

Determinan Kualitas Penyerapan Anggaran Belanja Dengan Sistem Pengendalian Internal Sebagai Variabel Moderasi (Studi Empiris Pada Perguruan Tinggi Negeri Ditjen Diktiristek Kemendikbudristek)

Eni Kristianingsih^{1✉}, ²Agus Wahyudin, ³Sukirman

^{1,2,3}Pascasarjana, Universitas Negeri Semarang, Indonesia

Permalink/DOI: <https://doi.org/10.15294/beaj.v2i2.37786>

Abstrak

Belanja Pemerintah yang proporsional, akurat dan terlaksana dengan tepat diperlukan agar fungsi anggaran sebagai alat kebijakan fiskal dapat terwujud untuk menstabilkan ekonomi dan mendorong pertumbuhan ekonomi sehingga dapat meningkatkan kesejahteraan masyarakat. Adanya fenomena kurang proporsionalitasnya penyerapan anggaran Perguruan Tinggi Negeri menjadi motivasi dalam penelitian ini. Penelitian ini dilakukan untuk menganalisis faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas penyerapan anggaran dengan Sistem Pengendalian Internal sebagai variabel moderating ditinjau dari perspektif Resources Based Theory. Desain penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif, dengan populasi dan sampel sebanyak 75 Perguruan Tinggi Negeri di lingkungan Ditjen Pendidikan Tinggi, Riset dan Teknologi. Responden dalam penelitian adalah Analis Pengelola APBN, Penyusun Program dan Anggaran dan Penyusun Laporan Keuangan Perguruan Tinggi Negeri. Analisis data menggunakan analisis deskriptif dan analisis inferensial dengan Moderated Regression Analysis (MRA) uji residual. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa manajemen anggaran berpengaruh positif terhadap kualitas penyerapan anggaran, sedangkan kompetensi sumber daya manusia dan komitmen organisasi tidak berpengaruh terhadap kualitas penyerapan anggaran. Sistem Pengendalian Internal tidak dapat memoderasi pengaruh manajemen anggaran dan kompetensi sumber daya manusia terhadap kualitas penyerapan anggaran, namun Sistem Pengendalian Internal memoderasi secara positif pengaruh komitmen organisasi terhadap kualitas penyerapan anggaran.

Kata Kunci : Manajemen Anggaran, Kompetensi Sumber Daya Manusia, Komitmen Organisasi, Sistem Pengendalian Internal, Kualitas Penyerapan Anggaran.

PENDAHULUAN

Kebijakan ekonomi yang dilakukan oleh pemerintah yang berperan penting dalam menstimulasi perekonomian adalah kebijakan fiskal dan kebijakan moneter. Salah satu kebijakan fiskal yang dilakukan pemerintah adalah pengendalian pengeluaran pemerintah (Government Expenditure). Pengeluaran atau belanja pemerintah memegang peranan yang penting dalam perekonomian suatu negara. Belanja pemerintah digunakan sebagai alat kebijakan di bidang fiskal selain fungsinya sebagai pembiayaan kegiatan-kegiatan pemerintah.

Belanja pemerintah pusat tertuang dalam Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara yang selanjutnya disingkat APBN adalah rencana keuangan tahunan pemerintahan negara yang disetujui oleh Dewan Perwakilan Rakyat. Sedangkan Belanja Pemerintah Pusat Menurut Program adalah belanja Pemerintah Pusat yang dialokasikan untuk mencapai hasil (outcome) tertentu pada Bagian Anggaran Kementerian Negara/Lembaga dan Bagian Anggaran Bendahara Umum Negara (Undang Undang Nomor 20 Tahun 2019). Belanja Pemerintah terdiri dari belanja pegawai, belanja barang dan jasa, dan belanja modal.

Menurut Halim (2013:35), anggaran negara adalah rencana pengeluaran/ belanja dan penerimaan/ pembiayaan belanja suatu Negara selama periode tertentu. Sedangkan menurut Mardiasmo (2009:61), anggaran merupakan pernyataan mengenai estimasi kinerja yang hendak dicapai selama periode waktu tertentu yang dinyatakan dalam ukuran finansial. Perencanaan anggaran Pemerintah yang akurat dan terlaksana dengan tepat diperlukan agar fungsi anggaran sebagai alat kebijakan fiskal dapat terwujud yaitu untuk menstabilkan

ekonomi dan mendorong pertumbuhan ekonomi sehingga dapat meningkatkan kesejahteraan masyarakat. Oleh karena itu, penyerapan anggaran yang proporsional atau ideal, sangat diperlukan dalam mendukung tujuan tersebut.

Salah satu kendala pertumbuhan ekonomi adalah tertundanya penyerapan anggaran belanja pemerintah, sehingga pembangunan juga terhambat. Dalam laman berita di situs Kementerian Keuangan pada tanggal 6 Agustus 2020, Wakil Menteri Keuangan meminta Direktorat Jenderal Perbendaharaan (DJPb) sebagai Direktorat yang memiliki tugas di bidang pelaksanaan anggaran untuk mendukung upaya percepatan penyerapan anggaran secara tepat dan cepat dengan memperhatikan tata kelola yang baik. Selain itu Wakil Menteri Keuangan memberikan arahan bagi Kantor Wilayah (Kanwil) DJPB untuk meningkatkan pelayanan/ menghindari penundaan (*delay*) administrasi, mengintensifkan pembinaan terhadap satker pengelola, proaktif membantu menyelesaikan kendala pelaksanaan anggaran, memastikan kelancaran pelaksanaan anggaran, memberikan pemahaman urgensi belanja Pemulihan Ekonomi Nasional (PEN) dan menyampaikan rekomendasi penyempurnaan kebijakan.

Lambatnya penyerapan anggaran pada pemerintah menjadi salah satu masalah klasik, yang hampir terjadi setiap tahunnya. Belanja Kementerian Negara/Lembaga juga menghasilkan pola belanja dengan karakteristik penyerapan yang kurang proporsional yaitu melambat di triwulan pertama dan kedua bahkan masih melambat di triwulan ketiga tetapi melonjak pada triwulan keempat. Realisasi belanja yang tertunda ini dapat menyebabkan tertundanya manfaat yang akan diterima masyarakat (Malahayati *et al.*, 2015).

Belanja pegawai dan belanja barang jasa yang seharusnya sudah terealisasi dapat meningkatkan konsumsi masyarakat dan menggerakkan roda perekonomian menjadi tertunda. Sedangkan belanja modal yang seharusnya sudah terealisasi dan dapat menyerap tenaga kerja juga menjadi tertunda.

Fenomena lambatnya penyerapan anggaran belanja, salah satunya terjadi dalam lingkup Kementerian Pendidikan dan Kebudayaan. Sampai dengan dengan semester I tahun anggaran 2020 Kementerian Pendidikan dan Kebudayaan hanya merealisasikan belanja sebesar 35.0% dari pagu anggarannya (Laporan

Pemerintah Tentang Pelaksanaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara Semester Pertama Tahun Anggaran 2020). Dan pada akhir tahun anggaran 2020 terealisasi sebesar 91.61% (kemdikbud.go.id). Dari data tersebut penyerapan di awal-awal tahun anggaran masih melambat dan pada semester kedua terjadi akselerasi realisasi belanja.

Selain data penyerapan anggaran tingkat Kementerian di atas, berikut adalah data laporan realisasi anggaran belanja pada Perguruan Tinggi Negeri wilayah Jawa Tengah di lingkup Kementerian Pendidikan dan Kebudayaan pada tahun anggaran 2020.

Tabel 1. Laporan Realisasi Anggaran Belanja Menurut Satuan Kerja Tingkat Wilayah Jawa Tengah Kementerian Pendidikan dan Kebudayaan Tahun 2020

Nama Satker	Realisasi Anggaran			
	Tw I	Tw II	Tw III	Tw Iv
Universitas Negeri Semarang	10.58 %	41.47 %	56.01 %	97.10 %
Universitas Sebelas Maret	15.62 %	42.05 %	73.07 %	94.68 %
Institut Seni Indonesia Surakarta	12.88 %	32.71 %	55.13 %	81.59 %
Ditjen Dikti (Ptn Bh Universitas Diponegoro)	19.97 %	46.52 %	73.37 %	98.53 %
Universitas Tidar	4.59 %	16.33 %	33.08 %	95.63 %
Universitas Jenderal Soedirman	7.60 %	27.02 %	55.78 %	96.72 %
Politeknik Negeri Semarang	2.45 %	31.33 %	46.60 %	83.00 %
Politeknik Maritim Negeri Indonesia	9.59 %	26.39 %	48.41 %	83.45 %
Politeknik Negeri Cilacap	2.66 %	7.27 %	23.95 %	85.45 %
Rata-Rata	9.55 %	30.12 %	51.71 %	90.68 %

Sumber: Laporan Realisasi Anggaran Belanja Tahun 2020

Pada Tabel 1 di atas menunjukkan realisasi anggaran PTN di Jawa Tengah pada triwulan pertama masih rendah dengan rata-rata 9.55%. Pada triwulan kedua realisasi juga masih melambat hanya dengan rata-rata 30.12%, sedangkan sampai dengan triwulan ketiga rata-rata hanya 51.71% yang telah terealisasi. Pada Triwulan IV mengalami peningkatan yang signifikan yaitu dari rata-rata 51.71% menjadi 90.68%, yang berarti percepatan penyerapan anggaran atau sebesar 38.97% terealisasi pada Triwulan keempat ini.

Pada Tabel 1 juga menunjukkan masih terdapat Perguruan Tinggi Negeri di Jawa Tengah yang penyerapan anggaran dibawah 95% di tahun 2020, diantaranya adalah Universitas Sebelas Maret sebesar 94.68%, Institut Seni Indonesia Surakarta sebesar 81.59%, Politeknik Negeri Semarang sebesar 83.00%, Politeknik Maritim Negeri Indonesia sebesar 83.45% dan Politeknik Negeri Cilacap sebesar 85.45%. Menurut Neraca Percobaan Akrual Tahun 2020, masih terdapat ketidak-konsistensian dalam penggunaan Bagan Akun

Standar di Perguruan Tinggi. Dalam penyerapan belanja modal, masih terdapat kurang ketepatan antara Mata Anggaran Kegiatan (MAK) belanja yang digunakan dengan realisasi aktual fisik barang. Mata Anggaran Kegiatan belanja modal digunakan untuk belanja barang. Berdasarkan fenomena tersebut di atas tentunya menimbulkan masalah karena tidak proporsionalnya realisasi anggaran di sepanjang tahun anggaran pada tiap-tiap triwulannya. Selain itu masih terlihat kualitas penyerapan anggaran masih belum optimal.

Beberapa penelitian lain yang telah dilakukan, penyerapan anggaran secara umum dapat dipengaruhi oleh berbagai faktor, baik faktor internal maupun eksternal organisasi. Namun dalam penelitian ini peneliti mengambil beberapa faktor diantaranya perencanaan, pelaksanaan dan evaluasi anggaran yang digabungkan menjadi variabel manajemen anggaran, variabel kompetensi sumber daya manusia dan variabel komitmen organisasi. Faktor-faktor tersebut digunakan dalam penelitian sebab merupakan faktor yang potensial mempengaruhi kualitas penyerapan anggaran.

Rahmawati *et al.* (2021), perencanaan anggaran berpengaruh positif signifikan terhadap penyerapan anggaran. Hasil penelitian tersebut sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Oktari *et al.* (2020) perencanaan anggaran dan pelaksanaan anggaran, mempengaruhi penyerapan anggaran desa. Thomas (2018), proses anggaran berpengaruh signifikan terhadap penyerapan anggaran. Berbeda dengan Sirin *et al.* (2020) dan Ani *et al.* (2020), perencanaan anggaran berpengaruh negatif terhadap penyerapan anggaran.

Pribadi *et al.* (2020), kompetensi SDM berpengaruh positif dan berpengaruh signifikan terhadap tingkat kinerja penyerapan anggaran.

Ani *et al.* (2020), kompetensi SDM, berpengaruh positif signifikan terhadap penyerapan anggaran. Hasil tersebut tidak sejalan dengan penelitian Dewi *et al.* (2017) dan Rifai *et al.* (2016), kompetensi sumber daya manusia tidak berpengaruh terhadap keterlambatan daya serap anggaran.

Lannai dan Amin (2020) menyatakan bahwa komitmen organisasi berpengaruh positif dan signifikan terhadap penyerapan anggaran. Ani *et al.* (2020) komitmen organisasi berpengaruh positif signifikan terhadap penyerapan anggaran. Hasil penelitian tersebut bertentangan dengan Pribadi *et al.* (2020), Sirin, *et al.* (2020) dan Alumbida *et al.* (2016) yang menyatakan bahwa dan komitmen organisasi tidak berpengaruh terhadap penyerapan anggaran belanja.

Merujuk berbagai hasil penelitian sebelumnya yang menunjukkan hasil ketidakkonsistenan hasil yang mempengaruhi penyerapan anggaran/ kualitas penyerapan anggaran, diduga terdapat faktor lain yang mempengaruhi. Faktor lain yang mempengaruhi tersebut dapat memperkuat atau memperlemah hubungan kedudukan faktor-faktor lainnya. Salah satu faktor yang diyakini mampu mempengaruhi hubungan tersebut adalah Sistem Pengendalian Internal. Seperti dalam penelitian Saptarini (2017) dan Wulandari *et al.* (2020) yang memberi hasil Sistem Pengendalian Internal berpengaruh terhadap kinerja keuangan dan kinerja anggaran sebesar 26% dan 31.4%. Dalam penelitian Darmawan (2016) dan Kewo (2014) memberikan hasil yang sama bahwa Sistem Pengendalian Internal berpengaruh terhadap kinerja manajerial. Selain itu, secara rasional Sistem Pengendalian Internal yang dijalankan dengan kepatuhan oleh semua anggota organisasi khususnya pengelola anggaran, maka

penyerapan anggaran tidak akan menumpuk pada akhir tahun dan dapat terealisasi secara proporsional di tiap-tiap triwulannya. Sehingga Sistem Pengendalian Internal selain memiliki peran sebagai variabel independen diduga juga berperan sebagai variabel moderating. Sehingga, sebagai kebaruan dalam penelitian ini adalah menambahkan sistem pengendalian internal sebagai variabel moderasi.

Berdasarkan teori sumber daya menurut Alvarez dan Buzenitz (2001) yang menjelaskan bahwa sumber daya organisasi adalah kumpulan sumber daya unik dari sebuah organisasi yang berbeda atau heterogen dari organisasi pesaing yang berpotensi berharga dan berkontribusi pada keunggulan kompetitif organisasi. Menurut Olalla (1999) menjelaskan bahwa sumber daya dan kapabilitas ini yang dapat menempatkan organisasi pada posisi relatif lebih tinggi daripada pesaingnya. Organisasi dalam hal ini dapat diartikan sebagai instansi pemerintah. Pada organisasi pemerintah seperti perguruan tinggi negeri memiliki sumber daya yang dapat dimanfaatkan untuk mencapai tujuan organisasi yang ditetapkan. Dalam Gomes (2003), secara umum sumber daya yang terdapat dalam suatu organisasi bisa dikelompokkan atas dua macam, yaitu Sumber Daya Manusia dan Sumber Daya Non-manusia. Termasuk sumber daya manusia adalah kompetensi sumber daya manusia dan komitmen organisasi (perilaku loyal dari sumber daya manusia) dan yang termasuk dalam sumber daya non-manusia adalah manajemen anggaran dan sistem pengendalian internal di Perguruan Tinggi.

Teori berbasis sumber daya memberikan justifikasi atas pengaruh manajemen anggaran, kompetensi SDM dan komitmen organisasi terhadap kualitas ketercapaian penyerapan anggaran. Dalam Perguruan Tinggi sumber daya

yang mampu memberikan keunggulan kompetitif jangka panjang organisasi adalah pengelolaan manajemen anggaran yang baik, berkualitas dan optimal. Pengelolaan manajemen anggaran dimulai dari perencanaan anggaran, pelaksanaan anggaran dan evaluasi anggaran. Seperti dalam Rahmawati *et al.* (2021) yang menyatakan semakin matang pengelola anggaran dalam mengelola dan merencanakan, maka program dan kegiatan dalam satu tahun anggaran akan berjalan dengan baik, sehingga target penyerapan anggaran dapat tercapai. Sama halnya dengan Oktari *et al.* (2020) pelaksanaan kegiatan dan program sesuai dengan waktu dan anggaran yang ditentukan akan membuat kinerja penyerapan anggaran menjadi lebih baik. Sehingga, hipotesis pertama dalam penelitian ini adalah terdapat pengaruh positif dan signifikan manajemen anggaran terhadap kualitas penyerapan anggaran.

Khotimah (2017) memberikan pengertian bahwa kemampuan organisasi telah didefinisikan sebagai fasilitas fisik suatu perusahaan, ketrampilan karyawan dan kapasitas perusahaan untuk menggunakan aset-asetnya, baik yang berwujud maupun tidak berwujud untuk melakukan tugas atau kegiatan dalam hal meningkatkan kinerja. Seperti dalam Zarinah *et al.* (2016) kompetensi sumber daya memang memiliki peran penting pada tingkat penyerapan anggaran. Ani *et al.* (2020) juga menyatakan kompetensi sumber daya manusia mencakup kapasitasnya, kapasitas harus dilihat dari sebagai kemampuan untuk mencapai kinerja, untuk menghasilkan keluaran-keluaran (outputs) dan hasil-hasil (outcomes). Oleh karena itu, semakin tinggi kompetensi pengelola anggaran dan keuangan, akan semakin meningkatkan sasaran kinerja organisasi yang dalam hal ini kualitas ketercapaian anggaran. Sehingga, hipotesis

kedua dalam penelitian ini adalah terdapat pengaruh positif dan signifikan kompetensi sumber daya manusia terhadap kualitas penyerapan anggaran

Helfat dan Peteraf (2003) mendefinisikan sebuah sumber daya mengacu pada aset atau sumber daya berwujud dan tidak berwujud yang dimiliki dan dikendalikan organisasi. Komitmen organisasi (loyalitas) termasuk dalam sumber daya tak berwujud yang menjadi sumber daya penting khususnya bagi organisasi yang ada saat ini dikarenakan dengan melihat sejauh mana keberpihakan seorang karyawan terhadap organisasi, dan sejauh mana karyawan tersebut berniat untuk memelihara keanggotaannya terhadap organisasi maka dapat diukur pula sebaik apa komitmen seorang karyawan terhadap organisasinya. Seperti dalam Pribadi *et al.* (2020) menyatakan semakin tinggi komitmen organisasi maka upaya pengelolaan anggaran dalam upaya meningkatkan penyerapan anggaran juga akan semakin meningkat. Hamidah *et al.* (2020) menyatakan bahwa semakin tinggi komitmen organisasi maka usaha pengelola keuangan dalam upaya meningkatkan penyerapan anggaran juga akan mengalami peningkatan. Liu, *et al.* (2011) menghasilkan temuan bahwa peningkatan komitmen organisasi penyusun anggaran akan membantu meningkatkan kualitas penyusunan anggaran. Sehingga, hipotesis ketiga dalam penelitian ini adalah terdapat pengaruh positif dan signifikan komitmen organisasi terhadap kualitas penyerapan anggaran.

Justifikasi atas Sistem Pengendalian Internal memoderasi pengaruh Manajemen Anggaran, kompetensi SDM dan komitmen organisasi terhadap Kualitas Penyerapan Anggaran diberikan oleh teori berbasis sumber daya. Menurut Helfat dan Peteraf (2003)

menyatakan bahwa sumber daya organisasi mengacu pada aset atau sumber daya berwujud dan tidak berwujud. Baik sumber daya berwujud dan tidak berwujud dibutuhkan Perguruan tinggi dalam mencapai keunggulan bersaing berkelanjutan. Riset Mutmainah (2021) yang menggunakan Resource Based View dalam mengeksplorasi daya saing berbasis lingkungan internal terhadap daya saing Perguruan Tinggi Swasta yang meliputi sumber daya strategik dan kapabilitas yang dimiliki oleh internal organisasi.

Menurut Sahusilawane (2020) dan Cholis (2019) menyatakan bahwa pengendalian internal menimbulkan efek positif pada kinerja organisasi. Dengan adanya pengawasan dan pengendalian internal akan melancarkan kegiatan yang telah terencana. Sumber daya manusia yang berkompeten akan dapat menjalankan sistem pengendalian internal yang salah satunya adalah Standar Operasional Prosedur (SOP) dengan baik dan benar. Seorang pegawai mempunyai komitmen tujuan tinggi akan mempengaruhi kinerjanya dalam usaha pencapaian sasaran yaitu ketercapaian penyerapan anggaran yang berkualitas yang tentunya dengan mengedepankan kepatuhan atas sistem pengendalian internal.

Dalam penelitian yang dilakukan Fitrawati *et al.* (2017) dan Khuzaini *et al.* (2018) pengendalian intern memberikan pengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja. Seperti dalam penelitian Kusumasari *et al.* (2017) pengawasan internal menunjukkan pengaruh yang signifikan terhadap kinerja keuangan. Sama halnya dengan Meissier *et al.* (2006) yang menyatakan pengendalian internal sangat penting bagi manajemen dalam pengendalian yang efektif. Sehingga, hipotesis keempat, kelima dan keenam dalam penelitian ini adalah Sistem pengendalian internal

memoderasi secara positif pengaruh manajemen anggaran kompetensi sumber daya manusia dan komitmen organisasi terhadap kualitas penyerapan anggaran.

METODE PENELITIAN

Penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif dengan desain penelitian studi pengujian hipotesis (*hypothesis testing study*). Populasi dan sampel penelitian sebanyak 75 Perguruan Tinggi Negeri (PTN) di lingkungan Direktorat Jenderal Pendidikan Tinggi, Riset, dan Teknologi Kemdikbudristek yang terdiri dari 63 universitas dan 12 institut yang tersebar di seluruh wilayah Indonesia. Pengambilan sampel menggunakan *non-probability sampling* dengan teknik sampel jenuh atau sensus.

Teknik pengumpulan data dalam penelitian ini yaitu dengan mendistribusikan kuesioner kepada responden yang merupakan pengelola anggaran (Analisis Pengelola APBN, Penyusun Program dan Anggaran dan Penyusun Laporan Keuangan) masing-masing perguruan tinggi negeri. Kuesioner berisi pertanyaan yang mengarah pada indikator variabel manajemen anggaran (X_1), kompetensi sumber daya manusia (X_2), komitmen organisasi (X_3), sistem pengendalian internal (Z), dan kualitas penyerapan anggaran (Y). Teknik analisis data menggunakan analisis deskriptif dan analisis inferensial. Analisis deskriptif mencakup deskripsi objek penelitian, deskripsi responden dan deskripsi data variabel penelitian yang meliputi nilai minimum (*min*), nilai maksimum (*max*), rata-rata (*mean*), standar deviasi (*SD*) dan tingkat pencapaian jawaban responden (*TCR*) dalam setiap variabel. Analisis inferensial dilakukan dengan *Moderated Regression Analysis* (*MRA*) uji selisih nilai mutlak dengan SPSS 23.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Berdasarkan hasil perhitungan dengan menggunakan SPSS diperoleh nilai *t* hitung variabel Manajemen Anggaran (X_1) sebesar 4.666 dengan nilai signifikan $0,000 < 0,05$. Nilai *t* hitung $>$ *t* tabel dan nilai koefisien beta (β) variabel Kompetensi SDM sebesar 0,295 bernilai positif. Artinya, manajemen anggaran memiliki pengaruh positif signifikan terhadap kualitas penyerapan anggaran pada Perguruan Tinggi Negeri. Sehingga, dapat disimpulkan bahwa hipotesis pertama diterima. Manajemen anggaran yaitu proses berkesinambungan yang dimulai dari perencanaan anggaran, pelaksanaan anggaran dan evaluasi anggaran yang baik dapat memberikan pengaruh yang positif dan signifikan terhadap kualitas penyerapan anggaran pada Perguruan Tinggi Negeri di Lingkungan Direktorat Jenderal Pendidikan Tinggi, Riset dan Teknologi.

Hasil penelitian ini mendukung *Resource Based Theory* (*RBT*) yang dikemukakan oleh Alvarez dan Buzenitz (2001) yang menjelaskan bahwa sumber daya organisasi dalam hal ini Perguruan Tinggi Negeri adalah kumpulan sumber daya yang unik atau berbeda atau heterogen dari Perguruan Tinggi Negeri lain yang berpotensi berharga dan berkontribusi pada keunggulan kompetitif organisasi atau tujuan organisasi). Pentingnya sumber daya yang unik atau berbeda adalah dalam mencapai tujuan Perguruan Tinggi Negeri mencapai Kualitas Penyerapan Anggaran yang berkelanjutan..

Penelitian ini sejalan dengan penelitian Rahmawati *et al.* (2021), Oktari *et al.* (2020), Hariani (2018) dan Hamidah *et al.* (2020), bahwa perencanaan, pelaksanaan dan evaluasi anggaran memiliki pengaruh positif signifikan terhadap kualitas penyerapan anggaran. Akan tetapi, hasil penelitian ini bertentangan dengan

penelitian yang telah dilakukan oleh Sirin *et al.* (2020), Ani *et al.* (2020), Salwah (2019) dan Fitriani *et al.* (2015) bahwa perencanaan anggaran dan pelaksanaan anggaran, tidak signifikan terhadap penyerapan anggaran.

Berdasarkan hasil perhitungan dengan menggunakan SPSS diperoleh nilai t hitung variabel Kompetensi SDM (X_2) sebesar 1,311 dengan nilai signifikan $0.195 > 0,05$. Nilai t hitung $< t$ tabel dan nilai koefisien beta (β) variabel Kompetensi SDM sebesar 0,188 bernilai positif. Artinya, Kompetensi SDM tidak berpengaruh terhadap kualitas penyerapan anggaran pada Perguruan Tinggi Negeri. Sehingga, dapat disimpulkan bahwa hipotesis kedua ditolak. Kompetensi Sumber Daya Manusia yaitu kemampuan dan karakteristik yang dimiliki oleh seorang Pegawai Aparatur Sipil Negera berupa pengetahuan, keterampilan dan sikap perilaku yang diperlukan dalam pelaksanaan tugas jabatannya tidak berpengaruh terhadap kualitas penyerapan anggaran pada Perguruan Tinggi Negeri di Lingkungan Direktorat Jenderal Pendidikan Tinggi, Riset dan Teknologi.

Hasil penelitian ini tidak sesuai dengan dengan teori sumber daya menurut Barney *et al.* (2021), yang menjelaskan bahwa organisasi harus mengidentifikasi sumber daya yang memiliki potensi untuk digunakan dalam meningkatkan nilai ekonomi organisasi. Organisasi dapat menjadikan potensi sumber daya itu sebagai sumber keunggulan kompetitif yang berkelanjutan. Sumber daya berupa kompetensi sumber daya manusia dalam penelitian ini menunjukkan hasil yang tidak berpengaruh terhadap kualitas penyerapan anggaran. Kompetensi SDM dalam penelitian ini dengan indikator Knowledge, Skill dan Attitude mungkin tidak terlalu dibutuhkan, tetapi barangkali terdapat indikator-indikator

lain yang belum dimasukkan dalam penelitian ini misalnya ketelitian, kecermatan dan kesabaran.

Hasil penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian Ani *et al.* (2020) dan Rahmawati, *et al.* (2021) yang menunjukkan hasil kompetensi sumber daya manusia berpengaruh positif signifikan terhadap penyerapan anggaran. Namun, penelitian ini sejalan dengan penelitian Dewi *et al.* (2017), bahwa kompetensi SDM berpengaruh negatif pada penyerapan anggaran. Sejalan juga dengan penelitian Alumbida *et al.* (2016), Asa & Sari (2019) dan Rifai *et al.* (2016) yang menunjukkan hasil bahwa Kapasitas Sumber Daya Manusia tidak berpengaruh signifikan atau tidak berdampak terhadap Penyerapan Anggaran Belanja.

Berdasarkan hasil perhitungan dengan SPSS diperoleh nilai t hitung variabel komitmen organisasi (X_3) sebesar -1.095 dengan sig. 0.278 > 0.05 . Nilai t hitung $< t$ tabel dan nilai koefisien beta (β) variabel komitmen organisasi adalah -0,179 yang bernilai negatif. Artinya, komitmen organisasi tidak berpengaruh terhadap kualitas penyerapan anggaran belanja. Sehingga, dapat disimpulkan bahwa hipotesis ketiga ditolak. Komitmen Organisasi Pengelola Anggaran Perguruan Tinggi Negeri Kemendikbudristek sudah memperhatikan nilai-nilai pengelolaan anggaran publik dalam menjalankan berbagai penugasan, tidak terpengaruh oleh lingkungan yang bertentangan dengan tujuan instansi dan senantiasa merasa bangga menyatakan kepada orang lain bahwa bekerja pada instansi serta merasakan bahwa permasalahan instansi adalah menjadi permasalahan pribadi. Selain itu, memiliki komitmen yang tinggi untuk melakukan pendidikan berkelanjutan untuk menghadapi perubahan lingkungan yang semakin kompleks demi kemajuan instansi. Komitmen Organisasi yang cukup tinggi

tersebut ternyata belum mampu meningkatkan Kualitas Penyerapan Anggaran Perguruan Tinggi Negeri Kemendikbudristek.

Penelitian ini tidak mendukung teori berbasis sumber daya Alvarez dan Buzenitz (2001) bahwa ini adalah kumpulan sumber daya unik dari organisasi yang berbeda atau heterogen dari organisasi lain yang berpotensi berharga dan berkontribusi pada keunggulan kompetitif organisasi. Komitmen organisasi merupakan keterikatan dengan organisasi dengan sikap memiliki persepsi yang positif dan melakukan yang terbaik untuk kepentingan organisasi, sehingga ini adalah sumber daya unik yang berharga yang dimiliki sebuah Perguruan Tinggi Negeri. Namun, dalam riset kali ini tidak berpengaruh terhadap kualitas penyerapan anggaran belanja. Hal tersebut kemungkinan disebabkan oleh pengukuran dalam indikator komitmen organisasi pada riset kali ini.

Hasil penelitian ini sejalan dengan Aldita dan Muniruddin (2018), Handayani (2017) dan Alumbida *et al.* (2016) yang menunjukkan bahwa komitmen organisasi yang ada tidak berpengaruh terhadap tingkat penyerapan anggaran. Namun hasil penelitian ini bertentangan dengan Hamidah *et al.* (2020), Lannai dan Amin (2020) dan Ogiedu dan Odia (2013) yang menunjukkan hasil bahwa komitmen organisasi memiliki pengaruh secara signifikan pada penyerapan anggaran.

Hasil output SPSS, nilai signifikansi variabel Sistem Pengendalian Internal (Z) sebesar 0.271 sedangkan nilai signifikansi pada nilai residual moderasi pertama (AbsRes₁) sebesar 0.053. Signifikansi nilai residual moderasi pertama (AbsRes₁) > 0.05. Dari hasil tersebut dapat disimpulkan bahwa Sistem Pengendalian Internal tidak dapat memoderasi pengaruh manajemen anggaran terhadap kualitas

penyerapan anggaran belanja. Namun, jika dilihat hasil tersebut hampir signifikan pada taraf signifikansi 5.3%. Karena pada penelitian ini menggunakan taraf signifikansi 5%, maka dapat disimpulkan bahwa hipotesis keempat ditolak. Dari penjelasan tersebut, jenis moderasi ini adalah Moderasi Semu (Homologiser Moderation).

Berdasarkan hasil output SPSS di atas, Sistem Pengendalian Internal tidak memoderasi pengaruh Manajemen Anggaran terhadap kualitas penyerapan anggaran. Dapat diartikan bahwa tinggi rendahnya Sistem Pengendalian Internal Perguruan Tinggi Negeri, maka tidak mampu mempengaruhi hubungan manajemen anggaran PTN terhadap tingkat Kualitas Penyerapan Anggaran. Hal ini kemungkinan disebabkan oleh SPI memang kurang berperan secara optimal dalam rangka mengendalikan kualitas penyerapan anggaran dan walaupun berperan tidak bekerja sesuai tupoksi. Sistem Pengendalian Internal harus mencakup beragam komponen yang terkait dengan indikator penilaian risiko, lingkungan pengendalian, aktivitas pengendalian, informasi dan komunikasi dan pemantauan. Dimungkinkan Sistem Pengendalian Internal kurang bekerja sebagai sistem yang terintegrasi untuk memberikan dampak besar pada prospek tujuan organisasi yang kuat dan stabil.

Penelitian ini tidak mendukung teori berbasis sumber daya menurut Helfat dan Peteraf (2003) yang menjelaskan sumber daya organisasi mengacu pada aset atau sumber daya berwujud dan tidak berwujud yang dibutuhkan Perguruan tinggi dalam mencapai keunggulan bersaing berkelanjutan. Hasil penelitian ini juga bertentangan dengan penelitian Irvan, *et al* (2017) yang menyatakan sistem pengendalian intern dan tata kelola yang baik berpengaruh positif dan signifikan berpengaruh pada kinerja

pengelolaan keuangan dan penelitian Wulandari *et al.* (2020) yang memberi hasil Sistem Pengendalian Internal berpengaruh terhadap kinerja keuangan dan kinerja anggaran. Namun, penelitian ini sejalan dengan penelitian Harahap (2017) yang menunjukkan hasil Sistem Pengendalian Internal Pemerintah tidak dianggap sebagai variabel moderator. Sejalan juga dengan penelitian Nurlis dan Yudiati (2017) yang menyatakan bahwa efektivitas Pengendalian Intern tidak berpengaruh terhadap Kualitas Pelaporan Keuangan. Sistem Pengendalian Internal dalam Memoderasi Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia terhadap Kualitas Penyerapan Anggaran.

Hasil output SPSS, nilai signifikasi variabel Sistem Pengendalian Internal (Z) sebesar 0.271 sedangkan nilai signifikasi pada nilai residual moderasi kedua (AbsRes2) sebesar 0.138 Nilai koefisien (β) nilai residual moderasi kedua (AbsRes2) adalah -0.212 dan signifikasi nilai residual moderasi kedua (AbsRes2) > 0.05 . Artinya, Sistem Pengendalian Internal tidak dapat memoderasi pengaruh kompetensi sumber daya manusia terhadap kualitas penyerapan anggaran belanja. Sehingga, dapat disimpulkan bahwa hipotesis kelima ditolak. Dari penjelasan tersebut, jenis moderasi ini adalah Moderasi Semu (Homologiser Moderation.)

Berdasarkan hasil output SPSS di atas, SPI tidak memoderasi pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia terhadap kualitas penyerapan anggaran. Dapat diartikan bahwa tinggi rendahnya Sistem Pengendalian Internal Perguruan Tinggi Negeri, maka tidak mampu mempengaruhi hubungan kompetensi SDM Perguruan Tinggi Negeri terhadap tingkat Kualitas Penyerapan Anggaran. Hal ini kemungkinan disebabkan oleh SPI memang

kurang berperan secara optimal dalam rangka mengendalikan kualitas penyerapan anggaran dan walaupun berperan tidak bekerja sesuai tupoksi. Sistem Pengendalian Internal harus mencakup beragam komponen yang terkait dengan indikator penilaian risiko, lingkungan pengendalian, aktivitas pengendalian, informasi dan komunikasi dan pemantauan. Dimungkinkan Sistem Pengendalian Internal kurang bekerja sebagai sistem yang terintegrasi untuk memberikan dampak besar pada prospek tujuan organisasi yang kuat dan stabil.

Penelitian ini bertentangan dengan teori berbasis sumber daya menurut Olalla (1993) yang menjelaskan bahwa sumber daya dan kapabilitas dapat menjadi sumber keunggulan kompetitif, yang dapat menempatkan organisasi pada posisi relatif lebih tinggi daripada pesaingnya. Sistem Pengendalian Internal tidak mampu mempengaruhi Kompetensi Sumber Daya Manusia aparatur pengelola anggaran PTN terhadap tingkat Kualitas Penyerapan Anggaran juga bertentangan dengan tujuan dari Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 60 Tahun 2008 yaitu tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan. Namun, hal ini sesuai dengan penelitian Santoso (2016) yang menyatakan Sistem Pengendalian Internal Pemerintah berpengaruh positif tidak signifikan terhadap akuntabilitas keuangan.

Sistem Pengendalian Internal dalam Memoderasi Pengaruh Komitmen Organisasi terhadap Kualitas Penyerapan Anggaran

Hasil output SPSS, nilai signifikasi variabel Sistem Pengendalian Internal (Z) sebesar 0.271 sedangkan nilai signifikasi pada nilai residual moderasi ketiga (AbsRes3) sebesar 0.022. Nilai

koefisien (β) residual moderasi ketiga (AbsRes₃) adalah 0.272 dengan signifikansi nilai residual moderasi ketiga (AbsRes₃) < 0.05. Dengan demikian, Sistem Pengendalian Internal memoderasi secara positif pengaruh komitmen organisasi terhadap kualitas penyerapan anggaran belanja. Sehingga, dapat disimpulkan bahwa hipotesis keenam diterima. Dari penjelasan tersebut, jenis moderasi ini adalah Moderasi Murni (Pure Moderation.)

Berdasarkan hasil output SPSS di atas, Sistem Pengendalian Internal memoderasi secara positif pengaruh komitmen organisasi terhadap kualitas penyerapan anggaran. Dapat diartikan bahwa semakin tinggi Sistem Pengendalian Internal PTN, maka akan mampu meningkatkan pengaruh Komitmen Organisasi aparatur pengelola anggaran PTN terhadap tingkat Kualitas Penyerapan Anggaran. Aparatur yang berkomitmen tinggi akan mengerahkan potensi dan banyak usaha untuk kepentingan organisasi dan menerima hampir semua tugas dan tanggung jawab yang diberikan kepadanya, hal tersebut dipengaruhi oleh Sistem Pengendalian Internal yang ditetapkan oleh Perguruan Tinggi Negeri.

Penelitian ini mendukung teori berbasis sumber daya menurut Barney *et al* (2021), organisasi harus dapat mengidentifikasi sumber daya yang memiliki potensi untuk digunakan dalam meningkatkan nilai ekonomi organisasi. Hasil penelitian ini sesuai dengan penelitian Sarwono dan Handayani (2022) yang menyatakan bahwa pengendalian intern sistem memoderasi pengaruh penggunaan teknologi informasi terhadap kualitas pelaporan keuangan. Namun, hal ini tidak sejalan dengan penelitian Sahusilawane (2020) yang menyatakan pengendalian internal berpengaruh positif namun tidak signifikan terhadap kinerja organisasi.

KESIMPULAN

Berdasarkan hasil penelitian dan pembahasan Kualitas Penyerapan Anggaran Perguruan Tinggi Negeri diperoleh simpulan sebagai berikut: 1) Manajemen Anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap Kualitas Penyerapan Anggaran Perguruan Tinggi Negeri Ditjen Diktiristek Kemendikbudristek; 2) Kompetensi Sumber Daya Manusia tidak berpengaruh signifikan terhadap Kualitas Penyerapan Anggaran Perguruan Tinggi Negeri Ditjen Diktiristek Kemendikbudristek; 3) Komitmen Organisasi tidak berpengaruh signifikan terhadap Kualitas Penyerapan Anggaran Perguruan Tinggi Negeri Ditjen Diktiristek Kemendikbudristek; 4) Sistem Pengendalian Internal tidak dapat memoderasi pengaruh Manajemen Anggaran terhadap Kualitas Penyerapan Anggaran; 5) Sistem Pengendalian Internal tidak dapat memoderasi pengaruh Kompetensi SDM terhadap Kualitas Penyerapan Anggaran; dan 6) Sistem Pengendalian Internal memoderasi secara positif pengaruh Komitmen Organisasi terhadap Kualitas Penyerapan Anggaran.

Berdasarkan hasil penelitian ini, berikut saran yang dapat menjadi pertimbangan dan rekomendasi bagi pihak-pihak yang terkait: 1) Berdasarkan uji hipotesis, manajemen anggaran berpengaruh positif terhadap kualitas penyerapan anggaran. Berdasarkan fakta ini, adanya peningkatan manajemen anggaran akan meningkatkan pula kualitas penyerapan anggaran. Oleh karena itu, disarankan agar manajemen anggaran PTN lebih ditingkatkan dan dioptimalkan melalui perencanaan anggaran, pelaksanaan anggaran dan evaluasi anggaran; 2) Sistem Pengendalian Internal diketahui memoderasi secara positif pengaruh Komitmen Organisasi terhadap Kualitas

Penyerapan Anggaran. Sehubungan dengan temuan ini, maka disarankan untuk meningkatkan Kualitas Penyerapan Anggaran PTN dapat ditempuh dengan meningkatkan komitmen organisasi pegawai pengelola keuangan. Namun, selain dari itu yang jauh lebih ditingkatkan efektivitasnya adalah Sistem Pengendalian Internal. Mengingat hasil penelitian menunjukkan, dengan meningkatkan Sistem Pengendalian Internal memberi dampak Komitmen Organisasi pegawai dapat mengungkit lebih tinggi terhadap Kualitas Penyerapan Anggaran PTN; 3) Berdasarkan partisipasi dari responden menunjukkan hasil yang belum maksimal, dikarenakan pengambilan data dalam penelitian dilakukan secara online mengingat masih dalam masa pandemi covid-19. Berdasarkan hasil penelitian, diketahui partisipasi individual responden hanya 50,66% dari jumlah yang diharapkan peneliti, sedangkan partisipasi lembaga mencapai 86,67%. Banyak faktor yang mempengaruhi partisipasi responden yang salah satunya adalah faktor pandemi covid-19. Oleh karena itu, disarankan bagi peneliti selanjutnya agar lebih intensif dalam pengambilan data, mengingat sudah tidak terdapat hambatan pandemi, sehingga partisipasi responden dapat 100%; 4) Penelitian ini hanya menguji tiga variabel bebas yaitu Manajemen Anggaran, Kompetensi Sumber Daya Manusia dan Komitmen Organisasi serta satu variabel moderasi yaitu Sistem Pengendalian Internal, maka disarankan untuk peneliti selanjutnya agar menguji variabel-variabel lainnya yang potensial dalam meningkatkan kualitas penyerapan anggaran Perguruan Tinggi Negeri, dan 5) Penelitian ini hanya berfokus pada Perguruan Tinggi Negeri Dikristek saja dengan jumlah sampel yang terbatas, sehingga

diharapkan penelitian selanjutnya dapat dikembangkan pada semua Perguruan Tinggi Negeri di bawah Kemendikbudristek dan dengan responden pengelola anggaran yang lebih banyak lagi untuk mendapatkan data yang lebih akurat dan lebih menyeluruh agar dapat melengkapi berbagai kekurangan yang terdapat dalam penelitian ini.

DAFTAR PUSTAKA

- Andriati, R. (2019). *Factors Affect Budget Absorption in Government Institutions of Indonesia*. *Jurnal of Governance and Public Policy*, 6(2), doi: <https://doi.org/10.18196/jgpp.v6i2.6197>
- Aldita, A. F. & Muniruddin, S. (2018). Pengaruh Perencanaan Anggaran, Kualitas SDM, Pemahaman Atas Sistem Akuntansi, Lingkungan Birokrasi dan Komitmen Organisasi Terhadap Tingkat Penyerapan Anggaran SKPD Kota Langsa. *Jurnal Ilmiah Mahasiswa Ekonomi Akuntansi (JIMEKA)*, 3(1), 82-95.
- Alumbida, D.I., Saerang, D.P.E., & Ventje, I. (2016). Pengaruh Perencanaan, Kapasitas Sumber Daya Manusia dan Komitmen Organisasi Terhadap Penyerapan Anggaran Belanja Daerah pada Pemerintah Kabupaten Kepulauan Talaud. *Jurnal Accountability*, 5(2), 141-151. doi: <https://doi.org/10.32400/ja.14431.5.2.2016.141-151>
- Alvarez, S. H. & Busenitz, L. W. (2001). *The Entrepreneurship of Resource Based Theory*. *Journal of Manajemen* 27, 755-775. doi: <https://doi.org/10.1177/014920630102700609>

- Amrullah, I (2019). Pengaruh Kualitas Sumber Daya Manusia dan Pemanfaatan Teknologi Informasi terhadap Kualitas Laporan Pertanggungjawaban Keuangan dengan Pengendalian Internal Sebagai Variabel Intervening (Studi Empiris BOS SMA/SMK Kota Cilegon). *Jurnal Riset Akuntansi Tirtayasa*, 4(1).
- Ani, L., Mulyadi, J. M. V., & Pratowo, D. 2020. "Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Penyerapan Anggaran Belanja Dengan Perencanaan Anggaran Sebagai Pemoderasi Pada Pemerintah Kota Depok Tahun 2013-2017". *Jurnal Ekobisman*, 5(1), P-ISSN : 2528-4304 E-ISSN : 2597-9302.
- Asa, M. & Sari, M.M.R. (2019). Absorption of Capital Expenditur Budget on Regional Apparatus Organization in East Nusa Tenggara Province. *International Research Journal of management, IT & Social Sciences*, 6(5), 25-39. <https://doi.org/10.21744/irjmis.v6n5.694>
- Bandiyono, A. (2020). Budget Participation and Internal Control for Better Quality Financial Statements. *Jurnal Akuntansi*, 14(2), Hal. 313-327. doi: <http://dx.doi.org/10.24912/ja.v24i2.699>
- Barney, J. (1991). "Firm Resources and Sustained Competitive Advantage". *Journal of Management*, 17 (1): 99-120. doi:<https://doi.org/10.1177/014920639101700108>
- Barney, J.B., Ketchen, D.J., dan Wright, M. (2021). Resource Based Theory and The Value Creation Framework". *Journal of Management*, 47(7). 1936-1955. doi: [10.1177/01492063211021655](https://doi.org/10.1177/01492063211021655)
- Cholis, N & Fadli. (2017). Pemanfaatan Teknologi Informasi, Sistem Pengendalian Intern, Akuntabilitas Publik dan Kinerja Instansi. *Jurnal Fairness*, 7(2), 127-136.
- Committee of Sponsoring Organizations. 2013. Internal Control-integrated framework. New York, NY: COSO. <http://www.coso.org>.
- Danim, S. (2004). *Motivasi Kepemimpinan dan Efektivitas Kelompok*. Jakarta: Rineka Cipta.
- Darmawan, R., Azlina, N., & Hariyani, E. (2016). Pengaruh Akuntabilitas Publik, Kejelasan Sasaran Anggaran, Desentralisasi Dan Sistem Pengendalian Intern Terhadap Kinerja Manajerial Di Skpd Kabupaten Bengkalis. *Jurnal Online Mahasiswa Fakultas Ekonomi Universitas Riau*, 3(1), 792-806.
- Dewi, N.L.P.L., Dwirandra, A.A.N.B., & Wirakusuma, M.G. (2017). "Kemampuan Komitmen Organisasi Memoderasi Pengaruh Perencanaan Anggaran dan Kompetensi SDM pada Penyerapan Anggaran Pemerintah Kabupaten Tabanan". *E-Jurnal Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana*, 6(4), 1609-1638. <https://ojs.unud.ac.id/index.php/EEB/article/view/25404>
- Dwi, D. R. (2019). "Stabilitas Bank: Sebuah Pengujian Berdasarkan Teori Resource Based View". *Jurnal Ilmu Manajemen & Bisnis*, Vo. 10, No. 2.
- Fitrawati, Kahar, A. & Ikkal, M. (2017). "Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran dan Sistem pengendalian Intern Terhadap Akuntabilitas Kinerja Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Survei pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kabupaten Parigi Moutong)". *eJurnal Katalogis*, Vol. 5, No. 12, 17-184.

- Fitriani, R. & Hernando, R. (2019). "Determinants of the Effectiveness of Implementation Performance Based-Budgeting and Budget Absorbtion in Local Governments". *Sriwijaya International Journal of Dynamic Economics and Business (SIJDEB)*, 3(3), 213-226.
doi: <https://doi.org/10.29259/sijdeb.v3i3.213-226>
- Friyani, N., Masjojo, G.N., & Suwarti, T. (2015). "Exploring The Factors That Impact The Accumulation Of The Budgeting Absorption In The End Of Fiscal Year 2013: A Case Studi In Pekalongan City Of Central Java Indonesia". *South East Asia Journal of Contemporary Bussiness, Economic and Law (SEAJBL)*, 7(3), ISSN 2289-1560. <https://seajbl.com>
- Ghozali, I. (2013). *Aplikasi Analisis Multivariat dengan Program IBM SPSS 21*. Edisi 7. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- (2016). *Aplikasi Analisis Multivariat dengan Program IBM SPSS 23*. Edisi 8. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Gomes, Faustino Cardoso. (2003). *Manajemen Sumber Daya Manusia*. Yogyakarta: Andi.
- Halim, A. (2013). *Teori, Konsep dan Aplikasi Akuntansi Sektor Publik*. Jakarta: Salemba Empat.
- (2017). *Manajemen Keuangan Sektor Publik Problematika Penerimaan dan Pengeluaran Pemerintah*. Jakarta: Salemba Empat.
- Hamidah, W., Anisma, Y., & Safitri, D. 2020. "Studi Empiris Penyerapan Anggaran Dan Faktor Determinasinya Pada Pemerintah Kota Pekanbaru". *CURRENT: Jurnal Kajian Akuntansi dan Bisnis Terkini*, Vol.1, No.3, 363-381. <https://current.ejournal.unri.ac.id>
- Hariani, S., & Veny. 2018. "Pengaruh Partisipasi Anggaran, Evaluasi Anggaran, Dan Kesulitan Pencapaian Tujuan Anggaran Terhadap Kinerja Instansi Pemerintah Daerah (Studi Empiris Pada SKPD Walikota Jakarta Barat)". *Profita: Komunikasi Ilmiah Akuntansi dan Perpajakan*, Vo. 11, No.2, p-ISSN 2086-7662, e-ISSN 2622-1950). <http://publikasi.mercubuana.ac.id/index.php/profita>
- Helfat, C.E. & Peteraf, M.A. (2003). "The Dynamic Resource-Based View: Capability Lifecycles". *Strategic Management Journal*, 24, 997-1010.
doi: <http://dx.doi.org/10.1002/smj.332>
- Hutapea, P. & Thoaha, N. (2008). *Kompetensi Plus Teori, Desain, Kasus dan Penerapan untuk HR dan Organisasi yang Dinamis*. Jakarta: Gramedia Pustaka Utama.
- Indriasih, D. 2014. "The Effect of Government Apparatus Competence and the Effectiveness of Government Internal Control Toward the Quality of Financial Reporting in Local Government". *Research Journal of Finance and Accounting*, Vol. 5, No. 20, ISSN 2222-1697 (Paper) ISSN 2222-2847 (Online).
- Irsutami, Sinarti, & Olivia, J. (2018). "Perancangan Sistem Pengendalian Internal Berbasis COSO pada Program Studi di Politeknik Negeri Batam (Studi Kasus Prodi Akuntansi Manajerial, Jurusan Manajemen Bisnis)". *Journal of Applied Acoounting and Taxation*, Vol. 3, No. 2, 150-157.
doi: <https://doi.org/10.30871/jaat.v3i2.869>

- Irvan, N., Mus, A. R., Su'un, M., & Sufri, M. (2017). Effect of Human Competencies, Informing Technology and Internal Control Systems on Good Governance and Local Government Financial Management Performance. *Institute of Research Advance-International Journal of Management & Social Sciences*, Vol. 8, No. 1, 31-45.
<http://research-advances.org/index.php/RAJMSS>
- Kewo, C. L. (2014). "The Effect of Participative Budgeting, Budget Goal Clarity and Internal Control Implementation on Managerial Performance". *Research Journal of Finance and Accounting*, Vol. 5, No. 12, pp. 81-87. ISSN 2222-1697 (Paper) ISSN 2222-2847 (Online)
- Khotimah, K. (2017). "Pandangan Berbasis Sumber Daya (RBV) Dalam Pembahasan Organisasi Ekonomi". *Future Jurnal majemen dan Akuntansi*, Vol. 5, No. 1, 31-41.
www.jurnal.uniyap.ac.id/index.php/future
- Khuzaini, Zainul, M. & Abrari, R. (2018). "Internal Control, Organizational Commitment and Performance of Sasirangan Small and Medium Industries in South of Kalimantan Indonesian". *Borneo International Conference On Education And Social (BICESS)*, 536-543. doi: 10.5220/0009023605360543
- Kuncoro, E.D. (2013). "Analisis Penyerapan Anggaran Pasca Penerapan Aplikasi SiPP pada Satker Pelaksanaan Jalan Nasional Wil. I Dinas PU Prov. Kaltim". *eJurnal Administrasi Bisnis*, Vol. 1, No. 4, 364-373.
- Kuncoro, M. (2013). *Metode Riset untuk Bisnis dan Ekonomi*. Edisi 4. Jakarta: Penerbit Erlangga.
- Kusumasari, P.D., Sinarwati, A.K., & Yuniarta, G.A. (2017). "Pengaruh Penerapan Prinsip-Prinsip Good Corporate Governance, Komitmen Organisasi, Gaya Kepemimpinan dan Pengawasan Internal Terhadap Kinerja Lembaga Perkreditan Desa". *e-Jurnal S1 Ak Universitas Pendidikan Ganesha*, Vol.7, No.1.
 doi: <http://dx.doi.org/10.23887/jimat.v7i1.9412>
- Lannai, D., & Amin, A. (2020). "Factors Affect Budget Absorption In Government Institutions Of South Sulawesi". *ATESTASI: Jurnal Ilmiah Akuntansi*, 3(2), 113-119.
<https://doi.org/10.33096/atestasi.v3i2.517>
- Laporan Realisasi Anggaran Wilayah Jawa Tengah Triwulan I Tahun 2020.
- Laporan Realisasi Anggaran Wilayah Jawa Tengah Triwulan II Tahun 2020.
- Laporan Realisasi Anggaran Wilayah Jawa Tengah Triwulan III Tahun 2020.
- Laporan Realisasi Anggaran Wilayah Jawa Tengah Triwulan IV Tahun 2020.
- Liana, L. (2009). "Penggunaan MRA dengan SPSS untuk Menguji Pengaruh Variabel Moderating terhadap Hubungan antara Variabel Independen dan Variabel Dependen". *Jurnal Teknologi Informasi DINAMIK*, Vol.14, No. 2, 90-97.
- Liu, Z.-J., Chang, J., & Tung, L. (2011). "The Relationship between Organizational Commitment and Quality of Public Budget Preparation". *Information Management and Business Review*, 3(6),

- PP. 345-359.
<https://doi.org/10.22610/imbr.v3i6.951>
- Malahayati, C., & Islahuddin, H. B. (2015). "Pengaruh Kapasitas Sumber Daya Manusia, Perencanaan Anggaran dan Pelaksanaan Anggaran terhadap Serapan Anggaran Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) pada Pemerintah Kota Banda Aceh". *Jurnal Administrasi Akuntansi: Program Pascasarjana Unsyiah*, 4(1), 11-19.
<http://www.jurnal.unsyiah.ac.id/JAA/article/view/4451>
- Mardiasmo. (2009). *Akuntansi Sektor Publik*. Yogyakarta: Andi.
- Mutmainah, I. (2021). "Membangun Daya Saing Perguruan Tinggi Swasta Berbasis Resource Based View Model". *Disertasi*. Institut Pertanian Bogor.
<http://repository.ipb.ac.id/handle/123456789/106160>
- Naipospos, H., Taufik, T., & Julita. 2015. "Pengaruh Partisipasi Anggaran, Kejelasan Sasaran Anggaran Dan Evaluasi Anggaran Terhadap Kinerja Aparat Pemerintah Daerah (Studi Empiris Pada SKPD Kota Pekanbaru)". *Jom FEKON*, Vol.2, No.2.
- Nurlis & Yadiati, W. (2017). The Influence of Internal Control Effectiveness, Information Technology Utilization and Human Resources Competence on Local Government Financial Reporting Quality (Survey on SKPD Banten Provincial Government and Serang City). *Research Journal of Finance and Accounting*, Vo. 8, No. 12. www.iiste.org
- Ogiedu, K.O. & Odia, J. (2013). "Relationship Between Budget Participation, Budget Procedural Fairness, Organisational Commitment And Managerial Performance". *Review of Public Administration and Management*, Vol. 2, No. 3, 234-250.
- Oktari, Y., Sari, R. N., & Rasuli, M. 2020. "The Effect of Budget Planning, Budget Implementation, the Competency of Human Resources and Understanding of Regulation on Village Financial Budget Absorption with Organizational Commitment as Moderating Variable". *IJEBA: International Journal of Economic, Business and Applications*, 5(1), 2477-123.
<https://dx.doi.org/10.31258/ijebo.5.1.17-32>
- Olalla, M.F. 1999. "The Resource Based Theory and Human Resources". *International Advances in Economic Research*, Vol. 5, 84-92. doi: <https://doi.org/10.1007/BF02295034>
- Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia 2008 No. 258/PMK.02/2015, Tentang Tata Cara Pemberian Penghargaan dan Pengenaan Sanksi atas Pelaksanaan APBN Kementerian Negara/ Lembaga.
- Peraturan Pemerintah 2008 No. 60, Sistem Pengendalian Intern Pemerintah.
- Pribadi, L. D., Kanto, D. S., & Kisman, Z. (2020). "Budget Absorption Performance in Financial Education and Training Agency". In: *Journal of Economics and Business*, Vol.3, No.2, 682-696. DOI: 10.31014/aior.1992.03.02.231.
<https://www.asianinstituteofresearch.org/>
- Rahmawati, Amri, A., & Junaidi. (2021). "Evaluasi Perencanaan Anggaran dan Kompetensi Sumber Daya Manusia Terhadap Penyerapan Anggaran dengan Komitmen Manajemen sebagai

- Pemoderasi pada Satuan Kerja Kementerian Agama Republik Indonesia di Kota Jambi”. *Jurnal Paradigma Ekonomica*, 16(1), 2684-7868.
- Ramdhani, D., & Anisa, I. Z. 2017. “Pengaruh Perencanaan Anggaran, Kualitas Sumber Daya Manusia Dan Pelaksanaan Anggaran Terhadap Penyerapan Anggaran Pada Organisasi Perangkat Daerah Provinsi Banten”. *Jurnal Riset Akuntansi Terpadu*, Vol. 10 No. 1, hal. 134-147.
- Rerung, E. D., Karamoy, H., & Pontoh, W. 2017. “Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Penyerapan Anggaran Belanja Pemerintah Daerah: Proses Pengadaan Barang/Jasa Di Kabupaten Bolaang Mongondow Selatan”. *Jurnal Riset Akuntansi Dan Auditing "Goodwill"*, Vol. 8, No. 2. doi: <https://doi.org/10.35800/jjs.v8i2.17947>
- Rifai, Ahmad dan Inapty, Biana Adha. 2016. Analisis Faktor-Faktor yang Memengaruhi Keterlambatan Daya Serap Anggaran (Studi Empiris pada SKPD Pemprov NTB). *Jurnal Ilmiah Akuntansi dan Bisnis*, 11(1): 1-10. doi: <https://doi.org/10.24843/JIAB.2016.v11.i01.p01>
- Sahusilawane, W. (2020). “The Effect of Technology Information, Organizational Commitment, Internal Control and Good Corporate Governance Principles on Organizational Performance”. *International Journal of Social Science and Business*, Vol. 4, No. 2, 197-210. <https://ejournal.undiksha.ac.id/index.php/IJSSB/index>
- Salwah, A. 2019. “Pengaruh Perencanaan Anggaran Dan Pelaksanaan Anggaran Terhadap Serapan Anggaran Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) Pada Pemerintah Kota Banda Aceh”. *Jurnal Transformasi Administrasi*, Vol.9 No.2.
- Sarwono, A.E. & Handayani, A. (2022). “Effect Technology Information on Quality Financial Statement With Internal Control as Moderating Variable”. *International Journal of Education Research & Social Sciences*. Vol. 3, No. 1. <https://doi.org/10.51601/ijersc.v3i1>
- Sirin, A., Indarto, & Saddewisasi, W. 2020. “Determinan Penyerapan Anggaran Dengan Komitmen Organisasi Sebagai Moderating Variabel”. *Jurnal Riset Ekonomi dan Bisnis*, 13(2), 147-163.
- Sugiyono. (2012). *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif dan R&D*. Bandung: Penerbit Alfabeta.
- (2017). *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif dan R&D*. Cetakan ke-26. Bandung: Penerbit Alfabeta.
- Thomas, N., I. 2018. “Factors Influencing Absorption Of Budgeted Funds In The Kenyan Public Sector”. *A Research Project Presented In Partial Fulfillment Of Requirements For Award Of Msc Commerce Finance And Accounting Option At Kca University*. <http://41.89.49.50/handle/123456789/254>
- Undang-Undang RI 2003 No. 17, Keuangan Negara.
- Undang-Undang RI 2019 No. 20, Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara.
- Wahyudin, A. (2015). *Metodologi Penelitian: Penelitian Bisnis dan Pendidikan*. Semarang: UNNES PRESS.

- Wulandari, R.A., Khafid, M., & Wahyuningrum, I. F. S. 2020. "The Role of Organizational Culture in Moderating Budget Performance Determinants". *Journal of Economic Education*, Vol. 10, No. 1, Hal. 42-50).
<http://journal.unnes.ac.id/sju/index.php/jeec>
- Yusuf, R.M. & Syarif, D. (2017). *Komitmen Organisasi Definisi Dipengaruhi Mempengaruhi*. Makasar: Nas Media Pustaka.
- Zarinah, M., Darwanis & Abdullah, S. 2016. "Pengaruh Perencanaan dan Kualitas Sumber Daya Manusia Terhadap Tingkat Penyerapan Anggaran Satuan Kerja Perangkat Daerah di Kabupaten Aceh Utara". *Jurnal Administrasi Akuntansi Pascasarjana Universitas Syiah Kuala*, Vol. 5, No.