

KEMAMPUAN PENYUSUNAN LAPORAN KEUANGAN

Dina Nelma Sari dan Mariaty Ibrahim

FISIP Universitas Riau, Kampus Bina Widya Km. 12,5 Simpang Baru Panam, Pekanbaru 28293

Abstract: Ability of Financial Statements Qualified. This study aimed to examine the effect of regulation, Educational Background, Training, and Commitment and Support to the Capability Devices regional work units in the Financial Statements of Local Government of Rokan Hulu. The dependent variable used is the ability of the regional work units in the Financial Statements of Local Government while the independent variable is the Regulation, Education, Training, and Commitment and Supporting Devices. This study was conducted on 32 work units (SKPD) and the Regional Financial Management Officer (PPKD) in Local Government of Rokan Hulu. By using multiple regression analysis method, and to test the validation of data quality and reliability to the question. Besides testing the classical assumption of normality, multicollinearity, and heteroscedasticity. The results showed that partial and simultaneous variable Regulations, Education, Training, and Commitment and Supporting Devices influence the ability of the regional work units in the Financial Statements of Local Government of Rokan Hulu. Supporting Facilities variable is a variable that has a very high influence on the ability of government financial statements. This is because the means of support to the preparation of financial statements in the area of Rokan Hulu has been available and connected properly

Abstrak: Kemampuan Penyusunan Laporan Keuangan. Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh Peraturan, Latar Belakang Pendidikan, Pelatihan, dan Komitmen serta Perangkat Pendukung terhadap Kemampuan Satuan Kerja Perangkat Daerah dalam Penyusunan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten Rokan Hulu. Variabel dependen yang digunakan adalah Kemampuan Satuan Kerja Perangkat Daerah dalam Penyusunan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah sedangkan variabel independennya adalah Peraturan, Pendidikan, Pelatihan, dan Komitmen serta Perangkat Pendukung. Penelitian ini dilakukan atas 32 Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) dan sebagai Pejabat Pengelola Keuangan Daerah (PPKD) di Pemerintah Daerah Kabupaten Rokan Hulu. Dengan menggunakan metode analisis regresi berganda, dan dengan melakukan uji kualitas data dengan validasi dan reliabilitas atas pertanyaan. Selain itu dilakukan pengujian asumsi klasik yaitu normalitas, multikolinearitas, dan heteroskedastisitas. Hasil penelitian menunjukkan bahwa secara parsial dan simultan variabel Peraturan, Pendidikan, Pelatihan, dan Komitmen serta Perangkat Pendukung berpengaruh terhadap Kemampuan Satuan Kerja Perangkat Daerah dalam Penyusunan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten Rokan Hulu. Variabel Sarana Pendukung adalah variabel yang memiliki pengaruh yang sangat tinggi terhadap kemampuan penyusunan laporan keuangan pemerintah. Hal ini dikarenakan sarana pendukung untuk melakukan penyusunan laporan keuangan daerah di Kabupaten Rokan Hulu telah tersedia dan terkoneksi dengan baik.

Kata Kunci: komitmen, perangkat pendukung, kemampuan

PENDAHULIAN

Pelaksanaan otonomi daerah sudah berjalan sepuluh tahun, akan tetapi tujuan utama dari otonomi daerah belum terpenuhi secara signifikan terhadap peningkatan kesejahteraan masyarakat di daerah. Hal tersebut ditandai munculnya berbagai fenomena dalam perkembangan pemerintahan di Indonesia dengan menguatnya tuntutan akuntabilitas terhadap pengelolaan keuangan pemerintah, baik di pusat maupun daerah. Otonomi Daerah menuntut pemerintah daerah untuk dapat memberikan pelayanan yang sebaik-baiknya kepada masyarakat. Salah satu bentuk pelayanan tersebut adalah memberikan infor-

masi keuangan yang transparan dan akuntabel (Matindas, 2002).

Penatausahaan keuangan daerah yang merupakan bagian dari pengelolaan keuangan daerah memegang peranan penting dalam proses pengelolaan keseluruhan keuangan daerah (Musgrave, 2003). Sementara itu, keuangan daerah adalah hak dan kewajiban daerah yang dapat dinilai dengan uang termasuk segala bentuk kekayaan yang berhubungan dengan hak dan kewajiban daerah (Sukirno, 2004). Dalam Pasal 134 Peraturan Pemerintah Nomor. 58 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah menyebutkan bahwa dalam rangka peningkatan

kinerja, transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah, Gubernur/Bupati/Walikota mengatur dan menyelenggarakan Sistem Pengendalian Internal di lingkungan pemerintah daerah yang dipimpinnya. Oleh karena itu, perlu dirancang suatu sistem yang mengatur proses pengklarifikasian, pengukuran dan pengungkapan seluruh transaksi keuangan, sehingga dapat disusun menjadi laporan keuangan.

Dalam buku Pedoman Penyusunan Anggaran Berbasis Kinerja yang diterbitkan Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) tahun 2000 dinyatakan bahwa tuntutan pentingnya pelaksanaan penyusunan dan pelaporan anggaran berbasis kinerja ternyata membawa konsekuensi yang harus disiapkan oleh setiap pemerintah daerah. Dari sekian banyak faktor yang mempengaruhi penyusunan pelaporan keuangan daerah agar tersusun dengan baik dapat disimpulkan beberapa faktor yang mempengaruhi keberhasilan implementasi penyusunan laporan keuangan pemerintah daerah tersebut, yaitu peraturan yang mengatur proses pelaporan keuangan, latar belakang pendidikan aparatur pelaksanaan pelaporan, pelatihan-pelatihan yang dilaksanakan guna meningkatkan skill dan kemampuan, komitmen dalam penyusunan pelaporan, perangkat pendukung dalam membantu penyusunan pelaporan keuangan daerah.

Pengelolaan keuangan pemerintah daerah harus dilakukan berdasarkan tata kelola kepemerintahan yang baik (*good governance*), yaitu pengelolaan keuangan yang dilakukan secara transparan dan akuntabel (Benyamin, 2005). Hal tersebut dapat terwujud jika entitas pemerintah daerah dapat menciptakan, mengoperasikan serta memelihara sistem pengendalian yang memadai. Untuk itu, pemerintah daerah harus mendesain, mengoperasikan dan memelihara sistem pengendalian internal tersebut dalam rangka menghasilkan informasi keuangan yang handal. Dalam rangka implementasi Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 21 Tahun 2011, yang selanjutnya disebut dengan Permendagri-21/2011, tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah, maka setiap pemerintah daerah harus dapat mempersiapkan diri untuk melakukan pengelolaan keuangan daerah sesuai dengan peraturan

yang telah ditetapkan. Untuk keberhasilan pelaksanaan Permendagri-21/2011 tersebut, maka setiap pemerintah daerah diharuskan untuk melakukan pembenahan diri baik dalam sumber daya manusia (SDM) maupun dalam hal lainnya yang berkaitan dengan pelaksanaan tersebut.

Berdasarkan pernyataan Ketua BPK bahwa Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) se Indonesia dalam 2 tahun terakhir (2009-2010) dinilai rata-ratanya sangat buruk (*Kompas*, 25 Agustus 2011). Khusus pada Provinsi Riau pada tahun 2010, ada 5 Pemerintah daerah di Provinsi Riau mendapatkan pernyataan Tanpa Memberikan Pendapat (TMP/*Disclaimer*), yaitu Kabupaten Rokan Hilir, Kabupaten Kepulauan Meranti, Kabupaten Kampar, Kabupaten Indragiri Hulu dan Kabupaten Pelalawan. Lebih lanjut dinyatakan bahwa, tidak satupun dari seluruh pemerintah Daerah se- Provinsi Riau yang menyerahkan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah 2012 tepat waktu yakni paling lambat bulan february setiap tahunnya.

Pada Pemerintah Kabupaten Rokan Hulu, BPK dalam opininya pada tahun anggaran 2006 sampai dengan 2009 memberikan pendapat Tanpa Memberi Pendapat (TMP/*Disclaimer*) dimana dalam catatannya pada tahun 2009 permasalahan yang ditemukan BPK. Munculnya penilaian TMP ini adalah masih banyaknya kelemahan dalam penyusunan laporan keuangan Pemerintah Kabupaten Rokan Hulu antara lain penatausahaan dan pengelolaan persediaan yang belum tertib, proses penghapusan aset gedung yang dimiliki pemerintah daerah yang tidak sesuai prosedur, dan mekanisme penganggaran, pelaksanaan, penatausahaan belanja hibah yang tak sesuai aturan. Lalu ada pula penganggaran hibah, belanja pegawai, belanja modal dan belanja barang masih ada yang tidak tepat. Selain itu, pengelolaan pajak kendaraan bermotor dan bea balik nama kendaraan bermotor belum optimal. BPK juga mencatat adanya belanja perjalanan dinas di beberapa SKPD yang masih tidak didukung bukti pertanggungjawaban, tidak lengkap, tidak dapat diyakini kebenarannya, dan tidak sesuai realisasi sebenarnya, tidak efisien dan terdapat kelebihan pembayaran.

Penilaian BPK terhadap LKPD Pemerintah

Kabupaten Rokan Hulu pada tahun anggaran 2010 sampai dengan 2012 mendapatkan opini WDP dimana pada tahun anggaran 2012, BPK memberikan catatan adanya penyertaan modal Pemerintah Kabupaten Rokan Hulu kepada perusahaan PT. Riau Airlines tidak memberikan kontribusi kepada Pendapatan Asli Daerah (PAD). Penatausahaan dan pengelolaan aset daerah yang bersifat tetap belum memadai dimana ada sejumlah aset tetap seperti tanah, bangunan dan lainnya yang belum terkelola dengan baik. Kemudian adanya sejumlah aset tetap Pemerintah Kabupaten Rokan Hulu berupa tanah pada fasilitas sosial/fasilitas umum yang belum didukung berita acara penyerahan yang sah serta adanya penilaian aset tetap tanah yang tidak sesuai dengan ketentuan yang berlaku.

Berdasarkan hasil penelitian awal, rata-rata Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) di Kabupaten Rokan Hulu belum sepenuhnya dapat menerapkan Permendagri-21/2011 dan Standar Akuntansi Pemerintah sesuai dengan ketentuan dalam Pelaporan Keuangan, karena adanya perubahan metode pencatatan dari *single entry* menjadi *doubel entry* sehingga masing-masing SKPD belum sepenuhnya mampu menyusun laporan keuangan dalam bentuk realisasi anggaran, neraca, arus kas maupun catatan atas laporan keuangan dan pelaporan tidak sesuai dengan jadwal yang telah ditetapkan yakni paling selambat-lambatnya 2 (dua) bulan sesudah tahun anggaran berakhir, yaitu pada bulan Februari setiap awal tahun.

Guna mempercepat proses akuntansi dalam penyusunan laporan keuangan, Pemerintah Kabupaten Rokan Hulu juga belum memiliki *software* yang memadai. Dan untuk saat ini *software* yang tersedia hanya penggunaan aplikasi *Acces* yang belum dapat menghasilkan laporan keuangan sebagaimana dikehendaki dalam Standar Akuntansi Pemerintahan, sehingga dapat memperlambat penyusunan laporan keuangan pemerintah daerah (LKPD). Sampai saat ini setiap Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) yang ada di lingkungan Pemerintah Kabupaten Rokan Hulu belum sepenuhnya mampu menyusun laporan keuangan dalam bentuk realisasi anggaran, neraca, arus kas maupun adanya

catatan atas laporan keuangan dan pelaporan yang tidak sesuai dengan jadwal yang telah ditetapkan yakni selambat-lambatnya 2 (dua) bulan sesudah tahun anggaran berakhir, hal ini dikarenakan belum adanya komitmen dari Pejabat Penatausahaan Keuangan SKPD untuk memahami dan memperbaharui penyusunan laporan keuangan pemerintah daerah yang sesuai dengan Permendagri-21/2011 dan Standar Akuntansi Pemerintahan. Tanpa komitmen dari PPK – SKPD tersebut maka untuk melakukan penyusunan laporan keuangan SKPD sesuai dengan Permendagri-21/2011 dan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) tersebut tidak akan tercapai.

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh Peraturan, Latar Belakang Pendidikan, Pelatihan, dan Komitmen serta Perangkat Pendukung terhadap Kemampuan Satuan Kerja Perangkat Daerah dalam Penyusunan Laporan Keuangan Pemerintah Kabupaten Rokan Hulu.

METODE

Penelitian ini merupakan penelitian hubungan kausal (*causal effect*). Penelitian ini dirancang untuk menguji pengaruh fakta dan fenomena serta mencari keterangan-keterangan secara *factual*, yaitu penelitian yang bersifat menjelaskan mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi. Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh pejabat pengelola keuangan satuan kerja perangkat daerah (PPK-SKPD) di Pemerintah Kabupaten Rokan Hulu yang mempunyai transaksi keuangan dalam anggaran pendapatan dan anggaran belanja serta Pejabat Pengelola Keuangan Daerah (PPKD) sebagai pengkonsolidasian laporan keuangan. Adapun jumlah populasi yang ada sebanyak 32 orang.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Hasil pengujian hipotesis yang menyatakan Peraturan, Latar Belakang Pendidikan, Pelatihan, Komitmen dan Perangkat Pendukung berpengaruh terhadap kemampuan penyusunan laporan keuangan pemerintah daerah baik secara parsial dan secara simultan dapat diterima. Pengujian *goodness of fit* dilakukan untuk menentukan kelayakan suatu model regresi, karena

variabel penelitian lebih dari dua variabel, maka kelayakan tersebut dapat dilihat dari nilai *R Square*.

Nilai *adjusted R Square* sebesar 0,406. Hal ini menunjukkan bahwa 40.6% variabel Peraturan, Latar Belakang Pendidikan, Pelatihan, Komitmen dan Perangkat Pendukung berpengaruh terhadap kemampuan penyusunan laporan keuangan pemerintah daerah. Sedangkan sisanya sebesar 59.4% dipengaruhi oleh variabel lain yang tidak dijelaskan oleh model penelitian ini.

Indikator signifikansi parameter koefisien *Adjusted R²* signifikan atau tidak, maka dapat dilakukan pengujian dengan bantuan alat uji statistik metode Fisher (Uji F) dengan tingkat keyakinan (*confident level*) sebesar 95%. Kriteria pengujian yang digunakan adalah apabila $F_{hitung} > F_{tabel}$ maka H_0 ditolak; dan apabila $F_{hitung} \leq F_{tabel}$ maka H_0 dapat diterima.

Diperoleh nilai F_{hitung} sebesar 5.239 sedangkan F_{tabel} pada tingkat kepercayaan 95% ($\alpha = 0,05$) adalah 3,32. Hal ini berarti bahwa nilai $F_{hitung} > F_{tabel}$ ($5.239 > 3,32$). Hal ini memberikan arti bahwa variabel-variabel independen yaitu Peraturan, Latar Belakang Pendidikan, Pelatihan, Komitmen dan Perangkat Pendukung berpengaruh signifikan terhadap kemampuan penyusunan laporan keuangan pemerintah daerah. Dengan demikian hipotesis yang menyatakan bahwa Peraturan, Latar Belakang Pendidikan, Pelatihan, Komitmen dan Perangkat Pendukung berpengaruh signifikan terhadap kemampuan penyusunan laporan keuangan pemerintah daerah secara simultan tidak dapat ditolak (H_0 diterima sedangkan H_1 ditolak).

Hasil uji statistik tersebut menunjukkan bahwa t_{hitung} variabel independen Sarana Pendukung (SP/X5) berpengaruh sangat tinggi terhadap kemampuan penyusunan laporan keuangan pemerintah daerah sebesar 2.870 sedangkan t_{tabel} pada tingkat keyakinan 95% adalah 1,697 ($2.870 > 1,697$). Karena $t_{hitung} > t_{tabel}$ maka H_0 ditolak. Dengan demikian daerah penerimaan hipotesis berada di luar daerah penerimaan H_0 .

Perangkat pendukung adalah alat untuk mendukung terlaksananya kegiatan atau pekerjaan seperti komputer, *software* dan lain-lain.

Kegunaan perangkat keras merupakan perlengkapan fisik yang digunakan untuk aktivitas *input*, proses dan *output* dalam sebuah sistem akuntansi. Dengan adanya perangkat keras yang memadai, maka output dapat dihasilkan. *Output* dihasilkan secara memadai, maka siklus akuntansi dapat dijalankan, sehingga dapat mendukung kemampuan penyusunan laporan keuangan pemerintah daerah. Dengan demikian hasil dari penelitian ini yang menunjukkan terdapat pengaruh perangkat pendukung dalam mendukung penyelesaian tugas SKPD dalam menyusun laporan keuangan. Laporan yang dihasilkan merupakan *output* dari serangkaian proses dari sebuah siklus akuntansi yang menghasilkan laporan keuangan.

Bergantinya sistem administrasi berbasis manual menjadi berbasis komputer menyebabkan berubah pula pengendalian intern, metode pencatatan, metode penyimpanan, metode penelusuran dan fungsi-fungsi lainnya. Perubahan tersebut perlu diikuti berubahnya kompetensi dan kualifikasi karyawan agar mampu menjalankan tugasnya dengan baik dan dapat beradaptasi dengan perubahan sistem informasi untuk menunjang pekerjaannya.

Goodhue (2005) menjelaskan bahwa hubungan antara faktor kesesuaian tugas-teknologi terhadap kinerja individual didasarkan pada penelitian-penelitian yang berfokus pada kesesuaian tugas-teknologi. Dalam penelitian tersebut, pemanfaatan teknologi informasi merupakan sesuatu yang sudah diasumsikan. Aliran yang berfokus pada kesesuaian tugas-teknologi ini berargumentasi bahwa dampak kinerja akan dihasilkan dari kesesuaian tugas. Kegunaan perangkat keras merupakan perlengkapan fisik yang digunakan untuk aktivitas *input*, proses dan *output* dalam sebuah sistem akuntansi. Dengan adanya perangkat keras yang memadai maka output dapat dihasilkan. *Output* dihasilkan secara memadai, maka siklus akuntansi dapat dijalankan, sehingga dapat mendukung kemampuan penyusunan laporan keuangan pemerintah daerah.

Dengan demikian hasil dari penelitian ini yang menunjukkan terdapat pengaruh perangkat pendukung dalam mendukung penyelesaian tugas

SKPD dalam menyusun laporan keuangan. Laporan yang dihasilkan merupakan *output* dari serangkaian proses dari sebuah siklus akuntansi yang menghasilkan laporan keuangan.

Bergantinya sistem administrasi berbasis manual menjadi berbasis komputer menyebabkan berubah pula pengendalian intern, metode pencatatan, metode penyimpanan, metode penelusuran dan fungsi-fungsi lainnya. Perubahan tersebut perlu diikuti berubahnya kompetensi dan kualifikasi karyawan agar mampu menjalankan tugasnya dengan baik dan dapat beradaptasi dengan perubahan sistem informasi untuk menunjang pekerjaannya.

Menurut Thore (2004), pendidikan akuntansi selama ini memfokuskan pada dimensi pilihan kebijakan tetapi tidak memperhatikan nilai dan kredibilitas yang mempengaruhi pilihan tersebut. Kemudian Gaa *and* Thorne menyebutkan bahwa pada dasarnya akuntan memiliki tindakan berdasarkan nilai yang ada dalam pikiran mereka. Pendapat ini diperkuat oleh Kiger dalam Azhar (2007) yang menyebutkan bahwa pendidikan akuntansi di kelas seharusnya tidak memfokuskan pada etika dalam subjek-subjek akademis melainkan pada sensitivitas etika itu sendiri. Karena itulah pembentukan nilai-nilai moral dan etika dalam pola pikir seorang akuntan sangat penting, dan hal ini dicapai melalui sosialisasi nilai-nilai moral dan etika dalam pendidikan akuntansi secara memadai.

Variabel pelatihan (X3) berpengaruh terhadap kemampuan penyusunan laporan keuangan pemerintah daerah disebabkan belum diterapkannya pelatihan yang digelar secara merata ke seluruh SKPD yang ada yang terkait dalam penyusunan laporan keuangan. Pelatihan itu penting bagi pegawai. Sebagaimana menurut Rivai (2004), pelatihan dalam proses sistematis mengubah tingkah laku pegawai untuk mencapai tujuan organisasi. Pelatihan berkaitan dengan keahlian dan kemampuan pegawai untuk melaksanakan pekerjaan saat ini. Pelatihan memiliki orientasi saat ini dan membantu pegawai untuk mencapai keahlian dan kemampuan tertentu agar berhasil guna dalam pekerjaannya. Menurut Notoatmojo (2003) bahwa pendidikan dan pelatihan adalah upaya untuk mengembangkan

sumber daya manusia, terutama untuk mengembangkan kemampuan intelektual dan kepribadian manusia, sehingga dengan adanya pelatihan diharapkan kemampuan atau keterampilan karyawan akan meningkat.

Variabel komitmen (X4) berpengaruh terhadap kemampuan penyusunan laporan keuangan pemerintah daerah disebabkan para pegawai yang terkait belum bisa mengeluarkan sumber daya fisik, mental dan spiritual tambahan yang dapat diperoleh dalam melaksanakan tugasannya. Tanpa adanya komitmen maka pekerjaan-pekerjaan besar akan sulit terlaksana. Kesanggupan untuk bertanggung jawab terhadap hal-hal yang dipercayakan kepada seseorang. Komitmen tidak ada hubungannya sama sekali dengan bakat, kepintaran atau talenta. Dengan komitmen yang kuat akan memungkinkan seseorang bisa mengeluarkan sumber daya fisik, mental, dan spiritual tambahan yang bisa diperoleh, sebaliknya tanpa komitmen maka pekerjaan-pekerjaan besar akan sulit dilaksanakan.

SIMPULAN

Secara simultan dan secara parsial Peraturan, Latar Belakang Pendidikan, Pelatihan, Komitmen dan Perangkat Pendukung berpengaruh terhadap kemampuan penyusunan laporan keuangan Pemerintah Kabupaten Rokan Hulu. Nilai *adjusted R square* sebesar 0.406 (40.6%). Hal ini menunjukkan bahwa variabel Peraturan, Latar Belakang Pendidikan, Pelatihan, Komitmen dan Perangkat Pendukung berpengaruh terhadap kemampuan penyusunan laporan keuangan pemerintah sebesar 40.6%. Sedangkan sisanya sebesar 59.4% dipengaruhi oleh variabel lain yang tidak dijelaskan oleh model penelitian ini.

Variabel Sarana Pendukung adalah variabel yang memiliki pengaruh yang sangat tinggi terhadap kemampuan penyusunan laporan keuangan pemerintah. Peneliti menyarankan kepada Pemerintah Kabupaten Rokan Hulu agar penilaian terhadap LKPD Kabupaten Rokan Hulu mendapat nilai WTP setiap tahunnya supaya tidak hanya memfokuskan kepada perangkat pendukung berupa sistem komputerisasi saja akan tetapi peraturan yang mendukung tersusunya LKPD

dengan baik, pendidikan aparatur pelaksana, pelatihan yang diterima oleh aparatur pelaksana serta adanya komitmen masing-masing dari PPK-SKPD juga harus ditingkatkan, sehingga harapan Pemerintah Kabupaten Rokan Hulu ingin mendapatkan nilai WTP terhadap LKPD dapat diraih.

Dalam usaha meningkatkan kualitas LKPD Kabupaten Rokan Hulu dari pemeriksaan BPK tanpa opini (TMP) menjadi opini WTP diketahui sejauh ini belum maksimal dimana dari 32 orang PPK-SKPD yang ada di Pemerintah Kabupaten Rokan Hulu hanya 3 (tiga) orang saja memiliki latar belakang pendidikan akuntansi. Selain itu peraturan pendukung demi terlaksananya LKPD yang baik juga belum tersusun, sehingga hal ini butuh perhatian dari Bupati Rokan Hulu selaku pemegang kekuasaan pengelolaan keuangan daerah.

DAFTAR RUJUKAN

- Benyamin, H., 2005. *Peranan Adminstrasi Pemerintah Daerah*. Jakarta: LP3ES
- Belkaoui, Ahmed. 2001. *Teori Akuntansi*. Jakarta: Salemba Empat
- Devas, Nick, Brieann Binder, Anne Booth, Kennet, 2001. *Keuangan Pemerintah Daerah di Indonesia*. Jakarta: UI Press
- Effendi, Onong Uchyana, 2006. *Dimensi-Dimensi Komunikasi*. Jakarta: Elex Media Komputindo
- Matindas, R., 2002. *Managemen SDM Lewat Konsep Ambisi, Kenyataan, dan Usaha*. Jakarta: Grafiti
- Musgrave R.A and Musgrave P.B., 2003. *Keuangan Negara dalam Teori dan Praktek*. Jakarta: Erlangga
- Sukirno, Sadono, 2004. *Pengantar Teori Makro Ekonomi*. Jakarta: Raja Grafindo Persada.