

# **Identifikasi Faktor-Faktor yang Menyebabkan Sisa Lebih Perhitungan Anggaran (Studi Kasus pada Pemerintah Kota Yogyakarta dan Pemerintah Kabupaten Kulon Progo)**

**Aziz Rachman Hakim**

smallpandawa@gmail.com

**Irwan Taufiq Ritonga, M.Bus., Ph.d., Ak., CA.**

irwanritonga@ugm.ac.id

## **ABSTRACT**

The condition of the remains of balance budget (SiLPA) occurs annually in almost local governments (LG). To know the exact factors that cause SiLPA, an in-depth research is needed to be done. The aim of this study was to explore the factors that cause SiLPA in LG of Yogyakarta and Kulon Progo. This was a qualitative research study with multiple-case approach. The data of the study was collected through in-depth interview using purposive sampling and snowball sampling. This study was focused on budgeting and budgeting absorption. The results showed that both LG have similarities in the commitment-budgeting and the central government's policy. Nevertheless, the both LG have difference in the commitment of expenditure realization, moral hazard of revenue's target determination, the commitment of the community-will, budgeting conservatism, and political condition.

Keywords: SiLPA, the commitment-budgeting, the central government's policy, the commitment of expenditure realization, moral hazard of revenue's target determination, the commitment of the community-will, budgeting conservatism, political condition

## **1. PENDAHULUAN**

Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2005, yang dimaksud dengan SiLPA adalah selisih lebih antara realisasi penerimaan dan pengeluaran dalam satu periode anggaran. Sementara itu, Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintah (PSAP) 01 menyatakan bahwa SiLPA adalah selisih lebih antara realisasi pendapatan dan belanja, serta penerimaan dan pengeluaran pembiayaan dalam Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) selama satu periode pelaporan. Menurut Mahmudi (2007), SiLPA merupakan selisih lebih antara surplus/defisit dan pembiayaan neto yang terjadi pada tahun berjalan.

Kondisi SiLPA selalu terjadi setiap tahunnya di hampir seluruh pemerintah daerah. Secara umum. SiLPA

bersumber dari terlampauinya anggaran pendapatan daerah yang telah ditetapkan dan realisasi belanja daerah lebih rendah dari anggaran yang telah disepakati (DJPk, 2013). Meskipun demikian, kondisi SiLPA di pemerintah daerah belum tentu mengindikasikan efisiensi dan efektivitas penggunaan anggaran (DJPk, 2014). Kondisi SiLPA di pemerintah daerah tergantung dari kinerja pemerintah daerah (Bali, 2013). Oleh sebab itu, untuk mengetahui secara pasti faktor-faktor yang menyebabkan SiLPA perlu dilakukan penelitian yang mendalam.

Identifikasi terhadap faktor-faktor yang menyebabkan SiLPA telah banyak dilakukan oleh para peneliti dalam lingkup pemerintah daerah yang berbeda (lihat Witri, 2010; Baay, 2011; Bali, 2013; dan Suharna, 2015). Penelitian-penelitian tersebut

mengidentifikasi faktor-faktor penyebab SiLPA pada berbagai aspek dengan menggunakan metode dan alat analisa yang beragam. Namun, hampir semua dari penelitian-penelitian tersebut menggunakan metode kuantitatif deskriptif. Penggunaan metode tersebut dirasakan belum bisa mengeksplor faktor-faktor yang menyebabkan SiLPA karena pendekatan kuantitatif tidak menjelaskan peristiwa secara mendalam (Choy, 2014). Lebih lanjut disampaikan oleh Hennink, Hutter, dan Bailey (2011) yang menyatakan bahwa pendekatan kuantitatif lebih tertuju pada aktivitas mengukur dan menghitung permasalahan.

Pengecualian terhadap kondisi tersebut telah dilakukan oleh Suharna (2015). Penelitian yang dilakukan oleh Suharna (2015) bertujuan untuk mendeskripsikan faktor-faktor yang menyebabkan terjadinya SiLPA di Pemerintah Kabupaten Bulungan dengan menggunakan metode deskriptif kualitatif. Namun demikian, penelitian yang dilakukan oleh Suharna (2015) masih memiliki keterbatasan dalam pemilihan unit kerja yang didasarkan pada alokasi anggaran belum merinci pada anggaran dan realisasi.

Selain itu, penelitian-penelitian tersebut di atas masih terbatas pada satu daerah. Pemilihan objek penelitian lebih dari satu daerah kiranya perlu dilaksanakan untuk memberikan gambaran adanya kemungkinan kebijakan pengelolaan keuangan yang berbeda dari satu daerah dengan daerah yang lainnya. Sebagaimana dikemukakan oleh Ritonga (2014), dampak dari otonomi daerah yaitu kewenangan yang luas dalam melakukan pengelolaan keuangan yang dimiliki oleh pemerintah daerah berakibat pada terjadinya variasi dalam penentuan kebijakan pengelolaan keuangan pada masing-masing daerah.

Penelitian yang akan dilakukan kali ini merupakan penelitian lanjutan dari

penelitian-penelitian terdahulu yang mencoba mengeksplorasi faktor-faktor yang menyebabkan SiLPA. Perbedaan penelitian ini dengan penelitian sebelumnya terdapat pada jumlah objek penelitian dan pendekatan yang digunakan. Penulis menggunakan pendekatan kualitatif studi multikasus pada dua daerah yang memiliki perbedaan SiLPA cukup signifikan.

## **2. KAJIAN PUSTAKA**

### **2.1 Pengelolaan Keuangan Daerah**

Berdasarkan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006, pengelolaan keuangan daerah didasarkan pada beberapa azas yaitu dikelola secara tertib, taat pada peraturan perundang-undangan, efektif, efisien, ekonomis, transparan, dan bertanggungjawab dengan memperhatikan azas keadilan, kepatutan, dan kemanfaatan untuk masyarakat. Sebagaimana Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2005, pengelolaan keuangan daerah yang efektif dan efisien berlandaskan pada tiga prinsip utama yaitu transparansi, akuntabilitas, dan partisipatif.

Pengelolaan keuangan daerah diwujudkan dalam APBD yang ditetapkan setiap tahun dengan peraturan daerah (Peraturan Pemerintah No. 58 Tahun 2005). Menurut Dewi dan Kusufi (2013), APBD merupakan anggaran daerah yang memiliki unsur-unsur sebagai berikut (a) rencana kegiatan suatu daerah, beserta uraiannya secara terperinci; (b) adanya sumber penerimaan yang merupakan target minimal untuk memungut biaya terkait aktivitas tersebut, dan adanya biaya yang merupakan batas maksimal pengeluaran yang akan dilaksanakan; (c) jenis kegiatan dan proyek yang dituangkan dalam bentuk angka; dan (d) Periode anggaran, biasanya satu tahun.

Anggaran pemerintah merupakan sebuah alat untuk mencapai tujuan dalam rangka memberikan pelayanan kepada masyarakat yang tujuannya

yaitu untuk meningkatkan pelayanan dan kesejahteraan masyarakat (Indrayeni dan Kusufi, 2013). Menurut Bastian (2006) anggaran memiliki beberapa karakteristik, yaitu (a) anggaran dinyatakan dalam satuan keuangan dan satuan nonkeuangan; (b) anggaran umumnya mencakup jangka waktu tertentu, satu atau beberapa tahun; (c) anggaran berisi komitmen atau kesanggupan manajemen untuk mencapai sasaran yang ditetapkan; (d) usulan anggaran ditelaah dan disetujui oleh pihak yang berwenang lebih tinggi dari penyusun anggaran; dan (e) sekali disusun, anggaran hanya dapat diubah dalam kondisi tertentu.

## 2.2 Penganggaran

Penganggaran merupakan mekanisme penting untuk memastikan akuntabilitas publik (Ma dan Hou, 2009). Penganggaran terkait dengan proses penentuan alokasi dana untuk setiap program dan kegiatan (Indrayeni dan Kusufi, 2013). Sementara itu, Sopanah (2010) menyampaikan bahwa penganggaran merupakan proses untuk menyusun rencana pendapatan dan belanja dalam periode tertentu. Rencana pendapatan merupakan perkiraan yang terukur secara rasional dan rencana belanja yang dianggarkan merupakan batas tertinggi pengeluaran (Peraturan Pemerintah No. 58 Tahun 2005).

Menurut Wildavsky (Magner dan Johnson, 1995), anggaran mempresentasikan hubungan antara sumber keuangan dan perilaku manusia untuk memfasilitasi dalam pencapaian tujuan. Aspek perilaku dalam proses penganggaran meliputi partisipasi anggaran, keterlibatan manajemen, dan senjangan anggaran (Mahmudi, 2011). Selain itu, perilaku oportunistik dari pihak eksekutif dan legislatif akan memburamkan konsep keterwakilan masyarakat dalam proses penganggaran (Halim dan Abdullah, 2006).

Penganggaran juga merupakan salah satu indikator suksesnya

terselenggaranya siklus anggaran selanjutnya (Kaharuddin dan Halim, 2013). Sebagaimana dijelaskan oleh Bastian (Bastian, 2008), penetapan APBD yang tepat waktu memberikan dampak positif bagi proses pencairan anggaran berupa ketepatan waktu pencairan anggaran. Sebagaimana diatur dalam Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003, persetujuan pihak legislatif terhadap anggaran yang diajukan oleh eksekutif paling lambat satu bulan sebelum tahun anggaran yang bersangkutan dilaksanakan.

## 2.3 Penyerapan Anggaran

Belanja yang dilakukan pemerintah memiliki peranan penting dalam melakukan akselerasi atau perlambatan kondisi perekonomian (Keefer dan Khemani, 2003). Untuk itu, pelaksanaan belanja daerah harus dilaksanakan sesuai dengan prinsip hemat, tidak mewah, efektif, efisien, dan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan (Peraturan Pemerintah No. 58 Tahun 2005). Pelaksanaan anggaran yang efisien seringkali mengalami hambatan yang disebabkan oleh lemahnya penyiapan anggaran, pelaksanaan anggaran yang kaku, dan hambatan implementasi (Kaharuddin dan Halim, 2013).

Pengelolaan keuangan daerah yang berkomitmen pada kepentingan masyarakat dapat dilihat dari besarnya penyerapan belanja daerah terutama untuk belanja barang dan belanja modal (DJPK, 2014). Hal yang sama disampaikan oleh Astadi, Sutarja, dan Nadiasa (2015), tingkat penyerapan pada proyek konstruksi menentukan optimal atau tidaknya pembangunan suatu daerah.

Realisasi belanja yang tepat waktu merupakan salah satu indikator belanja yang berkualitas (Juanda et al., 2013). Namun, fakta yang terjadi dilapangan ialah kecenderungan pemerintah daerah melakukan penumpukkan realisasi belanja pada akhir tahun anggaran

(Dyaningsih dan Ritonga, 2015). Hal tersebut akan berimbas pada besarnya sisa anggaran pada akhir tahun anggaran.

#### 2.4 Sisa Lebih Perhitungan Anggaran

Sebagaimana tercantum dalam Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah, SiLPA adalah selisih lebih realisasi penerimaan dan pengeluaran anggaran selama satu periode anggaran. Definisi lain yang tercantum dalam Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintah (PSAP) 01 tentang Penyajian Laporan Keuangan, SiLPA adalah selisih lebih antara realisasi pendapatan dan belanja, serta penerimaan dan pengeluaran pembiayaan dalam Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) pada satu periode anggaran. Selain itu, SiLPA juga didefinisikan sebagai hasil penjumlahan antara surplus/defisit dan pembiayaan neto (Mahmudi, 2007).

SiLPA merupakan salah satu indikator kinerja perencanaan dan pelaksanaan APBD (DJP, 2014). Selain itu, SiLPA juga merupakan indikator efisiensi pengelolaan keuangan daerah dimana terdapat surplus anggaran dan pembiayaan neto yang positif (Sularso, Restianto, dan Istiqomah, 2014). Menurut Bali (2013), sisa anggaran belanja yang terjadi pada akhir tahun dapat dikategorikan ke dalam dua kelompok besar yaitu terjadi sisa anggaran yang diinginkan karena prestasi kerja yang baik (*good performance*) dan terjadi sisa anggaran yang tidak diinginkan karena prestasi kerja yang buruk (*bad performance*).

SiLPA juga merupakan dampak dari pengelolaan APBD atau dapat dikatakan bahwa SiLPA bersumber dari terlampauinya anggaran pendapatan daerah yang telah ditetapkan dan tidak maksimalnya belanja daerah sesuai dengan anggaran yang telah ditetapkan (DJP, 2013). Sebagaimana diatur

dalam Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006, SiLPA bersumber dari pelampauan penerimaan PAD, pelampauan penerimaan dana perimbangan, pelampauan penerimaan lain-lain pendapatan daerah yang sah, pelampauan penerimaan pembiayaan, penghematan belanja, kewajiban kepada pihak ketiga sampai dengan akhir tahun belum terselesaikan, dan sisa dana kegiatan lanjutan.

#### 2.5 Penelitian Terdahulu

Witri (2010) melakukan penelitian tentang analisis SiLPA pada perhitungan APBD Kabupaten Manokwari tahun 2007 – 2009. Penelitian ini bertujuan untuk menentukan variabel-variabel yang menyebabkan SiLPA di Kabupaten Manokwari dan meneliti prioritas variabel-variabel tersebut terhadap SiLPA. Metode yang digunakan ialah analisis deskriptif. Sementara itu, teknik analisis data yang digunakan ialah analytical hierarchy process. Sebagaimana disampaikan oleh Witri (2010), keterbatasan penelitian dalam penelitian ini yaitu belum adanya wawancara secara mendalam dengan tim anggaran, bagian keuangan, dan bagian pengadaan Pemerintah Kabupaten Manokwari.

Baay (2011) melakukan penelitian tentang analisis SiLPA di Provinsi Maluku Utara tahun 2009. Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui faktor-faktor yang menyebabkan SiLPA. Metode yang digunakan ialah deskriptif kuantitatif. Variabel yang digunakan dalam penelitian ini yaitu pengendalian, pelaku kebijakan, kebijakan pengelolaan keuangan, kebijakan eksekutif daerah, dan kapasitas anggota dewan. Pengukuran penelitian ini menggunakan skala likert dengan tujuh belas pertanyaan.

Bali (2013) melakukan penelitian tentang analisis faktor-faktor penyebab terjadinya SiLPA tahun 2010 ditinjau dari aspek manajemen keuangan daerah

di Pemerintah Provinsi Nusa Tenggara Timur. Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui faktor-faktor penyebab terjadinya SiLPA sebagai masukan untuk meluruskan persepsi terkait SiLPA dan membuka wawasan terkait dengan SiLPA. Metode yang digunakan dalam penelitian ini ialah deskriptif kuantitatif. Sementara itu, teknik analisis data yang digunakan ialah Exploratory Factor Analysis (EFA). Sebagaimana disampaikan oleh Bali (2013), keterbatasan dalam penelitian ini yaitu penggunaan indikator yang masih terbatas pada aspek manajemen keuangan daerah, pengetahuan responden terhadap maksud pertanyaan yang masih terbatas, penggunaan populasi dan sampel yang terbatas, dan hanya terfokuskan pada satu tahun anggaran.

Suharna (2015) melakukan penelitian tentang analisis SiLPA pada APBD Pemerintah Kabupaten Bulungan Provinsi Kalimantan Utara tahun 2007–2013. Penelitian tersebut bertujuan untuk mengetahui dan mendeskripsikan faktor-faktor yang menyebabkan terjadinya SiLPA. Metode yang digunakan dalam ialah deskriptif kualitatif dengan menggunakan alat analisis varian dan analisis pertumbuhan. Sebagaimana disampaikan oleh Suharna (2015), keterbatasan dalam penelitian ini yaitu tujuan penelitian yang terbatas pada tahap mengetahui terjadinya perubahan komponen APBD dan faktor-faktor penyebab terjadinya SiLPA secara umum, keterbatasan waktu untuk merinci lebih lanjut ke Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD), dan keterbatasan pada jumlah partisipan yang meliputi tim anggaran, Badan Pengelolaan Keuangan dan Aset Daerah (BPKAD), Dinas Pekerjaan Umum (DPU), dan Dinas Pendidikan (DISDIK) mengenai proses dari perencanaan hingga pelaksanaan APBD tanpa merinci lebih lanjut lagi anggaran dan realisasinya.

### **3. METODE PENELITIAN**

#### **3.1 Pendekatan Penelitian**

Penelitian ini merupakan penelitian kualitatif dengan pendekatan studi multikasus. Pertimbangan dalam pemilihan penelitian kualitatif sejalan dengan tujuan penelitian yaitu untuk melakukan eksplorasi terkait dengan sebab terjadinya sebuah fenomena yang berulang pada sebuah organisasi. Sebagaimana disampaikan oleh Creswell (2014), penelitian kualitatif adalah pendekatan penelitian yang mengeksplorasi dan memahami makna yang berasal dari individu atau kelompok dalam permasalahan sosial. Senada dengan hal tersebut, Sugiyono (2015) menyatakan bahwa penelitian kualitatif lebih menekankan kedalaman informasi hingga pada tingkat makna.

Penggunaan pendekatan studi multikasus dalam penelitian ini didasarkan pada kebutuhan informasi yang mendalam pada lebih dari satu objek penelitian terkait dengan fenomena yang sedang diteliti. Sebagaimana pandangan yang disampaikan oleh Herriot dan Firestones (Yin, 2014), fakta yang diperoleh dari studi multikasus sering dipertimbangkan lebih menarik dan lebih kuat. Pendekatan studi multikasus merupakan pendekatan penelitian yang digunakan untuk meneliti lebih dari satu kasus dengan tujuan untuk memahami persamaan dan perbedaan antarkasus (Baxter dan Jack, 2008)

#### **3.2 Sumber dan Jenis Data**

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini terdiri dari dua macam yaitu data primer dan data sekunder. Menurut Sugiyono (2015), data primer adalah data yang dikumpulkan dari sumber-sumber asli untuk tujuan tertentu, sedangkan data sekunder adalah data yang telah dikumpulkan oleh pihak lain yang berupa catatan, arsip, jurnal, serta sumber lain.

Data primer dalam penelitian ini diperoleh secara langsung dari partisipan melalui wawancara. Sementara itu, data sekunder dalam yang digunakan penelitian ini diperoleh dari dokumen-dokumen yang diperlukan dalam mendukung penelitian ini antara lain laporan keuangan pemerintah daerah, peraturan-peraturan dan literatur-literatur yang berkaitan dengan penelitian.

### 3.3 Metode Pengumpulan Data

Penelitian ini menggunakan metode pengumpulan data melalui wawancara. Menurut Moleong (2012), wawancara adalah percakapan dengan maksud tertentu antara pewawancara (*interviewer*) dan terwawancara (*interviewee*). Wawancara yang dilakukan dalam penelitian ini mendiskusikan topik khusus secara mendalam yang berupa diskusi antara *interviewee* yang membagikan pengalamannya dan *interviewer* yang mengembangkan pertanyaan (Hennink, Hutter, dan Bailey, 2011). Jenis wawancara yang digunakan yaitu wawancara semi terstruktur yang berisikan pertanyaan terbuka dan telah dipersiapkan sebelumnya yang bertujuan untuk menemukan permasalahan secara lebih terbuka melalui pendapat dan ide dari *interviewee* (Sugiyono, 2014).

Pemilihan partisipan dilakukan dengan teknik *purposive sampling* dan *snowball sampling*. Partisipan yang bersifat *purposive sampling* ditujukan kepada pejabat dan pegawai di unit kerja yang bertugas dalam pengelolaan keuangan dan pendapatan. Hal tersebut diperlukan guna mendapatkan data unit kerja lain yang sekiranya terkait dengan penelitian ini. Apabila data yang diperoleh belum mengalami kejenuhan, proses wawancara dilaksanakan dengan menambah partisipan hingga data mengalami kejenuhan dan tidak perlu menambah partisipan baru lagi (Sugiyono, 2015).

### 3.4 Teknik Analisis Data

Mengingat penelitian ini menggunakan studi multikasus (*multiple-case study*), maka analisis data dilakukan melalui dua tahap sebagai berikut.

#### a. Analisis data kasus individu

Analisis data kasus individu dilakukan dengan menggunakan *interactive model*. Menurut Miles dan Huberman (Sugiyono, 2014), aktivitas dalam analisis data kualitatif dilakukan secara terus menerus dan interaktif sampai mengalami kejenuhan. Langkah-langkah dalam model tersebut yaitu reduksi data, penyajian data, dan penarikan kesimpulan atau verifikasi

#### b. Analisis data lintas kasus (*cross case analysis*)

Analisis data lintas kasus merupakan analisis data dengan cara membandingkan temuan-temuan yang diperoleh pada masing-masing kasus, sekaligus sebagai proses memadukan antarkasus. Proses analisis ini dimulai dari penyusunan proposisi yang diperoleh dari hipotesis dari masing-masing kasus individu. Kemudian, proposisi dari masing-masing kasus individu diperbandingkan untuk menemukan perbedaan dan persamaan karakteristik dari masing-masing kasus. Langkah selanjutnya yaitu mensintesis temuan dari masing-masing proposisi lintas kasus untuk menarik kesimpulan lintas kasus.

### 3.5 Validitas dan Reliabilitas

Pengujian terhadap keabsahan data meliputi menguji validitas dan reliabilitas data. Menurut Creswell (2014), uji validitas dilaksanakan untuk memeriksa keakuratan temuan melalui prosedur tertentu. Terkait dengan uji reliabilitas, Gibs (Creswell, 2014) berpandangan bahwa uji reliabilitas mengindikasikan konsistensi terhadap peneliti dan proyek yang lain.

Uji validasi data dapat dilakukan melalui beberapa strategi (Creswell, 2014), antara lain, yaitu (a) melalui triangulasi dari beberapa sumber data yang dikumpulkan melalui wawancara dan literatur-literatur yang terkait; (b) melalui member checking yaitu melalui proses tanya jawab bersama partisipan berdasarkan hasil interpretasi peneliti tentang realitas dan makna yang disampaikan partisipan untuk dapat memastikan nilai kebenarannya; dan (c) menggunakan auditor eksternal dalam rangka mereviu keseluruhan penelitian yang bertujuan untuk memberikan pengujian yang objektif terhadap proses dan hasil penelitian.

Sementara itu, menurut Yin (Creswell, 2014) menyatakan bahwa uji reliabilitas dapat dilakukan melalui mendokumentasikan prosedur penelitian, mendokumentasikan sebanyak mungkin langkah-langkah prosedur penelitian, dan menyusun data dan protokol penelitian secara mendetail.

#### **4. PEMAPARAN TEMUAN DAN HASIL**

##### **4.1 Penganggaran**

Penganggaran di Pemerintah Kota Yogyakarta dan Pemerintah Kabupaten Kulon Progo dipengaruhi oleh beberapa kondisi baik terkait. Kondisi-kondisi tersebut yaitu sebagai berikut.

##### **a. Kebijakan Defisit Anggaran**

Pemerintah Kota Yogyakarta dan Pemerintah Kabupaten Kulon Progo menyusun APBD dengan menggunakan kebijakan defisit anggaran sebagaimana disampaikan oleh partisipan dari masing-masing daerah.

Partisipan dari Pemerintah Kota Yogyakarta mengungkapkan pernyataan sebagai berikut.

“...jadi kalo rumah tangga itu nek pendapatan kita sakmene nek belanja yo berarti kita menyesuaikan dengan

belanja neh...gitu...jangan lagi defisit besar akhire pembiayaannya yang harus nutup silpnya...asumsi silpnya nanti besar...itu yang sudah kita mau bangun...komitmen bersama seperti itu...”

Partisipan dari Pemerintah Kabupaten Kulon Progo mengungkapkan pernyataan sebagai berikut.

“...struktur apbd itu pendapatan, belanja, pembiayaan...saya punya pendapatan lima saya belanja saya enam khan saya kurang neh kemudian ada pembiayaan...pembiayaan itu ada penerimaan pembiayaan ada pengeluaran pembiayaan trus hasilnya pembiayaan neto nutupnya darimana dari pembiayaan neto...berarti kalo saya pendapatannya cuma lima saya mau belanja enam supaya saya bisa balance saya di penerimaan pembiayaan saya harus pasang satu...jadi lima nanti eee dikurangi enam minus satu tho ato gini pendapatan saya tambah dulu dengan pembiayaan neto enam kemudian saya kurangi belanja enam...nol jadinya balance...gitu...”

Perbedaan Pemerintah Kota Yogyakarta dan Pemerintah Kabupaten Kulon Progo terletak pada besaran SiLPA tahun sebelumnya. Kebijakan defisit anggaran memungkinkan pemerintah untuk melakukan penganggaran terhadap belanja melebihi pendapatan yang kemudian akan ditutup selisih tersebut dengan pembiayaan yang antara lain berasal dari SiLPA tahun sebelumnya (DJPK, 2013). Pernyataan tersebut menggambarkan bahwa semakin besar realisasi SiLPA tahun sebelumnya maka semakin besar belanja yang dianggarkan sehingga

berdampak pada membengkaknya anggaran belanja pemerintah. Hal tersebut berdampak pada kemungkinan terbentuknya SiLPA di akhir tahun anggaran.

#### b. Sumber Daya Manusia

Menurut Kumorotomo (2010), SiLPA yang cenderung meningkat dari tahun ke tahun menggambarkan komitmen para aparat yang masih rendah. Pemerintah Kota Yogyakarta dan Pemerintah Kabupaten Kulon Progo memiliki persamaan yaitu berupa kelemahan terkait komitmen penyusun anggaran. Komitmen penyusun anggaran tersebut tergambar dari kapasitas sumber daya manusia dalam melakukan penganggaran. Hal tersebut tergambar dari pernyataan partisipan dari masing-masing daerah sebagai berikut.

Partisipan dari Pemerintah Kota Yogyakarta mengungkapkan pernyataan sebagai berikut.

“...dan ini sebenarnya kalo dari kecenderungan perencanaan ini masih ada image dari skpd untuk floatingnya itu masih bagi rata...jadi anggaran satu tahun masih ada sebagian skpd yang asal dibagi rata empat triwulan...”

Partisipan dari Pemerintah Kabupaten Kulon Progo mengungkapkan pernyataan sebagai berikut.

“...tapi saya nggak menutup kemungkinan ada yang menganggarkannya itu nggak cermat...jadi khan juga tergantung kita ketika membuat perencanaan anggaran itu...misalnya kita apalan ya wis iki ngene ae...nah kita khan seharusnya ga boleh...misalnya iki setahun bagi rolas...padahal itu nggampangke...ada satu dua

kayak gitu nggak menutup kemungkinan dari sekian ratus kegiatan pasti ada yang akan kayak gitu...jebul ora mikir kudunya khan dicermati bener...”

Kemampuan sumber daya manusia yang terbatas berupa pembagian perencanaan pencairan kas yang dibagi rata selama setahun dan pembagian alokasi belanja berdasarkan nilai tertinggi menggambarkan penilaian belanja yang tidak tepat. Dampak dari ketidaktepatan penilaian belanja tersebut yaitu terjadinya penggelembungan anggaran belanja (Arif, 2012). Kondisi tersebut dalam berjalannya tahun anggaran terbentur oleh ketidakmampuan daerah dalam merealisasikan anggaran belanja. Pada akhir tahun anggaran, kondisi tersebut dapat menyebabkan sisa anggaran walaupun program dan kegiatan telah selesai dilaksanakan.

#### c. Kebijakan Penetapan Target Pendapatan

Pemerintah Kota Yogyakarta dan Pemerintah Kabupaten Kulon Progo memiliki persamaan dalam menetapkan target pendapatan yaitu penetapan target pendapatan dengan menggunakan prinsip kehati-hatian sebagaimana disampaikan oleh partisipan dari masing-masing daerah sebagai berikut.

Partisipan dari Pemerintah Kota Yogyakarta mengungkapkan pernyataan sebagai berikut.

“...itu bahwa dalam penetapan target kalo bisa itu yang bisa diraih...jadi lebih cenderung...kita optimal tapi optimal yang bisa diraih...jangan sampai kita nggak...over perencanaan tidak terealisasi malah kinerjanya kami jelek...”

Partisipan dari Pemerintah Kabupaten Kulon Progo



mengungkapkan pernyataan sebagai berikut.

“...nggih jadi gini...kita di pendapatan bermainnya sangat hati-hati ya...prinsip pendapatan khan berapa minimal yang bisa diraih...berapakah maksimal belanja yang bisa dibelanjakan...makanya di pendapatan kita harus main aman...berapa seh yang bisa kita raih...itulah yang akan kita laksanakan...bukan berarti underestimate bukan...tetapi khan kita harus pasang angka yang bener-bener kita raih bener-bener bisa kita capai...”

Perbedaan kebijakan penetapan target pendapatan di Pemerintah Kota Yogyakarta dan Pemerintah Kabupaten Kulon Progo terletak pada ketersediaan data potensi. Pemerintah Kota Yogyakarta dalam hal ini memiliki data potensi yang lebih memadai dibandingkan Pemerintah Kabupaten Kulon Progo sebagaimana disampaikan oleh partisipan dari masing-masing daerah.

Kebijakan penetapan target pendapatan yang bersifat hati-hati memang wajar mengingat banyaknya faktor diluar perkiraan yang akan terjadi di lapangan, namun hal tersebut seringkali membuat penetapan target yang bersifat lebih mudah dicapai. Hal tersebut seringkali membuat adanya pendapatan yang melebihi target sehingga akan menjadi penyumbang dari terbentuknya SiLPA.

#### d. Kebijakan Pemerintah Pusat

Penganggaran di daerah tentu tidak terlepas dari peran pemerintah pusat. Peran tersebut berkenaan dengan kebijakan-kebijakan yang mengatur tentang penetapan pendapatan transfer dan penetapan petunjuk teknis kegiatan. Hal tersebut tidak terlepas dari adanya pendapatan transfer yang bersifat specific grant yang bertujuan untuk

mengamankan prioritas nasional. Pelaksanaan kegiatan yang didanai dari specific grant tersebut berdasarkan petunjuk teknis dan petunjuk pelaksanaan yang diterbitkan oleh pemerintah pusat.

Kondisi tersebut berdampak pada proses penganggaran baik di Pemerintah Kota Yogyakarta dan Pemerintah Kabupaten Kulon Progo. Kebijakan pemerintah pusat yang terlambat dan sering berubah berakibat pada keharusan untuk melakukan perubahan APBD. Sementara itu, penetapan perubahan APBD seringkali mengalami keterlambatan dalam penetapannya. Hal tersebut sebagaimana disampaikan oleh partisipan dari masing-masing daerah sebagai berikut.

Partisipan dari Pemerintah Kota Yogyakarta mengungkapkan pernyataan sebagai berikut.

“...kedua juknis...juknis itu selalu terlambat...padahal idealnya khan dua minggu setelah perpres tentang dana transfer muncul harus juknisnya muncul tho...bener tanggalnya itu misalnya perpresnya awal desember munculnya...tapi kita ndapatkannya udah april udah maret udah...”

Partisipan dari Pemerintah Kabupaten Kulon Progo mengungkapkan pernyataan sebagai berikut.

“...nah masalahnya kenapa seh kok harus muncul di bulan september dokumennya...karena harus masuk di apbd perubahan...haa kenapa kok harus masuk di apbd perubahan...karena memang ada perubahan dari Jakarta...juklak juknis biasanya...”

Keterlambatan dalam penetapan APBD berdampak pada proses penyerapan belanja daerah (Kaharuddin dan Halim, 2013). Selain itu, keterlambatan penetapan APBD juga menyebabkan rendahnya penyerapan belanja daerah (Arif, 2012). Penyerapan belanja daerah yang rendah mengakibatkan potensi terbentuknya SiLPA pada akhir tahun anggaran semakin besar.

#### e. Kondisi Politik

Penganggaran di Pemerintah Kota Yogyakarta pada tahun 2014 mengalami hal yang tidak biasa terjadi pada tahun-tahun sebelumnya dan sesudahnya yaitu mengalami keterlambatan penetapan APBD sebagaimana kutipan yang disampaikan oleh partisipan berikut.

“...kita mengalami tahun 2014 apbd kita terlambat...tapi kita beruntung dengan adanya undang-undang 23 2014 tentang pemerintahan daerah...khan ada penalti...”

Selain itu, pada tahun 2014 juga tidak terdapat perubahan APBD di Pemerintah Kota Yogyakarta. Hal tersebut sebagaimana disampaikan oleh beberapa partisipan sebagai berikut.

“...kita kua ppas sudah kita kirim...jadi rkpd perubahan itu ada draft kua ppas sudah kita kirim tapi tidak dibahas sehingga kita memang tidak ada perubahan apbd...baru itu kita tidak ada perubahan apbd...”

Menurut salah satu partisipan, tidak adanya perubahan APBD disebabkan oleh situasi politik yang terjadi di Kota Yogyakarta waktu itu. Berikut kutipan hasil wawancara dengan partisipan tersebut.

“...karena kemaren waktu transisi politis itu lho pergantian pemimpin...memang ada

kepentingan-kepentingan yang dipaksakan dan tidak mungkin dilaksanakan daripada kita menggali lubang ya...seperti itu...jadi kita pada saat 2014 kita tidak ada perubahan...”

Keterlambatan penetapan APBD mengakibatkan mundurnya jadwal pelaksanaan program dan kegiatan sehingga waktu pelaksanaan program dan kegiatan menjadi terbatas. Dengan terbatasnya waktu pelaksanaan program dan kegiatan memungkinkan untuk tidak terealisasinya program dan kegiatan tersebut.

Perubahan terhadap APBD diperlukan oleh daerah untuk melakukan penyesuaian terutama pada sisi belanja. Dampak dari tidak terealisasinya perubahan APBD yaitu tidak adanya penyesuaian terhadap anggaran belanja program dan kegiatan. Penyesuaian tersebut diperlukan untuk mengakomodir adanya kegiatan yang tidak terlaksana, adanya gagal lelang, adanya sisa anggaran, dan lain-lain untuk dialihkan menjadi program dan kegiatan lainnya. Dengan tidak terealisasinya penyesuaian tersebut maka menimbulkan banyaknya sisa anggaran yang tidak dapat direalisasikan.

## 4.2 Penyerapan Anggaran

Penyerapan anggaran di Pemerintah Kota Yogyakarta dan Pemerintah Kabupaten Kulon Progo dipengaruhi oleh beberapa kondisi baik terkait. Kondisi-kondisi tersebut yaitu sebagai berikut.

### a. Realisasi Keuangan

SiLPA pada Pemerintah Kota Yogyakarta dan Pemerintah Kabupaten Kulon Progo bersumber dari efisiensi belanja, sisa lelang, dan data pegawai yang dinamis. Hal tersebut sebagaimana disampaikan oleh partisipan dari masing-masing daerah sebagai berikut.

Partisipan dari Pemerintah Kota Yogyakarta mengungkapkan pernyataan sebagai berikut.

“...jadi kalo untuk yang belanja modal itu biasanya anu pakai e-katalog nah itu khan kadang dibawah harga pasar...nah sehingga ada efisiensi dari anggaran menjadi lebih rendah...itu khan efisiensi...”

Partisipan dari Pemerintah Kabupaten Kulon Progo mengungkapkan pernyataan sebagai berikut.

“...udah kita nganggarkan sekian orangnya diklat orangnya mutasi...anaknya sudah selesai sekolah harus putus gajinya kayak kemaren masih terhitung...nah seperti itu setor kembali...”

Hal tersebut merupakan dampak dari proses perencanaan yang tidak matang. Menurut Arif (2012), proses perencanaan yang tidak matang menyebabkan penggelembungan anggaran sehingga berdampak pada ketidakmampuan dalam merealisasikan anggaran tersebut. Dampak dari penggelembungan anggaran pada kedua daerah tersebut yaitu adanya sisa anggaran.

Perbedaan dalam hal realisasi keuangan antara Pemerintah Kota Yogyakarta dan Pemerintah Kabupaten Kulon Progo berkaitan dengan belanja tidak terduga. Kondisi anggaran belanja tidak terduga tersebut menggambarkan Pemerintah Kota Yogyakarta memiliki tingkat berjaga-jaga yang lebih tinggi dibandingkan dengan Pemerintah Kabupaten Kulon Progo. Sebagaimana Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 27 Tahun 2013, belanja tidak terduga digunakan untuk mendanai kegiatan yang sifatnya tidak biasa atau tidak diharapkan terjadi berulang. Berdasarkan kegunaan dari belanja tersebut, kemungkinan terserapnya

anggaran tersebut minim sehingga potensi untuk menjadi SiLPA sangat tinggi.

#### b. Realisasi Kegiatan

Pemerintah Kota Yogyakarta dan Pemerintah Kabupaten Kulon Progo memiliki kondisi yang sama dalam hal penyebab terjadinya SiLPA. Kondisi-kondisi tersebut yaitu kegiatan yang tidak terealisasi dan gagal lelang. Hal tersebut sebagaimana disampaikan oleh partisipan dari masing-masing daerah sebagai berikut.

Partisipan dari Pemerintah Kota Yogyakarta mengungkapkan pernyataan sebagai berikut.

“...gagal lelang khan biasanya kalo kayak kemaren di rsud itu sekitar 15 m untuk pengadaan ct scan...karena memang untuk pengadaan tersebut tidak ada penyedia jasa yang sesuai dengan spek yang diinginkan...”

Partisipan dari Pemerintah Kabupaten Kulon Progo mengungkapkan pernyataan sebagai berikut.

“...tahun 2014 itu juga...itu ada satu sekolah yang kita beri alokasi anggaran...eee kiro-kiro empat ratus jutaan tapi tidak bisa dilaksanakan karena mepet waktu...karena pekerjaan konstruksi...kenapa kok mepet waktu...yo karena pelaksanaannya di bulan mbermberan...”

Perbedaan antara Pemerintah Kota Yogyakarta dan Pemerintah Kabupaten Kulon Progo berkenaan dengan kegiatan yang tidak terealisasi bersumber dari peran masyarakat. Adanya penolakan masyarakat terhadap kegiatan pemerintah disebabkan oleh terganggunya privasi masyarakat. hal tersebut sebagaimana disampaikan oleh

partisipan dari Pemerintah Kota Yogyakarta sebagai berikut.

“karena pemasangan sr itu khan nanti kadang kita melihat ini pemasangan pusatnya dimana nanti seperti itu...itu kadang eee ada yang bisa diluar persis rumah tapi kadang ada yang wooo itu ternyata eee sambungannya harus di dalam rumah karena melihat dari sambungan sebelumnya...seperti itu...nah itu kadang warga ada yang tidak bersedia...nek dapure ndilalah di kamar diodal-odal gitu lho...jadi sekarang pekerjaan itu trus akhirnya tidak dilaksanakan karena ada eee penolakan dari warga setempat...”

Kondisi tersebut menunjukkan bahwa pemerintah daerah tidak melakukan kegiatan penjangkaran aspirasi masyarakat secara maksimal. Minimnya minat pemerintah daerah dalam melakukan penjangkaran masyarakat dapat menyebabkan minimnya serapan anggaran (Arif, 2012). Kondisi tersebut berimbas pada terbentuknya SiLPA pada akhir tahun anggaran.

## 5. SIMPULAN DAN SARAN

Penelitian ini merupakan penelitian kualitatif yang bertujuan untuk mengeksplorasi faktor-faktor yang menyebabkan terjadinya sisa lebih perhitungan anggaran (SiLPA) dengan mengambil konteks pada Pemerintah Kota Yogyakarta dan Pemerintah Kabupaten Kulon Progo. Selain itu, penelitian ini juga bertujuan untuk mengidentifikasi persamaan dan perbedaan faktor-faktor penyebab terjadinya SiLPA pada kedua daerah tersebut. Eksplorasi dalam penelitian ini dilakukan pada proses penganggaran dan proses penyerapan anggaran yang terjadi pada kedua daerah tersebut.

Faktor-faktor yang berkontribusi dalam terbentuknya SiLPA pada Pemerintah Kota Yogyakarta dan Pemerintah Kabupaten Kulon Progo yaitu komitmen penyusun anggaran dan kebijakan pemerintah pusat. Komitmen penyusun anggaran merupakan gambaran dari keterbatasan dari sumber daya manusia baik dari segi kuantitas maupun dari segi kualitas dalam bidang penganggaran. Sedangkan, kebijakan pemerintah pusat merupakan gambaran dari intensitas perubahan dan keterlambatan kebijakan terkait petunjuk teknis pelaksanaan dana dari pemerintah pusat yang bersifat spesifik.

Perbedaan faktor-faktor penyebab SiLPA pada Pemerintah Kota Yogyakarta dan Pemerintah Kabupaten Kulon Progo yaitu komitmen pemerintah daerah dalam merealisasikan belanja, moral hazard dalam penetapan target pendapatan, komitmen pemerintah daerah dalam menjangk aspirasi masyarakat, dan konservatisme dalam penganggaran dengan rincian sebagai berikut.

- a. Komitmen pemerintah daerah dalam merealisasikan belanja sangat dibutuhkan. Hal tersebut mengingat penganggaran SiLPA tahun sebelumnya yang berakibat pada membengkaknya anggaran belanja daerah dan lemahnya komitmen pejabat daerah dalam melakukan penganggaran yang berakibat pada tidak lancarnya kegiatan pemerintah daerah. Komitmen tersebut diperlukan untuk menjamin terealisasinya belanja daerah. Dengan komitmen yang tinggi, maka belanja daerah akan terealisasikan dan meminimalisir terbentuknya SiLPA pada akhir tahun anggaran.
- b. Penetapan target pendapatan yang bersifat hati-hati memang wajar mengingat banyaknya faktor diluar perkiraan yang akan terjadi dilapangan, namun hal tersebut seringkali membuat penetapan

target yang bersifat lebih mudah dicapai. Pencapaian target yang terlalu mudah untuk dicapai berakibat pada realisasi pendapatan yang melebihi target sehingga akan menjadi penyumbang dari terbentuknya SiLPA. Kondisi tersebut lebih menggambarkan adanya moral hazard pemerintah daerah dalam melakukan penetapan target pendapatan.

- c. Penganggaran belanja yang besar terhadap jenis belanja yang tidak terduga merupakan salah satu bentuk konservatisme dalam penganggaran. Kemungkinan untuk terserapnya anggaran belanja tidak terduga bisa dibilang sangat minim sehingga potensi untuk menjadi SiLPA sangat tinggi.
- d. Konsep penjarangan aspirasi masyarakat dibutuhkan untuk mengetahui kebutuhan masyarakat dan sosialisasi rencana kerja dari pemerintah daerah. Komitmen pemerintah daerah yang tidak maksimal dalam melakukan penjarangan masyarakat dapat menyebabkan minimnya serapan anggaran. Kondisi tersebut berdampak pada terbentuknya SiLPA pada akhir tahun anggaran.
- e. Situasi politik yang terjadi di Pemerintah Kota Yogyakarta berdampak pada keterlambatan penetapan APBD dan tidak adanya perubahan APBD. Keterlambatan penetapan APBD yang menyebabkan tidak terealisasinya program dan kegiatan. Sedangkan, tidak adanya perubahan APBD yang menyebabkan tidak adanya penyesuaian terhadap anggaran belanja program dan kegiatan. Kondisi tersebut berakibat pada besaran SiLPA yang semakin besar.

#### DAFTAR REFERENSI

- Abdullah, S., & Halim, A., 2006, 'Hubungan dan masalah keagenan di pemerintah daerah: sebuah peluang penelitian anggaran dan akuntansi', *Jurnal Akuntansi Pemerintahan*, vol. 2, no. 1, hh. 53-64.
- Arif, E., 2012, 'Identifikasi faktor-faktor penyebab minimnya penyerapan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) kabupaten/kota di Provinsi Riau Tahun 2011', tesis Magister Sains dan Doktorat, Universitas Gadjah Mada.
- Astadi, N.G., Sutarja, I.N., & Nadiasa, M., 2015, 'Analisis sistem pengadaan proyek konstruksi terhadap penyerapan anggaran Pemerintah Kabupaten Badung', *Jurnal Spektran*, vol. 3, no. 1, hh. 82-89.
- Baay, T.A., 2011, 'Analisis faktor-faktor yang menyebabkan sisa lebih perhitungan anggaran di Provinsi Maluku Utara Tahun 2009', tesis Magister Ekonomika Pembangunan, Universitas Gadjah Mada.
- Baidori, 2015, 'Pengklasteran pemerintah daerah di Jawa dan Bali untuk optimalisasi analisis laporan keuangan', tesis Magister Akuntansi, Universitas Gadjah Mada.
- Bali, T.T., 2013, 'Analisis faktor-faktor penyebab terjadinya sisa lebih perhitungan anggaran (SiLPA) Tahun 2010 ditinjau dari aspek manajemen keuangan daerah (studi pada Pemerintah Provinsi Nusa Tenggara Timur)', tesis Magister Akuntansi, Universitas Gadjah Mada.
- Bastian, I., 2006. *Akuntansi sektor publik: suatu pengantar*, Erlangga, Jakarta.
- Bastian, I., 2008, 'Keterlambatan APBD dalam analisis siklus', *Jurnal Akuntansi dan Keuangan*, vol. 7, no.2, hh. 115-130.

- Baxter, P., & Jack, S., 2008, 'Qualitative case study methodology: study design and implementation for novice researchers', *The Qualitative Report*, vol. 13, no. 4, hh. 544-559.
- Choy, L.T., 2014, 'The strengths and weaknesses of research methodology: comparison and complimentary between qualitative and quantitative approaches', *Journal of Humanities and Social Science*, vol. 19, issue 4, hh 99-104.
- Cresswell, J.W., 2014, *Research design: qualitative, quantitative, and mixed methods approaches*, 4<sup>th</sup> Edition, Thousand Oaks, California.
- Dewi, H.R., & Kusufi, M.S., 2013, 'Negara dan pemerintah sebagai sasaran akuntansi sektor publik', dalam A. Halim & M.S. Kusufi (editor), *Teori, konsep, dan aplikasi akuntansi sektor publik: dari anggaran hingga laporan keuangan dari pemerintah hingga tempat ibadah*, Salemba Empat, Jakarta.
- Direktorat Jenderal Perimbangan Keuangan 2013, *Laporan monitoring dan evaluasi pembiayaan daerah yang berasal dari penerimaan SiLPA*, Jakarta.
- Direktorat Jenderal Perimbangan Keuangan 2014, *Laporan analisis realisasi APBD tahun anggaran 2013*, Jakarta.
- Dyaningsih, A., 2015, 'Analisis penumpukan pencairan anggaran pada akhir tahun di Pemerintah Daerah Daerah Istimewa Yogyakarta', tesis Magister Akuntansi, Universitas Gadjah Mada.
- Hennink, M., Hutter, I., & Bailey, A., 2011, *Qualitative research methods*, SAGE Publications, London.
- Indrayeni & Kusufi, M.S., 2013, 'Teori dan konsep penganggaran sektor publik', dalam A. Halim & M.S. Kusufi (editor), *Teori, konsep, dan aplikasi akuntansi sektor publik: dari anggaran hingga laporan keuangan dari pemerintah hingga tempat ibadah*, Salemba Empat, Jakarta.
- Juanda, B., Halim, A., Azis, N., dan Kaiwai, H.Z., 2013, *Evaluasi regulasi pengelolaan keuangan daerah dan pengaruhnya terhadap upaya peningkatan kualitas belanja daerah*, Direktorat Jenderal Perimbangan Keuangan Kementerian Keuangan Republik Indonesia, Jakarta.
- Kaharuddin & Halim, A., 2013, 'Analisis faktor-faktor yang mempengaruhi penyerapan belanja dana alokasi khusus bidang pendidikan di Kabupaten Sumbawa', *Jurnal Akuntansi dan Manajemen*, vol. 24, no. 1, hh. 35-44.
- Keefer, P., & Khemani, S., 2003, 'The political economy of public expenditures', Background Paper for WDR 2004: Making Services Work for Poor People.
- Kumorotomo, W., 2010, 'Akuntabilitas anggaran publik: isu politik, prioritas belanja dan silpa dalam alokasi APBD di beberapa daerah', Konferensi Administrasi Negara, Bandung.
- Kuswoyo, D.I., 2011, 'Analisis atas faktor-faktor yang menyebabkan terkonsentrasinya penyerapan anggaran belanja di akhir tahun anggaran (studi pada satuan kerja di wilayah KPPN Kediri)', tesis Magister Manajemen, Universitas Gadjah Mada.

- Ma, J., & Hou, Y., 2009, 'Budgeting for accountability: a comparative study of budget reforms in the United States during the progressive era and in contemporary China', *Public Administration Review*, vol. 69, hh. S53-S59.
- Magner, N., & Johnson, G.G., 1995, 'Municipal officials' reactions to justice in budgetary resource allocation', *Public Administration Quarterly*, vol. 18, no. 4, hh. 439-456.
- Mahmudi, 2007, *Analisis laporan keuangan pemerintah daerah panduan bagi eksekutif, DPRD, dan masyarakat dalam pengambilan keputusan ekonomi, sosial, dan politik*. UPP STIE YKPN, Yogyakarta.
- Mahmudi, 2011, *Akuntansi Sektor Publik*, UII Press, Yogyakarta.
- Moleong, L.J., 2012, *Metodologi penelitian kualitatif edisi revisi*, Remaja Rosdakarya, Bandung.
- Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah*, 2005.
- Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan*, 2010.
- Posner, P., & Park, C.K., 2007, 'Role of legislature in the budget process: recent trends and innovations', *OECD Journal of Budgeting*, vol. 7, no. 3.
- Ridani, M.A., 2015, 'Analisis penyerapan anggaran belanja daerah di Kabupaten Bulungan', tesis Magister Ekonomika Pembangunan, Universitas Gadjah Mada.
- Ritonga, I.T., 2014, *Analisis Laporan Keuangan Pemda*, Lembaga Kajian Manajemen Pemerintahan Daerah, Yogyakarta.
- Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara*, 2003.
- Sopannah, 2010, 'Menguak fenomena penolakan pembangunan dengan dana Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD): sebuah studi interpretif', Simposium Nasional Akuntansi XIII, Purwokerto.
- Sugiyono, 2014, *Metode penelitian kuantitatif, kualitatif, dan R&D*, Alfabeta, Bandung.
- Sugiyono, 2015, *Memahami penelitian kualitatif*, Alfabeta, Bandung.
- Suharna, I., 2015, 'Analisis sisa lebih perhitungan anggaran (SILPA) pada APBD Pemerintah Kabupaten Bulungan Provinsi Kalimantan Utara Tahun Anggaran 2007 s.d. 2013', tesis Magister Akuntansi Terapan, Universitas Gadjah Mada.
- Sularso, H., Restianto, Y.E., & Istiqomah, A.E., 2014, 'Determinan perilaku oportunistik penyusun anggaran', Simposium Nasional Akuntansi XVII, Mataram.
- Witri, 2010, 'Analisis sisa lebih perhitungan anggaran pada perhitungan APBD Kabupaten Manokwari Tahun 2007 – 2009', tesis Magister Ekonomika Pembangunan, Universitas Gadjah Mada.
- Yin, R.K., 2014, *Case study research design and methods*, SAGE Publications, London.