



Pengaruh Umpan Balik Anggaran dan Evaluasi Anggaran Terhadap Kinerja SKPA Pemerintah Provinsi Aceh

Jumiati*¹, Islahuddin*²

¹ Program Studi Magister Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Syiah Kuala

² Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Syiah Kuala

Corresponding Author: jumiati_amirah@yahoo.com*¹

ABSTRACT

This study aimed to examine the effect of budget feedback and budget evaluation both simultaneously and partially on the SKPA performance of the Aceh Provincial Government. The unit of analysis of this research were all institutions that exist in the Government of Aceh as much as 40 SKPA, while the research unit were the Head of Division and Head of sub-section, because all members of the population made respondents, then this study used the census method. Sources of data in this study used primary data, where the results of questionnaires obtained from respondents research. While the technique of collecting research data was done by documentation technique of collecting research questionnaires. The analysis method used was Multiple Linear Regression Analysis. The results showed that budgetary feedback and budget evaluation both simultaneously and partially affect the performance SKPA Provincial Government of Aceh.

KEYWORDS : *budget feedback, budget evaluation, performance.*

1. Pendahuluan

Undang-Undang Nomor 32 tahun 2004 tentang Pemerintah Daerah melahirkan paradigma baru dalam pelaksanaan otonomi daerah, yang meletakkan otonomi penuh, luas, dan bertanggung jawab pada daerah. Penyelenggaraan pemerintah daerah dengan berdasarkan undang-undang tersebut juga telah melahirkan nuansa baru, yaitu pergeseran kewenangan pemerintah yang sentralis birokratik ke pemerintah yang desentralik partisipatoris (Mardiasmo, 2006). Oleh karena itu, kepercayaan yang diberikan oleh masyarakat kepada penyelenggara pemerintah harus diimbangi dengan kinerja yang baik, sehingga pelayanan dapat ditingkatkan secara efektif dan menyentuh pada masyarakat (Ramandei, 2009).

Namun kenyataannya, masih terdapat permasalahan terkait kinerja SKPA (Satuan Kerja Perangkat Aceh). Hal tersebut sesuai dengan hasil pemeriksaan BPK (Badan Pemeriksaan Keuangan) yang memberikan opini wajar dengan pengecualian (*qualified opinion*) atas LKPA (Laporan Keuangan

Pemerintah Aceh) untuk Tahun Anggaran 2014. Selanjutnya untuk hasil pemeriksaan LKPA tahun 2015 berdasarkan LHP BPK juga menemukan pokok-pokok kelemahan dalam SPI (Sistem Pengendalian Intern). Kemudian BPK juga menemukan adanya ketidakpatuhan, kecurangan dan ketidakpatutan dalam pengujian kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan untuk tahun anggaran 2015.

Terkait temuan BPK pada LKPA tersebut serta opini yang diterima Pemerintah Aceh, memberikan gambaran bahwa SKPA dalam penyusunan rencana kerja dan anggaran belum sepenuhnya menerapkan anggaran berbasis kinerja sehingga menyebabkan rendahnya kinerja SKPA. Meski laporan keuangan telah disajikan secara wajar dan material, namun terdapat pengecualian untuk beberapa aktivitas penganggaran yang dilaksanakan oleh Pemerintah Aceh.

Berdasarkan hal tersebut maka dapat ditentukan beberapa faktor yang dapat mempengaruhi kinerja SKPA yaitu umpan balik anggaran dan evaluasi

anggaran. Penggunaan faktor-faktor tersebut sebagai variabel independen dalam penelitian ini untuk menilai pengaruhnya terhadap kinerja SKPA mengacu pada teori yang dikemukakan Kennis (1979) yang menyatakan bahwa agar pelaksanaan anggaran berjalan secara efektif dan pencapaian tingkat kepuasan atas kinerja yang telah direncanakan dapat dilakukan sesuai dengan target anggaran, penyusunan anggaran dan penerapannya harus memperhatikan beberapa hal terkait karakteristik tujuan anggaran yaitu; umpan balik anggaran (*budgetary feedback*), dan evaluasi anggaran (*budgetary evaluation*).

Pertama, umpan balik anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja SKPA. Umpan Balik anggaran merupakan hasil yang diperoleh dari pencapaian tujuan anggaran dan digunakan untuk mengukur aktivitas-aktivitas yang telah dilaksanakan, sehingga memudahkan organisasi dalam menyusun sasaran anggaran. Umpan balik anggaran akan menjadi suatu gambaran mengenai tingkat keberhasilan usaha yang telah dilakukan dalam mencapai sasaran anggaran yang telah ditetapkan. Hal tersebut sesuai dengan hasil penelitian Wirawati, Sinarwati dan Atmadja (2014), Rasuli dan Lukum (2012). Hasil penelitian mereka membuktikan bahwa umpan balik penganggaran berpengaruh terhadap kinerja SKPD. Namun hasil penelitian mereka berbeda dengan hasil penelitian Kholmi dan Milayanti (2012), Suluh (2012), Sari, Yunilma dan Yulistia (2007). Hasil penelitian mereka membuktikan bahwa umpan balik anggaran tidak berpengaruh terhadap kinerja SKPD.

Kedua, evaluasi anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja SKPA. Evaluasi anggaran ditujukan untuk menelusuri penyimpangan atas anggaran ke bagian yang bersangkutan dan digunakan sebagai dasar untuk penilaian kinerja bagian tertentu, sehingga berperan penting terhadap kinerja organisasi secara keseluruhan. Selain itu, evaluasi dalam penganggaran merupakan penilaian yang dilakukan terhadap anggaran yang telah disusun dan mengetahui seberapa besar penyimpangan yang telah terjadi dapat ditelusuri sampai kepada para pelaksanaan anggaran yang bertanggung jawab (Munawar dan Nurkholis, 2006). Hal tersebut sesuai dengan hasil penelitian Wirawati,

Sinarwati dan Atmadja (2014), Kholmi dan Milayanti (2012), Salbiah dan Rizky (2012). Hasil penelitian mereka membuktikan bahwa evaluasi penganggaran berpengaruh terhadap kinerja SKPD. Namun hasil penelitian mereka berbeda dengan hasil penelitian Suluh (2012), Sari, Yunilma dan Yulistia (2007). Hasil penelitian mereka membuktikan bahwa evaluasi anggaran tidak berpengaruh terhadap kinerja SKPD.

Tujuan penelitian ini adalah menguji pengaruh umpan balik anggaran dan evaluasi anggaran baik secara simultan maupun secara parsial terhadap kinerja SKPA Pemerintah Provinsi Aceh. Hipotesis yang ditetapkan dalam penelitian ini adalah, umpan balik anggaran dan evaluasi anggaran baik secara simultan maupun secara parsial berpengaruh positif terhadap kinerja SKPA Pemerintah Provinsi Aceh. Tulisan ini dilanjutkan dengan telaah literatur terkait teori dan penelitian terdahulu yang menjadi landasan pembahasan hasil temuan disajikan pada bagian kedua. Metode penelitian yang digunakan dibahas dalam bagian ketiga dan dilanjutkan dengan bagian keempat yang menjelaskan hasil temuan dan pembahasannya. Kesimpulan menjadi bagian terakhir dalam penulisan ini.

2. Kerangka Teoretis

Kinerja Satuan Kerja Perangkat Aceh

Menurut Mahsun (2006) Kinerja adalah gambaran mengenai tingkat pencapaian pelaksanaan suatu kegiatan/program/kebijakan dalam mewujudkan sasaran, tujuan, misi, dan visi organisasi yang tertuang dalam *strategic planning*". Perangkat daerah merupakan satuan unit kerja yang membantu pemerintah daerah dalam pengelolaan pemerintahan. Maka, unit kerja pada Provinsi Aceh disebut Satuan Kerja Pemerintah Aceh (SKPA) dan pengukuran kinerja dilakukan untuk mengukur seberapa baik setiap SKPA tersebut melakukan tugas pokok dan fungsi yang dilimpahkan kepadanya selama periode tertentu sesuai Peraturan Pemerintah No. 58/2005 tentang pengelolaan keuangan daerah.

Pengukuran kinerja pemerintah diarahkan pada masing-masing satuan kerja yang telah diberikan wewenang mengelola sumber daya sebagaimana bidangnya. Setiap satuan kerja merupakan pusat pertanggungjawaban yang memiliki keunikan sendiri-sendiri. Dengan demikian perumusan indikator kinerja tidak bisa seragam untuk diterapkan pada cuma satuan kerja yang ada. Namun, dalam pengukuran kinerja setiap satuan kerja ini harus tetap dimulai dari pengidentifikasian visi, misi, falsafah, kebijakan, tujuan, sasaran, program, anggaran, serta tugas dan fungsi yang telah ditetapkan (Mahsun, 2006).

Umpan Balik Anggaran

Menurut Mulyadi (2001) umpan balik anggaran merupakan prestasi kerja atau sejauh mana tingkat sasaran anggaran telah dicapai dengan melihat hasil yang diperoleh dari upaya mencapai tujuan, sebagai dasar untuk merasakan kesuksesan atau kegagalan. Umpan balik merupakan gambaran tingkat keberhasilan yang dicapai oleh para pelaksana anggaran dalam mencapai tujuan yang ditetapkan sebelumnya (Badrih dan Prastiwi, 2006). Umpan balik dapat digunakan untuk mengetahui kekurangan dalam pelaksanaan anggaran, sehingga mampu memberikan dorongan untuk bekerja lebih efisien dan prestasi lebih baik.

Pemerintah daerah dalam membahas tentang sejauh mana tingkat sasaran anggaran telah dicapai sebagai variabel penting yakni umpan balik anggaran karena setiap pimpinan SKPA perlu mengetahui bagaimana kinerja organisasinya sejalan dengan berlalunya tahun. Dengan menyediakan laporan kinerja secara berkala dan tepat waktu untuk mengetahui seberapa berhasil usaha organisasi dalam pelaksanaan anggaran untuk mengambil tindakan korektif, dan untuk mengubah rencana sebagaimana diperlukan (Hansen dan Mowen, 2009). Jika SKPA tidak mengetahui secara menyeluruh hasil dari pelaksanaan anggaran daerah, maka diperlunya umpan balik agar SKPA mempunyai dasar untuk

merasa berhasil atau gagal dan ada dorongan untuk mencapai kinerja yang lebih tinggi.

Evaluasi Anggaran

Menurut Ginting (2009) “evaluasi anggaran menunjukpada luasnya perbedaan anggaran yang digunakan kembali oleh individu pimpinan departemen dan digunakan dalam evaluasi kinerja mereka”. Evaluasi anggaran pada dasarnya berhubungan dengan tingkat penyimpangan anggaran yang ditelusuri kembali kepada para pimpinan pertanggungjawaban dan digunakan untuk mengevaluasi kerja mereka (Kenis, 1979). Evaluasi anggaran dilakukan dengan cara membandingkan antara rencana atau anggaran yang telah ditetapkan sebelumnya dengan pelaksanaan sehinggadapat diketahui kemungkinan terjadinya penyimpangan.

Pemerintah daerah dalam proses evaluasi anggaran memang diperlukan pada masing-masing SKPA, bukan hanya untuk pemenuhan program mendesak yang muncul di tahun berjalan, tetapi juga persiapan untuk penyusunan anggaran tahun depan. Penambahan anggaran sebagai hasil evaluasi harus tetap konsisten untuk mengurangi konflik dan prinsip konservatisme (ketidakpastian). Kelebihan alokasi anggaran tahunan seringkali terjadi. Demikian juga, kekurangan alokasi anggaran sering juga dirasakan berbagai sektor. Akibatnya, diperlukan tindakan konservatif yang berwawasan kedepan (Bastian, 2010).

3. Metode Penelitian

Unit analisis penelitian ini adalah seluruh institusi/lembaga yang ada pada Pemerintah Aceh sebanyak 42 SKPA, sedangkan yang menjadi unit observasi penelitian adalah kepala bidang dan Kepala Sub bagian. Karena keseluruhan populasi dijadikan objek penelitian, maka penelitian ini merupakan penelitian sensus. Sumber data dalam penelitian ini menggunakan data primer yaitu hasil perolehan kuesioner dari responden penelitian. Sedangkan teknik pengumpulan data penelitian dilakukan dengan teknik

dokumentasi.

Untuk menguji hipotesis dalam penelitian ini menggunakan metode analisis regresi berganda. Tujuan menggunakan analisis regresi berganda yaitu untuk melihat secara langsung pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen. Model struktural untuk menguji pengaruh X_1 dan X_2 terhadap Y dalam penelitian ini dapat dilihat pada persamaan berikut:

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \epsilon$$

Dimana:

Y : Kinerja SKPA

β_1, β_2 : Koefisien regresi

X_1, X_2 : Umpan Balik Anggaran dan Evaluasi Anggaran

ϵ : *epsilon (error term)*

Analisis regresi dilakukan dengan menggunakan software SPSS (*Statistical Package for Social Science*). Selanjutnya rancangan pengujian hipotesis dilakukan dua tahap, yaitu rancangan pengujian hipotesis secara bersama-sama dan rancangan pengujian hipotesis secara terpisah.

4. Hasil dan Pembahasan

Pengaruh Umpan Balik Anggaran dan Evaluasi Anggaran terhadap Kinerja Satuan Kerja Perangkat Aceh

Hasil penelitian menunjukkan bahwa umpan balik anggaran dan evaluasi anggaran secara bersama-sama berpengaruh positif terhadap kinerja SKPA. Pengaruh secara bersama-sama juga dapat dilihat pada nilai Koefisien Determinasi (R^2) sebesar 0,828 atau 82,8%. Pengaruh sebesar 82,8% tersebut bermakna bahwa kinerja SKPA secara bersama-sama dipengaruhi oleh umpan balik anggaran dan evaluasi anggaran sebesar 82,8%, dan sisanya sebesar 17,2% dipengaruhi oleh variabel-variabel lain yang tidak dimasukkan dalam model penelitian ini.

Pengaruh Umpan Balik Anggaran terhadap Kinerja SKPA

Hasil penelitian menunjukkan bahwa umpan balik anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja SKPA. Koefisien regresi (β_1) yang diperoleh sebesar 0,314 menunjukkan bahwa setiap kenaikan umpan balik anggaran sebesar 1 satuan skala interval maka akan diikuti oleh kenaikan kinerja SKPA sebesar 0,314 satuan skala interval. Diperoleh hubungan yang positif antara umpan balik anggaran dengan kinerja SKPA. Artinya bila umpan balik anggaran telah terlaksana dengan baik sesuai dengan yang telah ditetapkan sebelumnya maka akan meningkatkan kinerja SKPA.

Hasil penelitian ini mendukung pernyataan Kenis dalam Damanik (2011), yang menyatakan bahwa umpan balik terhadap sasaran anggaran yang dicapai adalah variabel penting yang memberikan motivasi kepada manajer, jika anggota organisasi tidak mengetahui hasil yang diperoleh dari upayanya untuk mencapai sasaran maka ia tidak mempunyai dasar untuk merasakan kesuksesan atau kegagalan dan tidak ada inisiatif untuk menunjukkan kinerja yang lebih baik, dan pada akhirnya menjadi tidak puas. Umpan balik tentang tingkat pencapaian anggaran yang telah dicapai dapat memberikan efek motivasi yang besar pada pelaksana anggaran. Jika anggota dari suatu organisasi tidak mengetahui hasil dari usaha mereka, mereka tidak punya dasar untuk merasa sukses maupun gagal dan tidak ada motivasi untuk kinerja yang lebih tinggi, lagi pula mungkin merekapun merasa tidak puas (Becker dan Green, 1962).

Implikasi dari penelitian ini adalah, mengingat umpan balik ini sangat penting bagi para pelaksana anggaran, maka SKPA Pemerintah Aceh perlu menerapkan umpan balik terhadap anggaran karena dapat dimanfaatkan untuk mengantisipasi penyimpangan yang mungkin terjadi pada periode yang akan datang. Laporan umpan balik dirasa cukup akurat menunjukkan penyimpangan yang terjadi pada unit kerja

mereka. Jika terjadi penyimpangan pada pelaksanaan anggaran maka akan diarahkan menuju pada suatu perbaikan, sehingga kesalahan yang sama tidak terulang pada periode yang akan datang.

Hasil penelitian ini konsisten dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Istiyani (2009), Rasuli dan Lukum (2012), penelitian Wirawati, Sinarwati dan Atmadja (2014) serta Adriadiva (2015). Hasil penelitian mereka membuktikan bahwa umpan balik anggaran berpengaruh terhadap kinerja SKPD. Hal ini sesuai dengan penelitian sebelumnya dimana di SKPA Pemerintah Aceh umpan balik yang diterima oleh aparat pemerintah sudah tinggi, maka tinggi pula kinerja aparat dalam mempertanggungjawabkan tugasnya, hal ini bisa dilihat dari pemberian *reward* jika prestasi mereka memuaskan kepada pegawai yang bekerja di pemerintahan.

Pengaruh Evaluasi Anggaran terhadap Kinerja SKPA

Hasil penelitian menunjukkan bahwa evaluasi anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja SKPA. Koefisien regresi (β_2) yang diperoleh sebesar 0,653 menunjukkan bahwa setiap kenaikan evaluasi anggaran sebesar 1 satuan skala interval maka akan diikuti oleh kenaikan kinerja SKPA sebesar 0,653 satuan skala interval. Diperoleh hubungan yang positif antara evaluasi anggaran dengan kinerja SKPA. Artinya bila evaluasi anggaran dilakukan dengan baik oleh pelaksana anggaran maka akan meningkatkan kinerja SKPA.

Menurut Ginting (2009), evaluasi anggaran menunjuk pada luasnya perbedaan anggaran yang digunakan kembali oleh individu pimpinan departemen dan digunakan dalam evaluasi kinerja mereka. Secara kualitatif, penelitian Munawar dan Nurkholis (2006) menemukan bahwa evaluasi anggaran berpengaruh terhadap kinerja aparat pemerintah daerah Kabupaten Kupang. Hal ini menunjukkan bahwa dalam menyiapkan anggaran mereka selalu melakukan evaluasi terhadap

kegiatan yang telah diprogramkan dan pada pelaksanaan anggaran, mereka juga melakukan evaluasi terhadap kegiatan yang telah dilakukan sehingga kinerja mereka menjadi lebih baik.

Implikasi dari penelitian ini adalah, pelaksana anggaran pada SKPA Pemerintah Aceh dalam melaksanakan evaluasi anggaran, diharapkan tidak hanya melakukan evaluasi kegiatan-kegiatan yang telah diprogramkan pada saat menyiapkan anggaran saja, tetapi juga melakukan evaluasi pada saat kegiatan yang telah dilakukan sehingga kinerja SKPA Pemerintah Aceh dapat ditingkatkan.

Hasil penelitian ini sejalan dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Tonga (2013), yang menemukan bahwa evaluasi anggaran berpengaruh positif signifikan terhadap perilaku aparat pemerintah daerah. Sehingga evaluasi anggaran di harapkan dapat digunakan untuk meningkatkan pelaksanaan kerja dan unit kerja, komonikasi yang lebih baik, serta hubungan yang lebih efektif. Hasil penelitian ini juga konsisten dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Adriadiva (2015), Wirawati, Sinarwati dan Atmadja (2014), Kholmi dan Milayanti (2012), serta penelitian Salbiah dan Rizky (2012). Hasil penelitian mereka membuktikan bahwa evaluasi penganggaran berpengaruh terhadap kinerja SKPD. Hal ini sesuai dengan penelitian sebelumnya dimana di SKPA Pemerintah Aceh Evaluasi anggaran dilakukan oleh setiap masing masing pegawai yang bertanggung jawab pada bidangnya, dimana evaluasi dilakukan pada saat perencanaan program dan pada saat kegiatan itu dilaksanakan dan selesai dilakukan sehingga apabila terjadi penyimpangan akan segera terdeteksi.

5. Kesimpulan dan Saran

Kesimpulan yang dapat diambil dalam penelitian ini adalah, umpan balik anggaran dan evaluasi anggaran baik secara simultan maupun secara parsial berpengaruh terhadap kinerja SKPA Pemerintah Provinsi Aceh. Penelitian ini memiliki

beberapa keterbatasan, yaitu; penelitian ini hanya menggunakan 2 (dua) variabel independen dalam menilai pengaruhnya terhadap kinerja SKPA. Kemudian, peneliti tidak melakukan wawancara secara langsung terhadap responden. Sehingga kesimpulan hanya berdasarkan data yang telah di ambil melalui penggunaan instrumen penelitian secara tertulis. Keterbatasan selanjutnya yaitu unit analisis yang hanya dilakukan pada SKPA Pemerintah Aceh, sehingga hasil penelitian ini tidak dapat digeneralisasikan pada Pemerintah Daerah lainnya di Indonesia.

Daftar Pustaka

- Badrih & A. Prastiwi. (2006). Pengaruh Karakteristik Anggaran Terhadap Efisiensi Biaya. *TEMA*, 7(1): 50-61.
- Bastian. (2010). *Akuntansi Sektor Publik Suatu Pengantar*, Edisi Ketiga. Yogyakarta: Erlangga.
- Becker, S & D. Green. (1962). Budgeting and Employee Behavior. *Journal of Business*, 10(10): 392-402.
- Damanik, A. Z. (2011). Pengaruh *Budgetary Goal Characteristics* dan Keadilan Prosedural terhadap Kinerja Manajerial. *Tesis Universitas Sumatera Utara Medan*.
- Ginting, H. S. (2009). *Pengaruh Partisipasi Anggaran dan Kejelasan Sasaran Anggaran terhadap Kinerja Aparat Perangkat Daerah di Pemerintahan Kabupaten Karo*. Sekolah Pascasarjana Universitas Sumatera Utara. Tesis.
- Hansen & Mowen. (2009). *Akuntansi Manajerial* (Deny Arnos, Penerjemah). Jakarta: Salemba Empat.
- Istiyani. (2009). Pengaruh Karakteristik Tujuan Anggaran terhadap Kinerja Aparat Pemerintah Daerah. *Tesis*. Surakarta: Universitas Sebelas Maret.
- Kenis, I. (1979). Effect of Budgetary Goal Characteristics on Managerial Attitudes and Performance. *The Accounting Review*. 4, 707-721.
- Kholmi, M. & M. Milayanti. (2012). Pengaruh Budgetary Goal Characteristics terhadap Sikap Aparat dalam Menilai Kinerja Pemerintah Daerah: Studi pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kota Palangka Raya. *Jurnal Review Akuntansi dan Keuangan*, 2(1): 243-250.
- Mahsun, M. (2006). *Pengukuran Kinerja Sektor Publik*. Yogyakarta: BPFE.
- Mardiasmo. (2006). *Akuntansi Sektor Publik*. Yogyakarta: Penerbit Andi
- Mulyadi. (2001). *Akuntansi Manajemen: Konsep, Manfaat dan Rekayasa*. Edisi Ketiga. Yogyakarta: Salemba Empat.
- Munawar, G. I & Nurkholis. (2006). Pengaruh Karakteristik Tujuan Anggaran terhadap Perilaku, Sikap, dan Kinerja Aparat Pemerintah Daerah Kabupaten Kupang. *Simposium Nasional Akuntansi 9*.
- Peraturan Pemerintah No. 58 Tahun 2005 tentang *Pengelolaan Keuangan Daerah*.
- Ramandei, P. (2009). *Pengaruh Karakteristik Sasaran Anggaran dan Sistem Pengendalian Intern terhadap Kinerja Manajerial Aparat Pemerintah Daerah Kota Jayapura*. Thesis.
- Rasuli, L. O., & A. Lukum. (2012). Pengaruh Karakteristik Sasaran Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial Organisasi Pada Universitas Negeri Gorontalo. Artikel online melalui *repository.ung.ac.id*. Diakses pada 12/02/2015.
- Salbiah & R. Rizky. (2012). Pengaruh Evaluasi Anggaran Terhadap Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) Pemerintah Provinsi Sumatera Utara. *Jurnal Ekonom*, 15(2): 42-52.
- Sari, V, E. Yunilma & R. M. Yulistia. (2007). Pengaruh Budgetary Goal Characteristics terhadap Sikap Aparat dalam Menilai Kinerja Pemerintah Daerah kota Payakumbuh. *E-Journal Universitas Bung Hatta*, 4(1): 101-125.
- Suluh, A. R. B. (2012). Pengaruh Karakteristik Penganggaran Terhadap Kinerja Pelaksanaan Anggaran Pemerintah (Studi Pada Satuan Kerja Lingkup Wilayah Kerja KPPN Malang). *Tesis*. Malang: Universitas Negeri Malang.
- Tonga, V. F. (2013). *Pengaruh Karakteristik Tujuan Anggaran terhadap Kinerja Aparat Pemerintah Daerah di Kabupaten Badung*. Skripsi. Jurusan Akuntansi Universitas Warmadewa.
- Undang-Undang No. 32 Tahun 2004 tentang *Pemerintah Daerah*. Jakarta.

Wirawati, L. P. P., N. K. Sinarwati & A. T. Atmadja. (2014). Pengaruh Karakteristik Tujuan Anggaran dan Pengawasan Intern terhadap Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah Kabupaten Bangli. *e-Journal Program Akuntansi Universitas Pendidikan Ganesha*, 2 (1): 10-24.

