

PERSEPSI EKSEKUTIF, LEGISLATIF DAN MASYARAKAT TERHADAP APBD SETELAH IMPLEMENTASI ANGGARAN KINERJA (STUDI EMPIRIS DI KABUPATEN JAYAPURA DAN KOTA JAYAPURA)

OLEH:

ALFIANA ANTOH, SE, M.Si¹

Abstract:

Penelitian ini mencoba meneliti persepsi eksekutif, legislatif, dan masyarakat terhadap APBD yang terbagi dalam tiga segi yaitu fungsi APBD untuk mengukur kinerja pemerintah daerah, kesesuaian APBD dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku dan kinerja pemerintah setelah implementasi anggaran kinerja.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa tidak terdapat perbedaan yang nyata pada persepsi eksekutif, legislatif dan masyarakat terhadap fungsi anggaran untuk mengukur kinerja pemerintah dan kesesuaian terhadap peraturan perundangan, namun terdapat perbedaan yang signifikan antara persepsi eksekutif, legislatif dan masyarakat terhadap kinerja pemerintah daerah setelah implementasi anggaran kinerja.

Kata Kunci: Persepsi, APBD, Anggaran Kinerja,

1. PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Bergulirnya era otonomi daerah sejak 1 Januari 2001 sangat berpengaruh terhadap pelaksanaan pemerintahan di daerah. Daerah mulai merasakan tanggung jawab untuk melaksanakan tugasnya dengan sebaik-baiknya, hal ini juga meliputi pengelolaan keuangan daerah secara profesional. Pengelolaan keuangan daerah tidak dapat dipisahkan dari anggaran. Anggaran di sektor publik telah mengalami perkembangan dari anggaran tradisional beralih ke anggaran dengan pendekatan *New Public Management* yang salah satunya adalah anggaran kinerja yang menekankan pada konsep *value for money* dan pengawasan atas kinerja output.

Penganggaran dalam organisasi sektor publik merupakan tahapan yang cukup rumit dan mengandung nuansa politik tinggi (Mardiasmo, 2002). Sesuai dengan pasal 8 Peraturan Pemerintah No 105 Tahun 2000 tentang Pengelolaan dan Pertanggungjawaban Keuangan Daerah² maka Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah disusun dengan pendekatan kinerja. Hal ini juga didukung dengan Keputusan Menteri Dalam Negeri No 29 tahun 2002 tentang Pedoman Pengurusan, Pertanggungjawaban dan Pengawasan Keuangan Daerah serta Tata Cara Penyusunan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah, Pelaksanaan Tata Usaha Keuangan Daerah dan Penyusunan Perhitungan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah³ maka daerah mulai menerapkan anggaran kinerja.

Sejak dikeluarkannya Kepmendagri No 29 tahun 2002, daerah-daerah di Indonesia mulai beralih dari anggaran tradisional (*line item*) menggunakan anggaran berbasis kinerja yaitu sistem anggaran yang mengutamakan upaya pencapaian hasil kerja atau *output* dari perencanaan alokasi biaya atau *input* yang ditetapkan. Pada pendekatan kinerja APBD disusun berdasarkan pada sasaran tertentu yang hendak dicapai dalam satu tahun anggaran, dengan adanya perubahan ini tentu saja pengukuran kinerja pemerintah juga berubah. Pemerintah adalah suatu organisasi yang besar, oleh sebab itu anggaran yang disusun dapat membantu proses perencanaan, pengkoordinasian, dan penilaian kinerja dalam organisasi tersebut (Rahayu dalam Sohidin, 2003).

¹ DOSEN JURUSAN AKUNTANSI FEB UNCEN

² PP No 58 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah telah dikeluarkan untuk menggantikan PP No 105 Tahun 2000 tentang Pengelolaan dan Pertanggungjawaban Keuangan Daerah .

³ Peraturan Menteri dalam Negeri No.13 Tahun 2006 telah dikeluarkan untuk menggantikan keputusan menteri dalam negeri no 29 tahun 2002.

Pengukuran kinerja yang dilakukan terhadap instansi pemerintah tidak dapat disamakan dengan organisasi perusahaan yang bertujuan mencari laba dikarenakan karakteristik organisasi masing-masing yang berlainan. Anggota DPRD sebagai pihak yang bersinggungan langsung dengan pemerintah, melalui landasan formal dan legal mempunyai kedudukan strategis yang signifikan di mata pemerintah dan rakyat. Keputusan-keputusan lembaga legislatif dalam segala sesuatu yang berkaitan dengan anggaran menjadi sangat berarti. Pemahaman anggota DPRD terhadap anggaran yang disusun bersama pemerintah akan sangat membantu dalam menilai kinerja pemerintah.

Peraturan Pemerintah Nomor 105 Tahun 2000 tentang Pengelolaan dan Pertanggungjawaban Anggaran menjelaskan bahwa : 1) Pengawasan atas anggaran dilakukan oleh Dewan, 2) Dewan berwenang memerintahkan pemeriksa eksternal di daerah untuk melakukan pemeriksaan terhadap pengelolaan anggaran. Pengawasan yang dilakukan oleh dewan bertujuan memastikan uang rakyat dikelola dengan sebaik-baiknya dan dapat dipertanggungjawabkan. Sehingga terdapat hubungan timbal balik yang sangat erat antara pemerintah dan DPRD dalam proses anggaran.

Beberapa penelitian terdahulu tentang persepsi eksekutif dan legislatif terhadap fungsi anggaran dilakukan oleh Erfin Effendi (2001) yang meneliti tentang persepsi anggota DPRD terhadap fungsi anggaran untuk mengukur kinerja pemerintah, dan penelitian yang dilakukan oleh Sohidin (2003) yang meneliti tentang persepsi eksekutif dan legislatif tentang APBD. Namun penelitian-penelitian tersebut hanya menekankan pada APBD tanpa membedakan apakah anggaran tersebut menggunakan *traditional budgeting* ataukah telah menggunakan *performance budget*, selain itu juga tidak menguji persepsi tentang kinerja pemerintah.

Berdasarkan pemaparan di atas maka penelitian ini mengangkat tema “Persepsi Eksekutif, Legislatif, dan Masyarakat Terhadap APBD Setelah Implementasi Anggaran Kinerja”.

2. TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Persepsi

Persepsi dalam Kamus Besar Bahasa Indonesia (1995) dirumuskan sebagai tanggapan (penerimaan) langsung dari sesuatu atau merupakan proses seseorang mengetahui beberapa hal melalui panca inderanya. Siegel dan Marconi (1989:36) mendeskripsikan persepsi sebagai suatu proses yang dialami individu dalam menyeleksi, mengorganisasikan, dan menginterpretasikan satu rangsangan ke dalam suatu gambaran yang bermakna dan koheren dalam dunia luas.

Seseorang dapat memiliki persepsi yang berbeda terhadap stimulus yang sama. Hal ini terjadi karena tiga faktor penyebabnya, yakni:

1. Perseptor yakni individu yang mempersepsikan suatu objek
2. Target yaitu obyek persepsi itu sendiri
3. Situasi, yaitu lingkungan yang mempengaruhi individu dalam mempersepsikan suatu obyek.

2.2 Peranan Eksekutif, Legislatif dan Masyarakat

Dalam UU No 32 tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah dinyatakan bahwa pemerintahan daerah adalah penyelenggaraan pemerintahan oleh pemerintah daerah dan DPRD menurut asas otonomi atau tugas pembantuan dengan prinsip otonomi seluas-luasnya dalam sistem dan prinsip Negara Kesatuan Republik Indonesia sebagaimana dimaksud dalam Undang-Undang Dasar Negara Tahun 1945. Pemerintah daerah adalah Gubernur, Bupati, atau Walikota, dan perangkat daerah sebagai unsur penyelenggara pemerintahan daerah. DPRD adalah lembaga perwakilan rakyat daerah sebagai unsur penyelenggara pemerintahan daerah.

2.2.1 Eksekutif

Pembagian negara dalam beberapa daerah provinsi dan kemudian dibagi dalam beberapa kabupaten dan seterusnya, diwujudkan demi kemudahan pelayanan masyarakat dan mewujudkan jaringan pemerintahan yang teratur dan sistematis (Marbun, 2005). Dalam hal ini pemerintahan daerah menurut UU No 32 tahun 2004 adalah:

- a. Pemerintahan daerah provinsi yang terdiri atas pemerintah daerah provinsi dan DPRD provinsi;
- b. Pemerintah kabupaten/kota yang terdiri atas pemerintah kabupaten/kota dan DPRD kabupaten/kota.

Pemerintah kabupaten/kota dan provinsi berfungsi menjalankan tugas pelayanan publik terhadap masyarakat. Dalam Pasal 20 ayat 1 UU No 32 tahun 2004 dinyatakan bahwa penyelenggaraan pemerintahan berpedoman pada Asas Umum Penyelenggaraan Negara yang terdiri atas:

- a. Asas kepastian hukum;
- b. Asas tertib penyelenggara negara;
- c. Asas kepentingan umum;
- d. Asas keterbukaan;
- e. Asas proporsionalitas;
- f. Asas profesionalitas;
- g. Asas akuntabilitas;
- h. Asas efisiensi; dan
- i. Asas efektivitas.

Pemerintah sangat diperlukan dalam perekonomian dan berfungsi dalam mempercepat pertumbuhan ekonomi untuk meningkatkan standar kehidupan penduduk pada tingkat yang layak. Dengan melihat berbagai kelemahan mekanisme pasar, fungsi pemerintah dapat dikelompokkan sebagai berikut:

1. Fungsi Alokasi yaitu fungsi penyediaan barang publik atau proses alokasi sumber daya untuk digunakan sebagai barang pribadi atau barang publik dan bagaimana komposisi barang publik ditetapkan.
2. Fungsi distribusi yaitu penyesuaian atas distribusi pendapatan dan kekayaan untuk menjamin pemerataan dan keadilan.
3. Fungsi stabilisasi yaitu penggunaan kebijakan anggaran sebagai alat untuk mempertahankan tingkat kesempatan kerja, stabilitas ekonomi dan laju pertumbuhan ekonomi, dengan memperhitungkan akibat kebijakan pada perdagangan dan neraca pembayaran.

Dalam fungsi stabilisasi inilah anggaran memainkan peran penting, kebijakan anggaran seharusnya melibatkan beberapa tujuan yang berbeda namun dalam prakteknya hal ini saling tumpang tindih sehingga mempersulit penyusunan kebijakan yang efisien sehingga akhirnya anggaran lebih condong merupakan proses politik dibanding proses pasar. Menurut UU No 32 tahun 2004 Pemerintah Daerah menyelenggarakan urusan pemerintahan yang menjadi kewenangannya kecuali politik luar negeri, pertahanan, keamanan, yustisi, moneter dan fiskal nasional, dan agama.

2.2.2 Legislatif

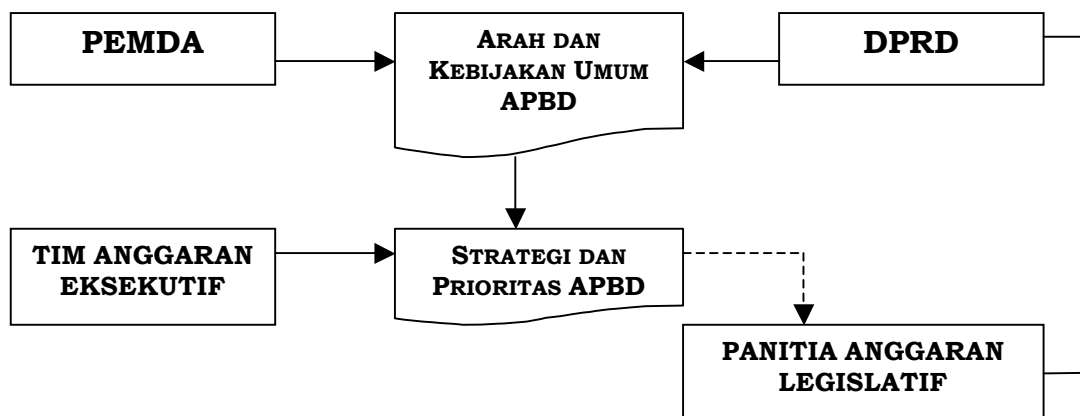
Pihak legislatif di daerah adalah DPRD. Pada pasal 40 UU Nomor 32 tahun 2004 dirumuskan “DPRD merupakan lembaga perwakilan rakyat daerah dan berkedudukan sebagai unsur penyelenggaraan pemerintahan daerah.” DPRD memiliki fungsi legislasi, anggaran dan pengawasan. Menurut UU No 32 tahun 2004 DPRD mempunyai tugas dan wewenang sebagai berikut:

- a. Membentuk Perda yang dibahas dengan kepala daerah untuk mendapat persetujuan bersama;
- b. Membahas dan menyetujui rancangan perda tentang APBD bersama dengan kepala daerah;
- c. Melaksanakan pengawasan terhadap pelaksanaan Perda dan peraturan perundang-undangan lainnya, peraturan kepala daerah, APBD, kebijakan pemerintah daerah dalam melaksanakan program pembangunan daerah, dan kerjasama internasional di daerah;
- d. Mengusulkan pengangkatan dan pemberhentian kepala daerah/wakil kepala daerah kepada Presiden melalui Menteri Dalam Negeri bagi DPRD Provinsi dan Kepada Menteri dalam Negeri melalui Gubernur bagi DPRD kabupaten/kota.
- e. Memilih wakil kepala daerah dalam hal terjadi kekosongan jabatan wakil kepala daerah.

- f. Memberikan pendapat dan pertimbangan kepada pemerintah daerah terhadap rencana perjanjian internasional di daerah;
- g. Memberikan persetujuan terhadap rencana kerja sama internasional yang dilakukan oleh pemerintah daerah;
- h. Meminta laporan keterangan pertanggungjawaban kepala daerah dalam penyelenggaraan pemerintahan daerah;
- i. Membentuk panitia pengawas pemilihan kepala daerah;
- j. Melakukan pengawasan dan meminta laporan KPUD dalam penyelenggaraan pemilihan kepala daerah;
- k. Memberikan persetujuan terhadap rencana kerjasama antar daerah dan dengan pihak ketiga yang membebani masyarakat dan daerah.

Dari uraian di atas dapat ditarik kesimpulan bahwa peranan DPRD dalam pengawasan pemerintahan daerah sangat penting. Pemerintahan daerah adalah pelaksanaan fungsi-fungsi pemerintahan daerah yang dilakukan oleh lembaga pemerintahan daerah yaitu Pemerintah Daerah dan Dewan Perwakilan Rakyat Daerah (DPRD). Hubungan antara pemerintah daerah dan DPRD merupakan hubungan kerja yang kedudukannya setara dan bersifat kemitraan. Kedudukan yang setara bermakna bahwa diantara lembaga pemerintahan daerah itu memiliki kedudukan yang sama dan sejajar, artinya tidak saling membawahi. Hal ini tercermin dalam membuat kebijakan daerah berupa Peraturan Daerah. Hubungan kemitraan bermakna bahwa antar Pemerintah Daerah dan DPRD adalah sama-sama mitra sekerja dalam membuat kebijakan daerah untuk melaksanakan otonomi daerah sesuai dengan fungsi masing-masing sehingga antar kedua lembaga itu membangun suatu hubungan kerja yang sifatnya saling mendukung bukan merupakan lawan ataupun pesaing satu sama lain dalam melaksanakan fungsi masing-masing.

Dalam skema penyusunan APBD peranan DPRD dan Pemerintah Daerah dapat digambarkan sebagai berikut:



Gambar 2.1 Skema Penyusunan APBD

Sejak dikeluarkannya UU No 32 tahun 2004 peran DPRD menjadi setara dengan pemerintah daerah karena bersama-sama melaksanakan pemerintahan di daerah, Kepala Daerah menyampaikan rancangan Perda tentang pertanggungjawaban pelaksanaan APBD kepada DPRD berupa laporan keuangan yang telah diperiksa oleh Badan Pemeriksa Keuangan paling lambat 6 bulan setelah tahun anggaran berakhir. Laporan keuangan yang dimaksud sekurang-kurangnya meliputi laporan realisasi APBD, neraca, laporan arus kas, dan catatan atas laporan keuangan, yang dilampiri dengan laporan keuangan badan usaha milik daerah.

2.2.3 Masyarakat

Masyarakat memegang peranan penting dalam pelaksanaan pembangunan karena pelayanan publik yang dikerjakan oleh pemerintah ditujukan bagi masyarakat. Yuwono,dkk (2005)

menyatakan bahwa dalam proses penyusunan APBD masyarakat juga diharapkan dapat berpartisipasi, peran masyarakat dapat dilihat dalam mekanisme penyusunan arah dan kebijakan umum APBD sebagai berikut:

- a. Pemerintah daerah bersama DPRD menggunakan rencana strategis atau dokumen perencanaan lainnya sebagai dasar penyusunan arah dan kebijakan umum APBD.
- b. Untuk menghindari adanya perubahan lingkungan dari arah dan kebijakan umum APBD yang diambil, maka pemerintah daerah bersama DPRD perlu melakukan penjangkaran aspirasi masyarakat (jaring asmara) untuk mengidentifikasi perkembangan kebutuhan dan keinginan masyarakat.
- c. Jika dilihat dari segi pencapaian kinerja dan permasalahan-permasalahan yang dihadapi pada tahun-tahun sebelumnya, maka data historis dapat dijadikan sebagai bahan pertimbangan dalam penyusunan konsep arah dan kebijakan umum APBD sebagai bahan evaluasi terhadap kinerja APBD yang akan disusun di masa sekarang dan di masa yang akan datang.
- d. Pokok-pokok pikiran yang berasal dari DPRD dapat dijadikan sebagai konsep awal dalam penyusunan arah dan kebijakan umum APBD sebelum adanya masukan dan saran yang berupa gagasan dari aspirasi masyarakat, terutama masyarakat pemerhati yang ahli di bidang tersebut.
- e. Penyusunan arah dan kebijakan umum APBD tidak terlepas dari pokok-pokok kebijakan pengelolaan keuangan daerah dari pemerintah pusat (atasan).
- f. Pemerintah daerah bersama DPRD dapat melibatkan masyarakat pemerhati atau tenaga ahli dalam penyusunan konsep arah dan kebijakan umum APBD.

Penjangkaran aspirasi masyarakat tentang tata cara penyusunan APBD dapat menggunakan teknik penjangkaran masyarakat yang diperlukan untuk memperoleh masukan-masukan langsung dari masyarakat dalam rangka perumusan arah dan kebijakan umum APBD.

Pemahaman mengenai pentingnya manajemen keuangan daerah oleh pejabat dan pelaksana pemerintah daerah dan DPRD serta masyarakat akan menunjang keberhasilan pembangunan daerah.

2.3 Anggaran

Anggaran adalah jenis rencana yang menggambarkan rangkaian tindakan atau kegiatan yang dinyatakan dalam bentuk angka-angka rupiah untuk suatu jangka waktu tertentu (Sabeni & Ghozali, 1997:39). Anthony (1992) menyatakan bahwa anggaran adalah suatu rencana kerja yang dinyatakan secara kuantitatif, biasanya diukur dalam satuan moneter dan mencakup jangka waktu tertentu.

Penganggaran adalah suatu proses menyusun rencana keuangan yaitu pendapatan dan pembiayaan, kemudian mengalokasikan dana ke masing-masing kegiatan sesuai dengan fungsi dan sasaran yang hendak dicapai (Elmi, 2002). Mardiasmo (2002) menyatakan anggaran merupakan pernyataan mengenai estimasi kinerja yang hendak dicapai selama periode waktu tertentu yang dinyatakan dalam ukuran finansial dan anggaran merupakan artikulasi dari perumusan strategi dan perencanaan strategik yang telah dibuat. Tidak hanya dalam sektor privat, di organisasi di sektor publik anggaran juga merupakan suatu alat perencanaan. Perencanaan anggaran di sektor publik juga telah banyak mengalami perkembangan, secara garis besar terdapat dua pendekatan utama yang memiliki perbedaan mendasar. Kedua pendekatan tersebut adalah:

- Anggaran tradisional atau anggaran konvensional yang lebih bersifat *line-item* dan *incrementalism*.
- Pendekatan baru yang sering dikenal dengan pendekatan New Public Management yang mendorong munculnya beberapa teknik penganggaran sektor publik seperti teknik anggaran kinerja (*performance budgeting*), *Zero Based Budgeting*, dan *Planning, Programming, and Budgeting System* (PBBS).

2.3.1 Anggaran Tradisional

Anggaran tradisional merupakan pendekatan yang banyak digunakan di Negara berkembang dewasa ini. Menurut Mardiasmo (2002) terdapat dua ciri utama pendekatan tradisional yaitu cara

penyusunan anggaran yang didasarkan atas pendekatan *incrementalism* dan struktur dan susunan anggaran yang bersifat *line-item*. Anggaran tradisional bersifat *incrementalism* adalah anggaran yang hanya menambah atau mengurangi jumlah rupiah pada item-item anggaran yang sudah ada sebelumnya dengan menggunakan data tahun sebelumnya sebagai dasar untuk menyesuaikan besarnya penambahan atau pengurangan tanpa dilakukan kajian yang mendalam.

Anggaran belanja *line-item* merupakan jenis anggaran belanja yang hanya membuat daftar barang-barang atau obyek-obyek (BPKP, 2004). Anggaran ini sering disebut juga sebagai anggaran obyek pengeluaran.

2.3.2 Anggaran Kinerja

Woelfel (1993:36-37) menyatakan anggaran kinerja adalah sebuah struktur anggaran yang (1) berfokus pada aktivitas atau fungsi yang memproduksi hasil dan dari sumber daya yang digunakan atau (2) memperkenalkan proses penganggaran yang berusaha untuk menghubungkan tujuan organisasi dengan penggunaan sumber daya. Fokus utamanya adalah meningkatkan efisiensi dengan cara mengklasifikasi aktivitas dan pengukuran kos. Komponen yang umum dalam sistem anggaran kinerja adalah klasifikasi aktivitas, pengukuran kinerja, dan laporan kinerja.

Sedangkan Halim (2001) menyatakan anggaran kinerja (*performance budgeting*) merupakan pendekatan anggaran yang menekankan pada pengukuran hasil pekerjaan (kinerja) sehingga output (keluaran) dapat dibandingkan dengan pengeluaran dana yang telah dilakukan. Pendekatan ini memperhatikan efisiensi. Sistem anggaran dengan pendekatan kinerja ini merupakan suatu langkah lebih maju dibandingkan *line item budgeting* yang berbasis input. Sistem anggaran kinerja mengutamakan hasil yang dicapai harus sepadan atau lebih besar dari biaya yang dikeluarkan.

2.3.3 Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah

Menurut Kepmendagri No 29 tahun 2002, Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) adalah suatu rencana keuangan tahunan daerah yang ditetapkan berdasarkan Peraturan Daerah tentang APBD. Menurut UU No 32 tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah, APBD merupakan dasar pengelolaan keuangan daerah dalam masa 1 (satu) tahun anggaran terhitung mulai 1 Januari sampai dengan 31 Desember. APBD adalah rencana keuangan tahunan pemerintahan daerah yang ditetapkan dengan peraturan daerah.

Mardiasmo (2002) menyebutkan bahwa fungsi anggaran publik adalah:

1. Sebagai alat perencanaan,
2. Sebagai alat pengendalian,
3. Sebagai alat politik,
4. Sebagai alat koordinasi dan komunikasi,
5. Sebagai alat kebijakan fiskal,
6. Sebagai alat penilaian kinerja,
7. Sebagai alat motivasi,
8. Sebagai alat menciptakan ruang publik.

Jakhotiya (1990) menyatakan bahwa anggaran adalah pernyataan estimasi untuk sebuah waktu atau periode tertentu. Sifat alami evaluasi kinerja adalah perbandingan antara ideal dengan aktual, jadi ideal dianggarkan sebelum periode anggaran dimulai. Kinerja aktual dibandingkan dengan standar kinerja dan perbandingan tersebut memberikan ide tentang derajat kesuksesan sebagai sebuah hasil dari kinerja aktual.

Sedangkan dalam Kepmendagri No 29 tahun 2002 dinyatakan bahwa Kinerja Pemerintah Daerah dapat diukur melalui evaluasi terhadap pelaksanaan APBD. Penelitian yang dilakukan oleh Sohidin (2003) menunjukkan bahwa eksekutif dan legislatif mempersepsikan fungsi anggaran untuk mengukur kinerja pemerintah daerah. Berdasarkan penjelasan tersebut, maka hipotesis penelitian ini adalah

H1: Terdapat perbedaan persepsi antara eksekutif, legislatif dan masyarakat tentang fungsi APBD untuk mengukur kinerja pemerintah daerah.

Pada masa orde baru, anggaran di Indonesia menganut sistem anggaran berimbang, sistem ini berlaku sampai dengan tahun 1999. Setelah itu diberlakukan balance budget yang mengakui adanya budget surplus dan budget deficit. Menurut Halim (2001) di era prareformasi bentuk dan susunan APBD mengalami perubahan dua kali, susunan APBD mula-mula (berdasarkan UU No 6 tahun 1975) terdiri atas Anggaran Rutin dan Anggaran Pembangunan. Susunan demikian kemudian mengalami perubahan dengan dikeluarkannya beberapa peraturan pada tahun 1984-1988 sehingga bentuknya menjadi Pendapatan dan Belanja.

Sejak dikeluarkannya PP No 105 tahun 2000 tentang Pengelolaan dan Pertanggungjawaban Keuangan Daerah, penyusunan APBD menggunakan anggaran kinerja. APBD disusun menggunakan pendekatan kinerja yaitu suatu sistem anggaran yang mengutamakan upaya pencapaian hasil kerja atau output dari perencanaan alokasi biaya atau input yang ditetapkan. Berdasarkan pendekatan kinerja, APBD disusun berdasarkan pada sasaran tertentu yang hendak dicapai dalam satu tahun anggaran. Kebijakan anggaran yang dimuat dalam arah dan kebijakan umum APBD, selanjutnya menjadi dasar untuk penilaian kinerja keuangan daerah selama satu tahun anggaran.

Peraturan Pemerintah No.105 Tahun 2000, mensyaratkan tahap-tahap yang harus dilalui APBD, yaitu proses penyusunan APBD, proses Penetapan APBD, proses Perubahan APBD, pelaksanaan APBD, perhitungan APBD, struktur Keuangan Daerah dan Pertanggungjawaban Keuangan Daerah.

Selain ketentuan perundang-undangan tentang penyusunan APBD yang telah ditetapkan oleh pemerintah pusat, pemerintah daerah juga harus melaksanakan APBD dengan memperhatikan peraturan daerah tentang pokok-pokok pengelolaan keuangan daerah.

Berdasarkan pemaparan diatas, maka hipotesis penelitian adalah:

H2: Terdapat perbedaan persepsi antara eksekutif, legislatif dan masyarakat tentang kesesuaian APBD dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

3.3 Kinerja

Kinerja adalah hasil dari fungsi suatu pekerjaan atau kegiatan tertentu selama periode tertentu (Sedarmayanti,2004). Pengukuran kinerja sektor publik dimaksudkan untuk memperbaiki kinerja pemerintah, ukuran kinerja sektor publik digunakan untuk pengalokasian sumber daya dan pembuatan keputusan dan untuk mewujudkan pertanggungjawaban publik dan memperbaiki komunikasi kelembagaan.

Indikator kinerja penting untuk mengetahui apakah suatu aktivitas atau program telah dilakukan secara efisien (Mardiasmo,2002). Untuk penilaian kinerja dapat digunakan ukuran penilaian didasarkan pada indikator berupa *input*, *output*, *outcome*, *benefit*, dan *impact*. Tolok ukur kinerja atau indikator keberhasilan adalah ukuran keberhasilan yang dicapai oleh setiap unit kerja. Sejak dikeluarkannya PP No 105 tahun 2000 tentang Pengelolaan dan Pertanggungjawaban Keuangan Daerah, penyusunan APBD menggunakan anggaran kinerja. APBD disusun menggunakan pendekatan kinerja yaitu suatu sistem anggaran yang mengutamakan upaya pencapaian hasil kerja atau output dari perencanaan alokasi biaya atau input yang ditetapkan.

Menurut Hatry (1999) penganggaran harus lebih dari sebuah proses pengalokasian sumber daya, penganggaran harus dapat terlihat sebagai sebuah proses untuk mendukung perbaikan kualitas layanan dan hasil. Dari pemaparan di atas maka hipotesis penelitian adalah:

H3: Terdapat perbedaan persepsi antara eksekutif, legislatif dan masyarakat terhadap kinerja pemerintah setelah implementasi anggaran kinerja.

Pengukuran terhadap kinerja organisasi pemerintah dilakukan dengan mekanisme anggaran sebagai salah satu indikator keberhasilannya. Anggota DPRD sebagai wakil rakyat yang salah satu cakupan tugasnya menetapkan APBD dan meminta laporan pertanggungjawaban pemerintah, akan dilihat persepsinya terhadap fungsi anggaran untuk mengukur kinerja pemerintah.

Pengukuran kinerja merupakan sesuatu yang sulit untuk dilaksanakan karena selama ini belum pernah disusun suatu sistem pengukuran kinerja. Kesulitan lain adalah bahwa pengukuran tingkat kinerja suatu instansi pemerintah lebih ditekankan kepada kemampuan instansi tersebut dalam menyerap anggaran. Dengan kata lain, suatu instansi pemerintah dapat dinyatakan berhasil apabila dapat menyerap 100% anggaran pemerintah, walaupun dampak maupun hasil yang dicapai dari pelaksanaan program tersebut berada jauh di bawah standar (AKIP,2000).

3. METODE PENELITIAN

3.1 Desain Penelitian

Penelitian ini dilakukan dengan cara survey untuk memperoleh data primer. Survey adalah metode pengumpulan data primer dengan memberikan pertanyaan-pertanyaan kepada responden individu. Survey yang dilakukan dalam penelitian ini adalah *mail survey* yaitu dengan mengirimkan pertanyaan-pertanyaan kepada responden namun pengirimannya tidak menggunakan pos melainkan diantarkan sendiri secara pribadi (*drop-off delivery*).

3.2 Kriteria Responden dan Penentuan Populasi

Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh anggota legislatif dan eksekutif serta masyarakat dalam hal ini mahasiswa akuntansi yang telah menempuh mata kuliah Akuntansi Sektor Publik, dan Keuangan Daerah.

3.3 Teknik Pengumpulan Data

Kuisisioner merupakan alat yang digunakan untuk mendapatkan data primer. Jenis pertanyaan yang diajukan adalah pertanyaan terstruktur, dimana responden dibatasi dengan memberi jawaban pada beberapa alternatif jawaban tertentu saja.

3.4 Teknik Pengembangan Instrumen

Variabel yang diukur dalam penelitian ini adalah persepsi eksekutif dan legislatif terhadap APBD setelah implementasi anggaran kinerja.

Kuisisioner yang dipakai dalam penelitian ini dibagi dalam tiga bagian:

- Fungsi Anggaran sebagai alat ukur kinerja menggunakan kuisisioner yang disusun oleh Erfin Effendi (2001) yang juga digunakan oleh Sohidin (2003) yang terdiri atas sebelas item tanpa pengembangan pada jenis-jenis pertanyaannya.
- Kesesuaian terhadap peraturan perundangan menggunakan kuisisioner yang dikembangkan oleh peneliti berdasarkan kuisisioner yang disusun oleh Erfin Effendi (2001) yang juga digunakan oleh Sohidin (2003) .
- Kinerja pemerintah daerah setelah implementasi anggaran kinerja menggunakan kuisisioner yang dikembangkan sendiri oleh peneliti berdasarkan literatur-literatur dan peraturan perundangan yang ada.

3.5 Identifikasi dan Pengukuran Variabel

Variabel dalam penelitian ini adalah persepsi eksekutif dan legislatif terhadap APBD setelah implementasi anggaran kinerja. Secara lebih rinci masing-masing variabel tersebut adalah: (1)fungsi anggaran, (2)kesesuaian dengan UU dan (3) kinerja pemerintah daerah.

Dasar-dasar pernyataan dan pertanyaan berasal dari literatur tentang fungsi anggaran, cara penyusunan anggaran, pengukuran kinerja, tugas dan peran dari DPRD serta Tata Cara Pertanggungjawaban Kepala Daerah (UU No 32 dan UU No 33 Tahun 2004, Kepmendagri No 29 Tahun 2002 serta PP No 105 Tahun 2000).

Skala interval dipilih untuk mengukur variabel yang akan diteliti. Skala interval bernilai klasifikasi, order (ada urutannya), dan berjarak (perbedaan dua nilai berarti). Ukuran interval yang akan dipakai terdiri dari lima tingkatan menurut skala likert yaitu dengan *range* antara Sangat setuju (SS) dengan skor lima (5) hingga Sangat Tidak Setuju (STS) dengan skor satu (1).

Variabel persepsi diukur dengan membagi aspek persepsi ke dalam tiga topik berikut ini:

1. Pemahaman atas fungsi anggaran sebagai alat untuk mengukur kinerja pemerintah daerah.
2. Pemahaman antara kesesuaian APBD dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku.
3. Pemahaman atas kinerja pemerintah daerah setelah implementasi anggaran kinerja.

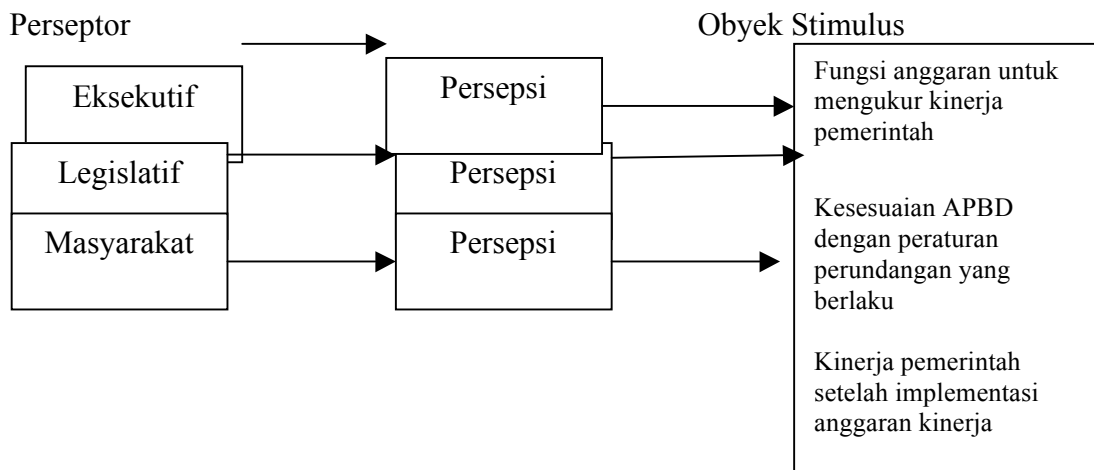
3.6 Definisi Operasional Variabel

Definisi operasional untuk setiap variabel dalam penelitian ini adalah:

1. Persepsi adalah proses individu memberikan makna atas rangsangan lingkungannya. (Gibson, Ivancevich, dan Donnely (1997)).
2. APBD adalah suatu dokumen yang menggambarkan kondisi keuangan dari suatu organisasi pemerintah daerah yang meliputi informasi mengenai pendapatan, belanja dan aktivitas.
3. Kinerja adalah hasil dari fungsi suatu pekerjaan atau kegiatan tertentu selama periode tertentu.
4. Fungsi APBD adalah kemanfaatan yang ditimbulkan dari suatu anggaran daerah yang dapat dirasakan secara konkrit baik secara langsung maupun tak langsung oleh pemerintah daerah.
5. Kesesuaian APBD adalah ketepatan prosedur dan mekanisme APBD sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku dengan menekankan pada peralihan dari *traditional budget* kepada *performance budgeting*.
6. Kinerja pemerintah setelah implementasi anggaran kinerja adalah kinerja pemerintah yang berkaitan dengan ekonomis, efektifitas, dan efisiensi.

3.7 Model Penelitian

Untuk memudahkan pemahaman terhadap maksud penelitian, maka kerangka pemikiran yang melandasi penelitian ini dapat digambarkan sebagai berikut:



Gambar 3.7 Subyek dan Obyek Persepsi

3.8 Pengujian Kualitas Data

Pengujian kualitas penelitian dilakukan dengan menggunakan pengujian validitas dan reliabilitas data terhadap data yang terkumpul. Artinya suatu penelitian akan menghasilkan kesimpulan yang bias jika datanya kurang *reliable* atau kurang valid (Indriantoro dan Supomo, 1999). Dalam penelitian ini untuk menguji validitas digunakan metode *Korelasi Pearson's Product Moment*. Sedangkan uji reliabilitas menggunakan teknik *Alpha Cronbach* yaitu koefisien reliabilitas yang mengindikasikan kelayakan suatu item pernyataan dalam hubungan satu dan lainnya.

3.9 Pengujian Hipotesis

Pengujian hipotesis dalam penelitian ini menggunakan statistik parametrik untuk menguji hipotesis 1, 2, dan 3. Oleh karena itu setiap data pada setiap konstruk harus terlebih dahulu diuji normalitasnya.

Pengujian normalitas data pada penelitian ini menggunakan teknik pengujian *Kolmogorov Smirnov* (K-S) satu sampel. Uji K-S berguna untuk menguji apakah suatu sampel berasal dari suatu populasi dengan distribusi tertentu (Alhusni, 2002:257).

Pengujian hipotesis menggunakan *One Way Anova*. ANOVA merupakan metode untuk menguji hubungan antara satu variabel dependen (skala mentrik) dengan satu atau lebih variabel independen (Ghozali,2005). Analisis data dilakukan menggunakan program *SPSS for Windows 12*.

4. ANALISIS DATA DAN PEMBAHASAN

4.1 Hasil Penyebaran Kuisisioner

Kuisisioner disebar kepada eksekutif dan legislatif dan masyarakat di Kabupaten Jayapura dan Kota Jayapura.

TABEL 4.1
HASIL PENYEBARAN KUISISIONER

KETERANGAN	JUMLAH
Kuisisioner yang disebar	150
Kuisisioner yang dikembalikan	
Eksekutif	46
Legislatif	33
Masyarakat	14
Total	93
<i>Respon rate</i>	62%
Kuisisioner yang pengisiannya tidak lengkap	0
Eksekutif	0
Legislatif	1
Masyarakat	1
Total	
Total Kuisisioner yang layak dianalisis	
Eksekutif	46
Legislatif	33
Masyarakat	13
Total	92
<i>Respon rate</i>	98.9%

Sumber: Data diolah

4.2 Uji Validitas dan Uji Reliabilitas

Uji validitas yang digunakan dalam penelitian ini adalah *Pearson's Product Moment Correlations Coefficient*. Masing-masing instrument variabel diuji validitasnya, yaitu dengan melihat tingkat signifikansinya pada level 0.01 dan 0.05.

Hasil uji validitas untuk setiap pernyataan pada masing-masing variabel menunjukkan bahwa pernyataan yang digunakan sebagai instrumen adalah valid karena hasil korelasi tiap item pernyataan signifikan secara statistik. Hasil uji reliabilitas untuk masing-masing variabel lebih dari 0.5, hal ini berarti masing-masing variabel yang akan dianalisis adalah reliabel, yaitu terdapat konsistensi diantara butir-butir pertanyaan atau pernyataan dalam instrumen yang digunakan.

Deskriptif statistik data berskala kategorikal variabel penelitian ini tampak pada tabel di bawah ini. Adapun hasil statistik deskriptif menunjukkan nilai *mean* sebesar 38,65 untuk variabel fungsi anggaran, 39,93 untuk variabel kepatuhan terhadap peraturan perundangan dan 39,75 untuk variabel kinerja pemerintah. Standar deviasi masing-masing 5,55 untuk fungsi anggaran, 4,084

untuk kepatuhan UU dan 5,154 untuk kinerja pemerintah. Maksimum masing-masing sebesar 55 untuk fungsi anggaran, 50 untuk kesesuaian UU serta 54 untuk kinerja pemerintah. Minimum sebesar 28 untuk fungsi anggaran, 26 untuk kesesuaian UU dan 27 untuk kinerja pemerintah.

TABEL 4.2

Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
FA	92	28	55	38.65	5.550
KP	92	26	50	39.93	4.084
K	92	27	54	39.75	5.154
Valid N (listwise)	92				

4.3 Uji Hipotesis dan Pembahasan

Sebelum dilakukan uji hipotesis, beberapa asumsi harus dipenuhi, antara lain: (1) populasi-populasi yang akan diuji berdistribusi normal, (2) sampel yang diambil tidak berhubungan satu dengan yang lain, dan (3) varians dari populasi-populasi tersebut adalah sama (Neter *et al*, 1993:397). Uji normalitas data dilakukan dengan menggunakan uji *Kolmogrov-Smirnov*. Bila angka signifikansi pada uji tersebut lebih besar dari 0.05 maka data yang dianalisis adalah normal.

Berdasarkan analisis data, angka signifikansi masing-masing variabel adalah variabel fungsi anggaran sebesar 0.577, variabel kesesuaian UU sebesar 0.204, dan variabel kinerja sebesar 0.416. Hal ini berarti data yang dianalisis adalah normal.

Asumsi selanjutnya adalah sampel yang dianalisis tidak berhubungan satu dengan yang lain. Dalam penelitian ini, sampel yang digunakan tidak berhubungan (*independen*), misalnya dalam penelitian ini sampel eksekutif berbeda dengan legislatif.

Selain uji normalitas data, populasi-populasi yang akan diuji harus mempunyai varians yang sama. Berdasarkan analisis data, tampak bahwa nilai probabilitas (*signifikansi*) *levene statistic* adalah sebesar 0.376 untuk fungsi anggaran, 0.427 untuk kepatuhan terhadap undang-undang serta 0.945 untuk kinerja pemerintah lebih besar dari 0.05 berarti varians dari populasi yang dianalisis adalah sama.

Berdasarkan analisis data, tampak bahwa nilai probabilitas (*signifikansi*) masing masing adalah 0.599, nilai tersebut jauh di atas 0.05 sehingga dapat disimpulkan bahwa analisis tersebut menolak hipotesis 1. Hal ini berarti bahwa tidak terdapat perbedaan persepsi antara eksekutif, legislatif dan masyarakat terhadap fungsi APBD untuk mengukur kinerja pemerintah daerah. Apabila dianalisis lebih lanjut menggunakan *Tukey test* dan *Bonferroni test* terlihat bahwa tidak terdapat perbedaan yang nyata pada eksekutif, legislatif dan masyarakat hal tersebut dibuktikan dengan tingkat signifikansi yang jauh di atas 0.05, hasil tersebut semakin menguatkan analisis di atas. Sedangkan bila menggunakan *homogeneous subset* terlihat bahwa semua grup mempunyai perbedaan rata-rata yang tidak berbeda secara signifikan. Hasil penelitian ini bertentangan dengan hasil penelitian *Sohidin (2003)* yang menemukan bahwa terdapat perbedaan persepsi antara eksekutif dan legislatif tentang fungsi anggaran sebagai alat ukur kinerja pemerintah daerah.

Analisis data selanjutnya tampak bahwa nilai signifikansi sebesar 0.072 yang menunjukkan bahwa tidak terdapat perbedaan persepsi antara eksekutif dan legislatif dan masyarakat tentang kesesuaian pelaksanaan APBD dengan peraturan perundangan yang berlaku sehingga dapat disimpulkan bahwa hipotesis 2 ditolak. Apabila dianalisis lebih lanjut menggunakan *Tukey test* dan *Bonferroni test* terlihat bahwa tidak terdapat perbedaan yang nyata pada eksekutif, legislatif dan masyarakat hal tersebut dibuktikan dengan tingkat signifikansi yang jauh di atas 0.05, hasil tersebut semakin menguatkan analisis di atas. Sedangkan bila menggunakan *homogeneous subset* terlihat bahwa eksekutif dan legislatif tidak memiliki perbedaan yang signifikan satu dengan yang lain, demikian pula antara masyarakat dan legislatif.

Selanjutnya analisis data menunjukkan bahwa nilai probabilitas signifikansi sebesar 0,027 menyatakan bahwa terdapat perbedaan persepsi antara eksekutif, legislatif dan masyarakat tentang kinerja pemerintah setelah implementasi anggaran kinerja. Dengan demikian hipotesis 3 didukung. Apabila dianalisis lebih lanjut menggunakan Tukey test dan Bonferroni test terlihat bahwa terdapat perbedaan yang nyata pada eksekutif dan masyarakat maupun antara legislatif dan masyarakat hal tersebut dibuktikan dengan tingkat signifikansi di bawah 0.05, hasil tersebut semakin menguatkan analisis di atas. Sedangkan bila menggunakan *homogeneous subset* terlihat bahwa eksekutif dan legislatif tidak memiliki perbedaan yang signifikan satu dengan yang lain, sedangkan masyarakat memiliki perbedaan yang signifikan dengan eksekutif dan legislatif.

Secara keseluruhan hasil penelitian ini menunjukkan bahwa APBD berfungsi sebagai alat ukur kinerja pemerintah, APBD telah dilaksanakan sesuai peraturan perundangan yang berlaku khususnya yang berkaitan dengan anggaran kinerja, dan kinerja pemerintah meningkat setelah implementasi anggaran kinerja.

5. SIMPULAN, KETERBATASAN, DAN IMPLIKASI

5.1 Simpulan

Hipotesis 1 dan 2 yang menguji perbedaan persepsi eksekutif, legislatif dan masyarakat terhadap fungsi anggaran untuk mengukur kinerja, kesesuaian dengan peraturan perundangan, menunjukkan tingkat signifikansi yang lebih besar dari 0,05 sehingga kedua hipotesis tersebut tidak didukung, sedangkan hipotesis 3 yang menguji perbedaan persepsi eksekutif, legislatif dan masyarakat terhadap kinerja pemerintah daerah menunjukkan tingkat signifikansi yang lebih kecil dari 0,05 sehingga hipotesis tersebut didukung. Hasil tersebut semakin ditegaskan oleh pengujian menggunakan *Tukey test* dan *Bonferroni test* untuk hipotesis 1 dan 2 yang terlihat bahwa tidak terdapat perbedaan yang nyata pada persepsi eksekutif, legislatif dan masyarakat terhadap fungsi anggaran untuk mengukur kinerja pemerintah dan kesesuaian terhadap peraturan perundangan, dan pada pengujian hipotesis 3 yang menunjukkan terdapat perbedaan yang signifikan antara persepsi eksekutif, legislatif dan masyarakat terhadap kinerja pemerintah daerah setelah implementasi anggaran kinerja.

5.2 Keterbatasan

Peneliti menyadari adanya beberapa keterbatasan yang terpaksa tidak dihindari. Beberapa keterbatasan dalam penelitian ini antara lain:

1. Data yang digunakan dalam analisis berasal dari instrumen yang diisi berdasarkan persepsi responden. Hal tersebut akan menimbulkan masalah jika persepsi responden berbeda dengan keadaan sesungguhnya.
2. Sampel yang diambil hanya berasal dari 1 kabupaten dan 1 kota di Provinsi Papua sehingga sulit di generalisasi untuk daerah dengan karakteristik yang berbeda.

5.3 Implikasi

Penelitian ini, terlepas dari unsur keterbatasan yang dimiliki, diharapkan dapat bermanfaat sebagai bahan acuan dalam pengembangan akuntansi sektor publik. Dengan penelitian ini diharapkan dapat memacu penelitian selanjutnya untuk lebih menggali hubungan antara penerapan anggaran kinerja di pemerintah daerah dengan peningkatan kinerja pemerintah daerah.

DAFTAR PUSTAKA

- Abdul Halim, 2001. *Akuntansi Sektor Publik, Akuntansi Keuangan Daerah*. Penerbit: Salemba Empat, Jakarta.
- Alhusin, Syahri. 2002. *Aplikasi Statistik Praktis dengan SPSS 10 for Windows*. Graha Ilmu.
- Anthony, Robert N & James S. Reece. 1992. *Management Accounting: Text & Cases*. Homewood Illionis: Richard D. Irwin Inc., 8 edition
- Arifin Sabeni dan Imam Ghozali.1997. *Pokok-pokok Akuntansi Pemerintahan*. Edisi Keempat, BPFE UGM, Yogyakarta.
- Badan Pendidikan dan Pelatihan Keuangan. 2004. *Dasar-dasar Keuangan Publik*. Lembaga Pengkajian Keuangan Publik dan Akuntansi Pemerintah BPPK. Departemen Keuangan RI.
- Building Institutions for Good Governance. 2005. *Pedoman Acuan Anggaran Kinerja 2003-2004*. BIGG
- Elmi, Bachrul. 2002. *Keuangan Pemerintah Daerah Otonom di Indonesia*. UI-Press, Jakarta.
- G.P Jakhotiya.1990. *Budgeting and Budgeting Control*. Tata McGraw-Hill
- Gibson, J.L., Ivancevich, Donnely, J.H. 1997. *Organization; Behaviour, Structure, Process*. New York: Irwin Mc Graw-Hill.
- Hatry, Harry. 1999. *Performance Measurement-Getting Result*. Washington, D.C: The Urban Institute Press,
- Hartono, Jogiyanto. *Metodologi Penelitian Bisnis: Salah Kaprah dan Pengalaman-Pengalaman*. BPFE UGM, Yogyakarta.
- Indriantoro, Nur., Bambang Supomo.1999. *Metodologi Penelitian Bisnis Untuk Akuntansi dan Manajemen*. BPFE UGM, Yogyakarta.
- Instruksi Presiden No 7 Tahun 1999 Tentang Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintahan.
Keputusan Menteri Dalam Negeri No.29 tentang Pedoman Pengurusan, Pertanggungjawaban dan Pengawasan Keuangan Daerah serta Tata Cara Penyusunan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah, Pelaksanaan Tata Usaha Keuangan Daerah dan Penyusunan Perhitungan anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah. Citra Umbara, Bandung.
- Kreitner, R.T dan Kinicki A. 1992. *Organizational Behaviour*. New York: Irwin Mc Graw-Hill., Second Edition.
- Marbun, B.N. 2005. *DPRD dan Otonomi Daerah Setelah Amandemen UUD 1945 dan UU Otonomi Daerah 2004*. Pustaka Sinar Harapan.
- Mardiasmo. 2002. *Akuntansi Sektor Publik*. Andi. Yogjakarta.

- Napitupulu, Paimin. 2005. *Peran dan Pertanggungjawaban DPR: Kajian di DPRD Propinsi DKI Jakarta*. Alumni, Bandung.
- Neter, John; Wasserman William; Whitmore G.A. 1993. *Applied Statistics*. Simon and Schuster, Inc., Fourth Edition.
- Peraturan Pemerintah No.105 Tahun 2000 tentang Pengelolaan dan Pertanggungjawaban Keuangan Daerah.
- No.108 Tahun 2000 tentang Tatacara Pertanggungjawaban Keuangan Daerah.
- Siegel, Gary & Helena Marcony. 1989. *Behavioral Accounting*. Southwestern Publishing Co.
- Sohidin. 2003. *Persepsi Eksekutif dan Legislatif Terhadap APBD*. Unpublished Tesis S2, Universitas Gadjah Mada, Yogyakarta.
- Sedarmayanti. 2004. *Good Governance Bagian Kedua: Membangun Sistem Manajemen Kinerja Guna Meningkatkan Produktivitas Menuju Good Governance*. Mandar Maju, Bandung.
- Sugiyono, 2004. *Metode Penelitian Bisnis*. Alfabeta, Bandung.
- Supriyono .1993. *Akuntansi Manajemen I: Konsep Dasar Akuntansi Manajemen dan Proses Perencanaan*. BPFE UGM, Yogyakarta.
- Undang-undang Republik Indonesia No.32 tahun 2004 Tentang Pemerintahan Daerah.
- No.33 Tahun 2004 Tentang Perimbangan Keuangan Antara Pemerintah Pusat dan Pemerintahan Daerah.
- No.17 Tahun 2003 Tentang Keuangan Negara
- Woelfel, Charles.J. 1993. *Budgeting, Pricing and Cost Controls: A Desktop Encyclopedia*. Tokyo: Toppan.Co.Ltd.