya Manusia ( $X_3$ ), serta Waktu yang dibutuhkan untuk mencapai tujuan dan target ( $X_4$ ) bernilai 0, maka Penyusunan anggaran berbasis kinerja (Y) pada Pemerintah Provinsi Gorontalo akan bernilai negatif -2,313. Nilai koefisien regresi komitmen organisasi ( $b_1$ ) bernilai positif yaitu 0,117, memberikan arti bahwa setiap peningkatan skor komitmen organisasi sebesar satu satuan akan meningkatkan penyusunan anggaran berbasis kinerja sebesar 0,117, dengan asumsi penyempurnaan sistem adminstrasi, sumber daya manusia, serta waktu yang dibutuhkan untuk mencapai tujuan dan target dalam keadaan tetap. Nilai koefisien regresi penyempurnaan sistem administrasi ( $b_2$ ) bernilai positif yaitu 0,661, memberikan arti bahwa setiap peningkatan skor penyempurnaan sistem administrasi sebesar satu satuan akan meningkatkan penyusunan anggaran berbasis kinerja sebesar 0,661 dengan asumsi komitmen organisasi, sumber daya manusia, serta waktu yang dibutuhkan untuk mencapai tujuan dan target dalam keadaan tetap. Nilai koefisien regresi sumber daya manusia ( $b_3$ ) bernilai positif yaitu 0,467, memberikan arti bahwa setiap peningkatan skor sumber daya manusia sebesar satu satuan akan meningkatkan penyusunan anggaran berbasis kinerja sebesar 0,467, dengan asumsi komitmen organisasi, penyempurnaan sistem administrasi, serta waktu yang dibutuhkan untuk mencapai tujuan dan target dalam keadaan tetap. Nilai koefisien regresi Waktu yang dibutuhkan untuk mencapai tujuan dan target ( $b_4$ ) bernilai positif yaitu 0,407, memberikan arti bahwa setiap peningkatan skor Waktu yang dibutuhkan untuk mencapai tujuan dan target sebesar satu satuan akan meningkatkan penyusunan anggaran berbasis kinerja sebesar 0,407, dengan asumsi komitmen organisasi, penyempurnaan sistem administrasi, serta sumber daya manusia dalam keadaan tetap.

#### 4.1.3 Analisis Koefisien Determinasi ( $R^2$ )

Untuk mengukur seberapa besar hubungan (keeraatan hubungan) antara variabel independen ( $X_1$ ,  $X_2$ ,  $X_3$  dan  $X_4$ ) dengan variabel dependen (Y) adalah nilai R (koefisien korelasi) dapat dijelaskan pada tabel berikut ini:

**Tabel 4 Hasil Analisis Koefisien Determinasi**

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin - Watson
1	.926(a)	.857	.842	,981	1,115

a Predictors: (Constant), Waktu Yang Dibutuhkan Untuk Mencapai Tujuan dan Target, Komitmen Organisasi, Penyempurnaan Sistem Administrasi, Sumber Daya Manusia

b Dependent Variable: Anggaran Berbasis Kinerja

Hasil olah data menunjukkan R (koefisien korelasi) = 0,926 yang berarti terjadi hubungan yang kuat antara variabel-variabel independen dengan variabel dependen sebesar 92,6 %.

Dalam penelitian ini R<sup>2</sup> sebesar 0,857 yang berarti bahwa 85,7 % variasi (perubahan) Y (anggaran berbasis kinerja) dapat dijelaskan oleh variasi dari variabel-variabel independen (X1,X2,X3, dan X4), sedangkan sisanya 14,3% dijelaskan oleh sebab-sebab yang lain diluar model dalam penelitian ini.

#### **4.2. Pembahasan**

Hasil pengujian hipotesis menyatakan bahwa Komitmen organisasi berpengaruh positif terhadap anggaran berbasis kinerja. Pengaruh positif menunjukkan bahwa Komitmen dari seluruh komponen organisasi adalah searah dengan anggaran berbasis kinerja atau dengan kata lain Komitmen dari seluruh komponen organisasi yang baik/tinggi akan berpengaruh terhadap anggaran berbasis kinerja yang baik/tinggi, demikian sebaliknya bila Komitmen dari seluruh komponen organisasi rendah/buruk maka anggaran berbasis kinerja akan rendah/buruk. Pengaruh signifikan menunjukkan bahwa Komitmen dari seluruh organisasi mempunyai peranan yang penting dalam meningkatkan anggaran berbasis kinerja.

Pengaruh penyempurnaan sistem administrasi terhadap anggaran berbasis kinerja adalah positif dan signifikan. Pengaruh positif menunjukkan bahwa pengaruh penyempurnaan sistem administrasi adalah searah dengan anggaran berbasis kinerja atau dengan kata lain penyempurnaan sistem administrasi yang baik/tinggi akan berpengaruh terhadap anggaran berbasis kinerja yang baik/tinggi, demikian sebaliknya bila penyempurnaan sistem administrasi rendah/buruk maka anggaran berbasis kinerja akan rendah/buruk. Pengaruh signifikan menunjukkan bahwa penyempurnaan sistem administrasi mempunyai peranan yang penting dalam meningkatkan anggaran berbasis kinerja.

Pengaruh sumber daya manusia terhadap anggaran berbasis kinerja adalah positif dan signifikan. Pengaruh positif menunjukkan bahwa pengaruh sumber daya manusia yang cukup searah dengan anggaran berbasis kinerja atau dengan kata lain sumber daya manusia yang cukup yang baik/tinggi akan berpengaruh terhadap anggaran berbasis kinerja yang baik/tinggi, demikian sebaliknya bila sumber daya manusia yang cukup rendah/buruk maka anggaran berbasis kinerja akan rendah/buruk.

Pengaruh waktu yang dibutuhkan untuk mencapai tujuan dan target terhadap anggaran berbasis kinerja adalah positif dan signifikan. Pengaruh positif menunjukkan bahwa pengaruh Waktu yang dibutuhkan untuk mencapai tujuan dan target ini cukup searah dengan anggaran berbasis kinerja atau dengan kata lain waktu yang dibutuhkan ini cukup baik/tinggi akan

berpengaruh terhadap anggaran berbasis kinerja yang baik/tinggi, demikian sebaliknya bila waktu yang dibutuhkan tersebut cukup rendah/buruk maka anggaran berbasis kinerja akan rendah/buruk.

## **5. KESIMPULAN**

Berdasarkan hasil penelitian dan pembahasan dapat disimpulkan bahwa secara simultan maupun parsial variabel komitmen organisasi, penyempurnaan sistem administrasi, sumber daya manusia, serta waktu yang dibutuhkan untuk mencapai tujuan berpengaruh positif dan signifikan terhadap anggaran berbasis kinerja. Hasil penelitian ini bisa dikatakan cukup memadai dimana hasil  $R^2$  sebesar 0,857 yang berarti bahwa 85,7% variasi (perubahan) Y (anggaran berbasis kinerja) dapat dijelaskan oleh variasi dari variabel-variabel independen yakni komitmen organisasi, penyempurnaan sistem administrasi, sumber daya manusia, serta waktu yang dibutuhkan untuk mencapai tujuan, sedangkan sisanya 14,3% dijelaskan oleh sebab-sebab yang lain diluar model dalam penelitian ini.

## **DAFTAR PUSTAKA**

- Bastian, Indra.2009. *Akuntansi Sektor Publik di Indonesia*. Yogyakarta : BPFY-Yogyakarta
- Halim, Abdul dan Iqbal. 2012. *Pengelolaan Keuangan Daerah (Edisi Ketiga)*. Yogyakarta : UPP STIM YKPN.
- Haryanto, Arifuddin, dan Sahnuddin, 2007. *Akuntansi Sektor Publik Edisi Pertama*. Semarang. Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Ismail, dan Idris,2009. *Pengelolaan Keuangan Pada Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) dan BLU*. Jakarta:Indeks
- Mardiasmo. 2004. *Otonomi & Manajemen Keuangan Daerah*. Yogyakarta; Andi,
- Mardiasmo. 2009. *Akuntansi Sektor Publik*. Yogyakarta; Andi.
- Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 1 tahun 2003 tentang Keuangan Negara, 2003. Jakarta : Kementrian Keuangan Republik Indonesia.
- Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara. 2003. Jakarta : Kementrian Keuangan Republik Indonesia.
- Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 32 tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah. 2004. Jakarta : Kementrian Keuangan Republik Indonesia.
- Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 33 Tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Daerah. 2004. Jakarta: Kementrian Keuangan Republik Indonesia.