

# EVALUASI ANGGARAN DAN REALISASI ASET TETAP PADA LAPORAN KEUANGAN TAHUN 2013 SATKER LPMP PROPINSI KALIMANTAN TIMUR

*Dyah Widyastuti, Titin Ruliana, Imam Nazarudin Latif*

[de\\_d14h@yahoo.com](mailto:de_d14h@yahoo.com)

Fakultas Ekonomi Universitas 17 Agustus 1945 Samarinda

## ABSTRAKSI

Tujuan Penelitian ini adalah untuk membandingkan antara anggaran yang diterima untuk pengadaan gedung olahraga dengan realisasi belanja aset tetap pengadaan gedung olahraga pada Satker LPMP Propinsi Kalimantan Timur tahun 2013. Serta untuk menjelaskan mekanisme pemanfaatan anggaran yang dilakukan oleh Satker LPMP Propinsi Kalimantan Timur Tahun 2013.

Dasar teori yang digunakan dalam penelitian ini antara lain Sistem pengendalian manajemen sektor publik, Tipe pengendalian manajemen, struktur pengendalian manajemen, pusat-pusat pertanggung jawaban, proses pengendalian manajemen sektor publik, Anggaran sektor publik, Undang-undang mengenai anggaran, dan undang-undang mengenai keuangan Negara.

Jangkauan penelitian difokuskan pada daya serap anggaran yang diperoleh LPMP Propinsi Kalimantan Timur pada tahun 2013 adalah sebesar Rp. 40.478.557.000,- salah satu anggaran yang terbesar digunakan pada belanja aset tetap yaitu sebesar 35% yaitu sebesar Rp. 8.014.053.000,- ditambah Hiba dari Pemprop Kalimantan Timur sebesar Rp. 6.000.000.000.

Anggaran yang diperoleh digunakan untuk renovasi gedung asrama-2 (2 lt), Pembangunan Gedung Olahraga (lanjutan), Renovasi gedung kelas, renovasi ruang dapur, renovasi asrama IV, dan renovasi asrama V. Berdasarkan Laporan Reliasasi Anggaran (LRA) Satker LPMP Propinsi Kalimantan Timur terlihat bahwa penyerapan anggaran untuk mata anggaran aset tetap tidak dapat terserap seluruhnya (100%) melainkan hanya 98% sebesar Rp. 183.712.200 dan dikembalikan ke kas negara, hal ini disebabkan karena satker LPMP Propinsi Kalimantan Timur melakukan efisiensi anggaran. Sehingga dapat disimpulkan anggaran yang diterima oleh Satker LPMP Propinsi Kalimantan Timur belum terealisasi seluruhnya dalam 1 (satu) tahun anggaran terutama pada belanja aset tetap pada tahun 2013.

**Kata Kunci : Anggaran, realisasi, aset tetap**

## PENDAHULUAN

Indonesia pada saat ini sedang menggalakkan adanya reformasi disetiap sektor yang berhubungan dengan pelayanan publik. Salah satunya adalah dalam pengelolaan keuangan negara, disini pemerintah melakukan reformasi akuntansi dan administrasi dengan mengeluarkan Undang-undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara dan disajikan dengan menggunakan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) yang telah ditetapkan dalam Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005.

Tujuan penting reformasi akuntansi dan administrasi sektor publik adalah akuntabilitas

dan transparansi pengelolaan keuangan pemerintah pusat maupun daerah dimaksudkan untuk memastikan bahwa pengelolaan keuangan pemerintah yang dilakukan aparatur pemerintah berjalan dengan baik.

Peraturan Pemerintah No. 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintah, yakni:

1. Relevan  
Agar informasi dikatakan relevan, informasi harus tersedia tepat waktu bagi pengguna informasi atau untuk pengambilan keputusan.
2. Andal  
Suatu informasi dikatakan andal apabila:
  - a. Dapat diuji kebenarannya

- b. Netral
  - c. Penyajian secara wajar/jujur
3. Dapat dibandingkan  
Suatu informasi dikatakan memiliki manfaat apabila informasi tersebut dapat di perbandingkan, baik antara periode maupun antar entitas.
  4. Dapat dipahami  
Suatu informasi dikatakan bermanfaat apabila dapat dengan mudah dipahami oleh pihak pengguna dan dinyatakan dalam bentuk serta istilah yang disesuaikan dengan batas penggunaan pengguna.

Sebelum melaksanakan kegiatan setiap tahunnya LPMP Propinsi Kalimantan Timur selalu mendapatkan pagu anggaran guna pelaksanaan kegiatan sehari-hari. Pagu ini tertuang dalam Daftar Isian Pelaksanaan Anggaran (DIPA). Besaran anggaran yang diperoleh LPMP Propinsi Kalimantan Timur pada tahun 2013 adalah sebesar Rp. 40.478.557.000,- dibagi menjadi 10 (sepuluh) keluaran (*output*), antara lain:

1. Satuan Pendidikan pada jenis, jenjang dan jalur pendidikan yang terpetakan mutu pendidikan, sebesar Rp. 1.658.645.000,- (4%).
2. Satuan pendidikan pada jenis, jenjang, dan jalur pendidikan yang telah disupervisi mutu pendidikannya, sebesar Rp. 2.207.199.000,- (6%).
3. Pendidikan dan tenaga kependidikan yang telah difasilitasi pengembangan profesi, kompetensi dan kualifikasinya, sebesar Rp. 10.138.052.000,- ( 25%).
4. Dokumen perencanaan, keuangan, evaluasi, pelaporan dan ketatausahaan, sebesar Rp. 944.279.000,- (2%).
5. Pendidikan dan tenaga kependidikan yang telah mengikuti uji kompetensi, sebesar Rp. 1.556.109.000,- (4%).
6. Layanan perkantoran, sebesar Rp. 7.672.140.000,- (19%).
7. Kendaraan bermotor, sebesar Rp. 886.200.000,- (2%).
8. Perangkat pengolahan data dan komunikasi, sebesar Rp. 474.524.000,- (1%).
9. Peralatan dan fasilitas perkantoran, sebesar Rp. 927.356.000,- (2%).
10. Gedung atau bangunan, sebesar Rp. 14.014.053.000,- (35%).

Berdasarkan uraian latar belakang yang telah penelitian uraikan serta berdasarkan data yang diperoleh dari Satker LPMP Propinsi Kalimantan Timur maka permasalahan penelitian ini adalah “Apakah anggaran yang diterima oleh satker LPMP Propinsi Kalimantan Timur terealisasi seluruhnya dalam 1 (satu) tahun anggaran terutama pada belanja aset tetap pada tahun 2013?”

## DASAR TEORI

Setiap organisasi publik maupun swasta memiliki tujuan yang hendak dicapai. Untuk mencapai tujuan organisasi diperlukan strategi yang dijabarkan dalam bentuk program-program atau aktivitas. Suatu organisasi memerlukan sistem pengendalian manajemen untuk memberikan jaminan dilaksanakannya strategi organisasi secara efektif dan efisien sehingga tujuan organisasi dapat dicapai. Adapun Pengendalian manajemen meliputi beberapa aktivitas, yaitu : (Mardiasmo, 2009:45)

1. Perencanaan,
2. Koordinasi antar berbagai bagian dalam organisasi,
3. Komunikasi informasi,
4. Pengambilan Keputusan,
5. Memotivasi orang-orang dalam organisasi agar berperilaku sesuai dengan tujuan organisasi agar berperilaku sesuai dengan tujuan organisasi,
6. Pengendalian,
7. Penilaian Kinerja.

Kegagalan organisasi dalam mencapai tujuan yang telah ditetapkan dapat terjadi karena adanya kelemahan atau kegagalan pada salah satu atau beberapa tahap dalam proses pengendalian manajemen. Sistem pengendalian sektor publik berfokus bagaimana melaksanakan strategi organisasi secara efektif dan efisien.

Dalam Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005, Anggaran adalah Pedoman tindakan yang akan dilaksanakan Pemerintah, meliputi rencana pendapatan, belanja, transfer dan pembiayaan yang diukur dalam satuan rupiah, yang disusun menurut klasifikasi tertentu secara sistematis untuk satu periode. Berikut ini beberapa pendapat dari para ahli mengenai pengertian anggaran, antara lain:

1. Menurut Mardiasmo (2009:62) anggaran publik merupakan suatu rencana finansial yang menyatakan:
  - a. Berapa biaya atas rencana-rencana yang dibuat (pengeluaran/belanja); dan
  - b. Berapa banyak dan bagaimana caranya memperoleh uang untuk mendanai rencana tersebut (pendapatan).
2. Menurut McGraw-Hill, anggaran (*budget*) adalah rencana terperinci tentang pemerolehan dan penggunaan sumber daya keuangan dan sumber daya lain selama suatu periode tertentu. (Garrison, 2009:4)
3. Menurut Antony, Dearden dan Bedford dalam Akuntansi Manajemen (Ahmad, 1995:179), Budget adalah rencana manajemen, dengan anggapan bahwa penyusunan anggaran akan mengambil langkah-langkah positif untuk merealisasi rencana yang telah disusun.

Jadi dari pendapat beberapa ahli dapat disimpulkan bahwa anggaran merupakan suatu rencana finansial yang disusun secara sistematis dan digunakan dalam kurun waktu satu periode dengan menggunakan satuan moneter agar dapat dihitung.

Di dalam proses penyusunan anggaran terdapat berbagai pertimbangan yang perlu diperhatikan. Mengabaikan berbagai faktor eksternal dan internal di dalam proses penyusunan anggaran merupakan jaminan kegagalan realisasi anggaran dalam perusahaan.

Berikut ini beberapa pertimbangan yang menyangkut motivasi berkaitan dengan penyusunan anggaran, antara lain: (Rudianto, 2009:10)

1. Tingkat Kesulitan
2. Partisipasi Manajemen Puncak.
3. Keadilan
4. Kesulitan Departemen Anggaran
5. Struktur Organisasi
6. Sumber Daya Perusahaan

Pada dasarnya prinsip-prinsip dan mekanisme penganggaran relatif tidak beda antara sektor swasta dan sektor publik (Henley et, al, 1990) dalam Mardiasmo (2009:70-73). Siklus anggaran meliputi empat tahap yang terdiri atas:

1. Tahap Persiapan Anggaran (*Preparation*)
2. Tahap Retifikasi (*Approval/ratification*)
3. Tahap Implementasi (*Implementation*)

4. Tahap Pelaporan dan evaluasi (*reporting dan evaluation*)

Menurut Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 dalam Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintah (PSAP) Nomor 2 tentang Laporan Realisasi Anggaran (LRA). LRA Menyajikan informasi realisasi pendapatan, belanja, transfer, surplus atau defisit dan pembiayaan, yang masing-masing diperbandingkan dengan anggaran dalam satu periode. Informasi tersebut berguna bagi para pengguna laporan dalam mengevaluasi keputusan mengenai alokasi sumber-sumber daya ekonomi, akuntabilitas dan ketaatan entitas pelaporan terhadap anggaran.

Bentuk laporan keuangan sektor publik pada dasarnya dapat diadaptasikan dari laporan keuangan pada sektor swasta yang disesuaikan dengan sifat dan karakteristik sektor publik serta mengakomodasikan kebutuhan pemakai laporan keuangan sektor publik. Namun demikian, laporan keuangan sektor publik tidak dapat begitu saja dipersamakan dengan laporan keuangan di sektor swasta baik format maupun elemennya. Hal ini disebabkan organisasi sektor publik memiliki batasan-batasan berupa pertimbangan nonmoneter, seperti pertimbangan sosial dan politik.

## **METODOLOGI PENELITIAN**

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui perbandingan antara anggaran dengan realisasi aset tetap pada laporan keuangan tahun 2013 pada Satker LPMP Propinsi Kalimantan Timur. Adapun faktor-faktor yang diteliti adalah anggaran, laporan realisasi belanja aset tetap dan laporan keuangan pada tahun 2013

Alat analisis yang akan digunakan dalam penulisan skripsi ini adalah analisis

1. Kuantitatif menggunakan tabel yang membandingkan antara anggaran dan realisasi belanja aset tetap pada satker LPMP Propinsi Kalimantan Timur tahun 2013.
2. Peraturan perundangan negara Republik Indonesia yang mengatur tentang pengolahan dan pelaporan keuangan negara yang mensyaratkan bentuk dan isi laporan pertanggung jawaban pelaksanaan

Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN)

3. Peraturan Presiden yang mengatur tentang Laporan Realisasi Anggaran, yaitu Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 24 Tahun 2005 yang mengatur tentang Standar Akuntansi Pemerintahan Pernyataan No. 2

## ANALISIS DAN PEMBAHASAN

### Analisis

Berdasarkan hasil analisis hipotesis yaitu anggaran yang diterima oleh satker LPMP Propinsi Kalimantan Timur terealisasi seluruhnya dalam 1 (satu) tahun anggaran terutama pada belanja aset tetap pada tahun 2013. Namun pada kenyataan dilapangan anggaran yang dimiliki oleh satker LPMP Propinsi Kalimantan Timur untuk belanja aset tetap di tahun 2013 tidak terserap seluruhnya. Hal ini dapat dilihat dari perbandingan antara

anggaran yang diajukan dengan Laporan Realisasi Anggaran (LRA) satker LPMP Propinsi Kalimantan Timur yang dilihat dari Laporan Perkembangan Program/Kegiatan yang dikenal dengan B19.

Pada Daftar Isian Pelaksanaan Anggaran (Revisi Ke 7) untuk belanja aset tetap ditahun 2013 pagu anggaran yang di rencanakan yaitu sebesar Rp. 14.014.053.000 (100%) dana berasal dari APBN dan dana Hiba dari Pemerintahan Propinsi Kalimantan Timur masing-masing sebesar Rp. 8.014.053.000 (57%) dan Rp. 6.000.000.000 (43%) menurut Laporan Realisasi Anggaran (LRA) dana untuk belanja aset tetap dari sumber dana yang berbeda daya serapnya pun berbeda. Untuk anggaran yang berasal dari APBN dana yang terserap sebesar 98% sedangkan anggaran yang berasal dari dana HIBA Pemerintahan Provinsi Kalimantan Timur terserap 100%.

### Tabel REKAPITULASI AKUMULASI

#### LAPORAN PERKEMBANGAN PELAKSANAAN PROGRAM/KEGIATAN BELANJA ASET TETAP TAHUN 2013 SUMBER DANA APBN

Pagu Anggaran : Rp. 8.014.053 (2.836 M2)

(ribuan rupiah)

No	Bulan	Belanja Modal		Realisasi (%)		
		Alokasi	Realisasi	Keuangan	Fisik	Sisa Anggaran
1	Januari	8.014.053				
2	Februari	8.014.053				
3	Maret	8.014.053				
4	April	8.014.053			2%	8.014.053
5	Mei	8.014.053	40.946,4	1%	2%	7.973.106
6	Juni	8.014.053	95.541,6	1%	2%	7.877.656
7	Juli	8.014.053	860.194	11%	15%	7.017.371
8	Agustus	8.014.053	45.798	1%	20%	6.971.573
9	September	8.014.053	800.663,3	10%	50%	6.170.909,7
10	Oktober	8.014.053	859.690,14	11%	50%	5.311.219,56
11	November	8.014.053	1.397.760	17%	60%	3.913.459,56
12	Desember	8.014.053	3.729.747,36	47%	60%	183.712,2
Jumlah		8.014.053	7.830.340,8	98%		183.712,2

Sumber : Satker LPMP Propinsi Kalimantan Timur, Tahun 2015

### Pembahasan

Dasar dari satker LPMP Propinsi Kalimantan Timur melakukan pengajuan

anggaran untuk pengadaan aset tetap adalah bangunan yang ada di LPMP Propinsi Kalimantan Timur sudah tidak layak untuk di

gunakan jadi perlu adanya renovasi gedung dan bangunan serta melanjutkan bangunan yang telah terlaksana sebelumnya untuk dapat digunakan sebagai mana mustinya. Adapun aset tetap berupa gedung dan bangunan yang diajukan anggarannya oleh Satker LPMP Propinsi Kalimantan Timur tahun 2013, antara lain:

1. Renovasi Gedung Asrama-2 (2 lt)
2. Pembangunan Gedung Olah Raga (Lanjutan)
3. Renovasi Gedung Kelas
4. Renovasi Ruang Dapur
5. Renovasi Asrama IV
6. Renovasi Asrama V

Setelah melakukan konsultasi dan pengajuan proposal anggaran untuk pembangunan gedung dan bangunan Satker LPMP Propinsi Kalimantan Timur pada tahun 2013 memperoleh anggaran sebesar Rp. 8.014.053.000 pada Daftar Isian Pelaksanaan Anggaran (DIPA) dengan Nomor : DIPA-023.14.2.536911/2013 yang di sahkan pada tanggal 05 Desember 2012 oleh Dirjen Anggaran Kementerian Keuangan Republik Indonesia ditambah dengan adanya Hiba dari Pemerintah Propinsi Kalimantan Timur Sebesar Rp. 6.000.000.000,- yang digunakan untuk Pembangunan Tahap III Gedung Aula LPMP Kalimantan Timur.

Berdasarkan data rekapitulasi akumulasi perkembangan pelaksanaan program/kegiatan belanja aset tetap tahun 2013 sumber dana APBN, berikut ini penjelasannya:

1. Pada bulan Januari sd bulan April tidak ada pergerakan penggunaan dana yang ada, hal ini dikarena merupakan proses dari kegiatan pertama tahapan pembangunan gedung dan bangunan satker LPMP Propinsi Kalimantan Timur, yaitu berupa pembentukan ULP (Unit Layanan Pengadaan) untuk melaksanakan tugas mengadakan lelang konsultan perencanaan gedung dan bangunan, pada tahapan ini satker LPMP memerlukan waktu sekitar 4 bulan
2. Bulan Mei, Satker LPMP Propinsi Kalimantan Timur telah melakukan kegiatan pembayaran kegiatan sebelumnya

dengan besaran 1 % dari alokasi anggaran sebesar 8.014.053.000,- sebesar Rp. 40.946.400, yaitu kegiatan lelang konsultan perencanaan gedung.

3. Bulan Juni, Satker LPMP Propinsi Kalimantan Timur telah melakukan kegiatan pembayaran kegiatan sebelumnya dengan besaran 1 % dari alokasi anggaran sebesar 8.014.053.000,- sebesar Rp. 95.541.600, yaitu kegiatan lelang konsultan perencanaan gedung dan Lelang konsultan supervisi atau pengawasan pekerjaan.
4. Bulan Juli, Satker LPMP Propinsi Kalimantan Timur telah melakukan kegiatan pembayaran kegiatan sebelumnya dengan besaran 11 % dari alokasi anggaran sebesar 8.014.053.000,- sebesar Rp. 860.194.000, yaitu uang muka pembangunan gedung dan bangunan.
5. Bulan Agustus, Satker LPMP Propinsi Kalimantan Timur telah melakukan kegiatan pembayaran kegiatan sebelumnya dengan besaran 1 % dari alokasi anggaran sebesar 8.014.053.000,- sebesar Rp. 45.798.000, yaitu kegiatan lelang konsultan perencanaan gedung.
6. Bulan September, Satker LPMP Propinsi Kalimantan Timur telah melakukan kegiatan pembayaran kegiatan sebelumnya dengan besaran 10 % dari alokasi anggaran sebesar 8.014.053.000,- sebesar Rp. 800.663.300, yaitu pembayaran termin ke 1 pembangunan gedung dan bangunan.
7. Bulan Oktober, Satker LPMP Propinsi Kalimantan Timur telah melakukan kegiatan pembayaran kegiatan sebelumnya dengan besaran 11 % dari alokasi anggaran sebesar 8.014.053.000,- sebesar Rp. 859.690.140, yaitu pembayaran termin ke 2 pembangunan gedung dan bangunan.
8. Bulan November, Satker LPMP Propinsi Kalimantan Timur telah melakukan kegiatan pembayaran kegiatan sebelumnya dengan besaran 17 % dari alokasi anggaran sebesar 8.014.053.000,- sebesar Rp. 1.397.760.000, yaitu pembayaran termin ke 3 pembangunan gedung dan bangunan .

9. Bulan Desember, Satker LPMP Propinsi Kalimantan Timur telah melakukan kegiatan pembayaran kegiatan sebelumnya dengan besaran 47 % dari alokasi anggaran sebesar 8.014.053.000,- sebesar Rp. 3.729.747.360, yaitu Pembayaran Termin 5 kepada kontraktor, Administrasi Operasional, honorarium panitia pengadaan barang dan jasa Pembangunan, retensi Gedung dan Bangunan.

Berdasarkan hasil rekapitulasi anggaran dan realisasi maka terlihat jelas bahwa anggaran yang diterima oleh Satker LPMP Propinsi Kalimantan Timur pada tahun 2013 tidak terserap seluruhnya (100%), sehingga pihak satker mengembalikan dana tersebut ke kas negara sebesar Rp. 183.712.200 (2%). Maka hipotesis yang menyatakan bahwa anggaran yang diterima oleh Satker LPMP Propinsi Kalimantan Timur terealisasi seluruhnya dalam 1 (satu) tahun anggaran terutama pada aset tetap pada tahun 2013 ditolak.

## **KESIMPULAN**

1. Satker LPMP Propinsi Kalimantan Timur adalah sebuah satker yang ada dibawah naungan Kementerian Pendidikan dan Kebudayaan, sehingga untuk melaksanakan kegiatan sehari-hari serta pelaksanaan pembangunan Satker LPMP Propinsi Kalimantan Timur harus terlebih dahulu melakukan perencanaan anggaran dan pembuatan proposal anggaran yang diperlukan untuk diajukan pada tahun sebelumnya, sehingga pada tahun berikutnya hanya pelaksanaan dan pencairan dana untuk setiap kegiatan atau output.
2. Pada tahun 2013 satker LPMP Propinsi Kalimantan Timur memperoleh anggaran yang tertuang pada Daftar Isian Pelaksanaan Anggaran (DIPA) nomor DIPA-023.14.2.536911/2013 tanggal 05 Desember 2012 sebesar Rp. 40.478.557.000,- anggaran ini digunakan oleh Satker LPMP Propinsi Kalimantan Timur untuk melaksanakan kegiatan sehari-hari, seperti gaji pegawai,

pengadaan ATK Kebutuhan Kantor, Pembiayaan Kegiatan, pembiayaan listrik, pembiayaan pembangunan gedung dan bangunan, dan lain sebagainya.

3. Untuk pembiayaan gedung dan bangunan Satker LPMP Propinsi Kalimantan Timur memperoleh dana sebesar Rp. 14.014.053.000,- yang berasal dari APBN dan Hiba APBD Pemprop Kalimantan Timur, yaitu sebesar Rp 8.014.053.000 dan Rp. 6.000.000.000,-
4. Selama pelaksanaan kegiatan pembangunan dana yang berasal dari APBN tidak dapat terserap seluruhnya atau sebesar sekitar 98% saja sehingga satker LPMP Propinsi Kalimantan Timur mengembalikan sisa anggaran tersebut ke kas negara sebesar Rp. 183.712.200 atau 2%, hal ini dikarenakan satker LPMP Propinsi Kalimantan Timur melakukan efisiensi anggaran sesuai dengan keinginan pemerintah.

## **SARAN**

Berdasarkan hasil kesimpulan, maka diberikan beberapa saran atau masukan kepada Satker LPMP Propinsi Kalimantan Timur, yaitu:

1. Diharapkan dalam membelanjakan anggaran yang diterima, Satker LPMP Propinsi Kalimantan Timur melakukan sesuai dengan prosedur yang telah ditetapkan oleh pemerintah agar tidak ada permasalahan nantinya.
2. Untuk para peneliti selanjutnya apabila menggunakan data seperti penulis lakukan diharapkan menggunakan data 3 (tiga) tahun sebelumnya agar data yang digunakan dapat diperbandingkan secara baik.

## **DAFTAR PUSTAKA**

Ahmad, Komaruddin. 1995. *Akuntansi Manajemen*. PT. RajaGrafindo Persada. Jakarta

Anonim, 2012. *Daftar Isian Pelaksanaan Anggaran (DIPA) LPMP Provinsi Kalimantan Timur Tahun 2013 (Revisi Terakhir)*. Kementerian Keuangan Republik Indonesia. Jakarta

\_\_\_\_\_, 2003. *Keuangan Negara*. Undang-undang Nomor 17. Jakarta

\_\_\_\_\_, 2005. *Standar Akuntansi Pemerintah Pernyataan No. 2 Laporan Realisasi Anggaran*. Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 24. Jakarta.

Garrison, Ray H dkk, 2007. *Akuntansi Manajerial*. Salemba Empat. Jakarta

Mardiasmo, 2009. *Akuntansi Sektor Publik*. Andi. Yogyakarta.

Rudianto, 2009. *Penganggaran*. Erlangga. Jakarta.