

FAKTOR KEPERILAKUAN DALAM IMPLEMENTASI PERATURAN PERUNDANG-UNDANGAN PENYUSUNAN DAN PENGELOLAAN KEUANGAN DAERAH

(Studi Empiris pada Satuan Kerja Pengelola Keuangan Daerah Kabupaten Lamongan)

Andik Tri Sutrisno
Universitas Negeri Surabaya
andipytra@rocketmail.com

Abstract

This study examines empirically the impact of antecedent factors on managerial performance of local government in the implementation of regulation of the budget systems. This study aims to test the direct influence of factors such as the use of regulation of the budget system, attitude, anxieties, ease of use, and usefulness in improving managerial performance of local government.

This study uses primary data from the respondents' answers to questions related to the impact of antecedent factors in the use of regulation of the budget systems on managerial performance of local government in Lamongan. This analysis is based on data from 128 respondents through the questionnaire research.

Based on the results of data analysis and testing hypothetical, the conclusion can be drawn from antecedent factors tested, only ease of use does not have a significant positive influence in improving the managerial performance.

Keywords: *Use of Regulation of the budget systems, Attitude, Anxieties, Ease of Use, Usefulness, and Managerial Performance.*

PENDAHULUAN

Latar Belakang Penelitian

Untuk mewujudkan transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan, Pemerintah Daerah selaku pengelola dana publik harus mampu menyediakan informasi keuangan yang diperlukan, salah satu upaya yang dapat dilakukan adalah melalui penyampaian laporan pertanggungjawaban APBD berupa laporan keuangan secara akurat, relevan, tepat waktu, dan dapat dipercaya serta disusun sesuai Standar Akuntansi Pemerintahan yang berterima secara umum. Terdapat beberapa peraturan perundang-undangan yang menjadi acuan Penyusunan dan Pengelolaan Keuangan Daerah, terkait dengan hal tersebut latar belakang penelitian ini adalah

atas aturan menyangkut Penyusunan dan Pengelolaan Keuangan Daerah, yaitu UU Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah, UU Nomor 33 Tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemda, dan Peraturan Menteri Dalam Negeri No. 59 Tahun 2007 atas Perubahan Permendagri No. 13 Tahun 2006 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah dan Penyusunan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) pada Pemerintahan Kabupaten dan Kota di Indonesia.

Penelitian yang dilakukan Azhar (2008), tentang faktor-faktor yang mempengaruhi keberhasilan Permendagri No. 13 Tahun 2006, Hasil penelitian menunjukkan bahwa komitmen organisasi, sumber daya manusia bersama-sama mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap keberhasilan Permendagri No. 13 Tahun 2006, sedangkan regulasi tidak mempengaruhi secara signifikan. Sedangkan penelitian yang dilakukan Heri Hidayat (2008) tentang Analisis Implikasi Ketidakesesuaian Rancangan Sistem Informasi Keuangan Pemerintah Daerah (SIKPD), hasil menunjukkan bahwa sebanyak 38 temuan yang mengindikasikan perbedaan antara aturan (format standart) yang berlaku yaitu PP no. 58 Tahun 2005 dan Permendagri No. 13 Tahun 2006, dikarenakan faktor organisasional yang belum sesuai PP No. 58 Tahun 2005, PP No. 47 Tahun 2006 dan Permendagri No. 13 Tahun 2006. Adapun hal tersebut penelitian ini bermaksud menginvestigasi faktor-faktor apa dan bagaimana yang berpengaruh terhadap proses implementasi peraturan Penyusunan dan Pengelolaan Keuangan Daerah pada kinerja aparat pemerintah. Proses sentralisasi menjadi desentralisasi dalam Penyusunan dan Pengelolaan Keuangan Daerah di Indonesia sangat bergantung pada perubahan perilaku orang yang terlibat dalam proses tersebut, khususnya yang mengimplementasikan perubahan paradigma tersebut. Perubahan paradigma ini, mengharuskan adanya perubahan cara berfikir, berkeyakinan dan

bertindak menyangkut proses implementasi Penyusunan dan Pengelolaan Keuangan Daerah, dan menyangkut kegiatan pelayanan publik secara umum.

Aparat pemerintah daerah yang terlibat secara langsung dalam proses implementasi Penyusunan dan Pengelolaan Keuangan Daerah akan menjadi subjek dalam penelitian ini, dimana akan diidentifikasi aspek hubungan kausalitas perilaku yang meliputi sikap dan perilaku terhadap aturan, tingkat kegunaan aturan Penyusunan dan Pengelolaan Keuangan Daerah, tingkat kemudahan penerapan aturan Penyusunan dan Pengelolaan Keuangan Daerah, tingkat penerapan aturan Penyusunan dan Pengelolaan Keuangan Daerah dan tingkat kebingungan aparat Pemerintah Daerah terhadap aturan Penyusunan dan Pengelolaan Keuangan Daerah. Sedangkan untuk tingkat implementasi (perilaku) aparat selama proses Penyusunan dan Pengelolaan Keuangan Daerah dilihat dari dua aspek yaitu tingkat kepuasan kerja dan tingkat kinerja pekerjaan aparat pemerintah daerah dengan adanya aturan Penyusunan dan Pengelolaan Keuangan Daerah.

Model teori yang menjadi dasar untuk mengembangkan dan merumuskan model penelitian ini adalah model teori tindakan logis yang dikembangkan dan dirumuskan oleh Fishbein dan Ajzen (1975). Argumentasi penggunaan model ini adalah bahwa model penelitian teoritis tersebut bisa menjelaskan dan memprediksi bagaimana aparat pemerintah daerah menerima seperangkat peraturan otonomi daerah yang demikian luas, kompleks dan membutuhkan kemampuan dan skills teknis tertentu untuk memahami dan menerapkan dalam praktik kerja sehari-hari mereka.

Penelitian ini ada perbedaan dengan penelitian sebelumnya, perbedaan-perbedaan tersebut adalah populasi penelitian ini tidak hanya pegawai negeri sipil yang bekerja di bagian keuangan kantor sekretaris daerah dan badan pengelola keuangan daerah saja akan tetapi

pengelola keuangan Satuan Kerja Pengelola Keuangan Daerah (SKPD) Penatausahaan Dinas Kota dan Kabupaten Lamongan. Terbitnya Permendagri No. 59 Tahun 2007 atas Perubahan Permendagri No. 13 Tahun 2006, sejalan dengan terbitnya Surat Edaran Menteri Dalam Negeri Nomor 900/079/BAKD Tanggal 12 Februari 2008 tentang Pedoman Penyusunan Kebijakan Akuntansi Pemerintah Daerah, sehingga dapat memberikan gambaran mengenai operasionalisasi penerapannya dalam proses pencatatan akuntansi baik pada badan pengelola keuangan daerah maupun Satuan Kerja Pengelola Keuangan Daerah.

Atas dasar uraian di atas, masalah penelitian yang dijawab dalam penelitian ini adalah; apakah faktor tingkat penggunaan, sikap, tingkat kegunaan, tingkat kemudahan, dan tingkat kebingungan terhadap aturan Penyusunan dan Pengelolaan Keuangan Daerah berpengaruh pada kinerja aparat. Penelitian ini akan menguji pengaruh langsung faktor-faktor perilaku organisasional tersebut terhadap aturan Penyusunan dan Pengelolaan Keuangan Daerah dalam meningkatkan kinerja pekerjaan aparatur pemerintah daerah dengan mengambil sampel objek penelitian pada Dinas, Badan dan Kantor Pengelolaan Keuangan serta Satuan Kerja Pengelola Keuangan Daerah di Kabupaten Lamongan, Jawa Timur.

KAJIAN PUSTAKA DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

Theory of Reasoned Action (TRA)

Penelitian ini bertujuan untuk mendeskripsikan hubungan antara sikap dan perilaku individu terhadap implementasi Penyusunan dan Pengelolaan Keuangan Daerah. Dalam *Theory of Reasoned Action (TRA)* yang dikemukakan oleh Fishbein dan Ajzen (1975) yaitu suatu teori yang berhubungan dengan sikap dan perilaku individu dalam melaksanakan kegiatan/tindakan yang beralasan (*reasoned action*). Teori tersebut memodelkan perilaku nyata seseorang sebagai fungsi keinginan berperilaku (*behavioural intentions*). Keinginan berperilaku individu itu sendiri

ditentukan oleh sikap orang tersebut terhadap perilaku dan juga ditentukan seperangkat sistem atau norma-norma subjektif yang berkaitan.

Dengan diterapkannya peraturan perundangan Penyusunan dan Pengelolaan Keuangan Daerah pada masing-masing wilayah akan berdampak terhadap sikap dan perilaku para pegawai dalam lingkungan tersebut. Peraturan Pemerintah tersebut menuntut semua aparat pemerintah daerah yang terkait untuk mampu mengimplementasikan peraturan perundangan Penyusunan dan Pengelolaan Keuangan Daerah pada masing-masing wilayah. Sehingga faktor-faktor perilaku karyawan sangat mempengaruhi kesuksesan implementasi sistem dan aturan tersebut.

Penggunaan Aturan Penyusunan dan Pengelolaan Keuangan Daerah, Sikap, Kinerja Pekerja

Dalam penelitian ini, sikap aparat pmda terhadap aturan Penyusunan dan Pengelolaan Keuangan Daerah menjelaskan sikap dalam konteks umum yaitu sikap yang ditunjukkan dalam pekerjaan mereka untuk suka atau tidak terhadap penggunaan aturan Penyusunan dan Pengelolaan Keuangan Daerah. Dalam hal ini kepuasan kerja mempunyai pengaruh yang cukup besar terhadap kinerja pekerjaan baik secara langsung maupun tidak langsung. Kepuasan mengacu pada keyakinan pegawai selaku pengguna sistem aturan, bahwa aturan yang mereka dapatkan memang sesuai dengan apa yang mereka butuhkan. Cranny et al. (1992: 44) kepuasan adalah fungsi hubungan antara sistem yang memperkuat kinerja organisasi dan kebutuhan individu. Dengan demikian hal-hal yang menimbulkan perasaan menyenangkan dan sistem yang memperkuat kinerja pekerjaan akan semakin meningkatkan kepuasan seseorang. Aturan Penyusunan dan Pengelolaan Keuangan Daerah adalah salah satu sistem yang dimaksud. Hal ini dikarenakan aturan Perundangan Penyusunan dan Pengelolaan Keuangan Daerah merupakan

salah satu pedoman yang dapat meningkatkan kemampuan dan skill teknis seseorang dalam menjalankan tugasnya.

Dari uraian tersebut dapat disimpulkan bahwa tingkat penggunaan aturan Penyusunan dan Pengelolaan Keuangan Daerah akan berpengaruh terhadap kuantitas dan kualitas kerja. Sejalan dengan (Chenhall, 1988) yang mengemukakan bahwa kuantitas dan kualitas kerja yang diselesaikan seseorang secara umum merupakan komponen kunci dalam mengestimasi kinerja pekerjaan seseorang. Menurut Sudjadi (2005:29), meningkatnya kinerja pekerjaan adalah pengaruh tidak langsung dari respon atau sikap positif pegawai terhadap manfaat sistem yang diterapkan dalam organisasi. Dalam hal ini berarti bahwa sikap aparat pemda terhadap penggunaan aturan Penyusunan dan Pengelolaan Keuangan Daerah secara positif akan meningkatkan kinerja aparat pemda tersebut. Seperti penelitian-penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Robey (1979) dan Ives et al (1983) yang menunjukkan bahwa hubungan antara sikap perilaku pengguna sesuatu dan kinerja pekerjaan adalah kuat dan signifikan. Dari uraian tersebut dapat dijadikan dasar untuk membangun hipotesis sebagai berikut:

H₁: Tingkat penggunaan/penerapan aturan Penyusunan dan Pengelolaan Keuangan Daerah berpengaruh secara positif pada kinerja pekerjaan aparat pemerintah daerah.

H₂: Sikap aparat pemerintah daerah terhadap aturan Penyusunan dan Pengelolaan Keuangan Daerah berpengaruh secara positif pada kinerja pekerjaan aparat pemerintah daerah.

Kebingungan Terhadap Aturan Penyusunan dan Pengelolaan Keuangan Daerah

Penelitian ini berusaha menjelaskan kebingungan seseorang dalam konteks khusus, yaitu kebingungan aparat pemda dalam memahami dan menggunakan aturan Penyusunan dan Pengelolaan Keuangan Daerah. Howard (1986) menyatakan bahwa kebingungan seperti ini adalah perasaan keprihatinan yang dalam oleh seseorang yang menimbulkan ketidakproporsionalan

terhadap akibat yang muncul dari penggunaan aturan. Kebingungan aparat pemda terhadap aturan Penyusunan dan Pengelolaan Keuangan Daerah dapat diartikan sebagai kecenderungan seseorang yang mengalami kesulitan atau ketidakmudahan yang menimbulkan kendala terhadap penggunaan aturan itu sendiri. Sehingga dapat mempengaruhi hasil kinerja aparat dalam proses pengimplementasian aturan Penyusunan dan Pengelolaan Keuangan Daerah yang ada. Dari situasi tersebut maka dapat diprediksi bahwa tingkat kebingungan aparat pemda terhadap aturan Penyusunan dan Pengelolaan Keuangan Daerah akan mempengaruhi kinerja pekerjaan aparat pemda dalam menjalankan tugasnya. Hipotesis penelitian yang akan diuji sebagai berikut:

H₃: Kebingungan aparat pemerintah daerah terhadap aturan berpengaruh negatif terhadap kinerja aparat daerah.

Kemudahan dan Kegunaan Aturan Penyusunan dan Pengelolaan Keuangan Daerah

Selain faktor teknis, beberapa penelitian sebelumnya menunjukkan bukti empiris bahwa faktor kemudahan penggunaan suatu sistem atau aturan dalam pekerjaan berpengaruh signifikan pada sikap dan kinerja yang ditunjukkan. Seperti yang diungkapkan Saron (2005) bahwa faktor yang dapat mempengaruhi kinerja pekerjaan, salah satunya adalah kemudahan penggunaan aturan yang diterapkan dalam organisasi dan pekerjaannya. Sehingga dapat diprediksikan bahwa kemudahan penggunaan aturan Penyusunan dan Pengelolaan Keuangan Daerah akan meningkatkan kegunaan aturan itu sendiri, hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Hill et al (1987) dan Sudjadi (2005) meskipun dalam konteks yang berbeda.

Selanjutnya, digunakan atau tidaknya aturan tersebut oleh aparat pemerintah daerah juga dipengaruhi oleh sikap mereka dalam memberikan respon terhadap aturan yang ada. Semakin tinggi respon positif aparat pemda terhadap aturan Penyusunan dan Pengelolaan Keuangan Daerah maka kegunaan aturan tersebut akan menciptakan sikap positif dari aparat pemerintah

daerah yang terwujud dalam kinerja pekerjaan mereka. Berdasarkan uraian tersebut dapat diprediksi bahwa kemudahan dalam penggunaan aturan Penyusunan dan Pengelolaan Keuangan Daerah yang telah ditetapkan pemerintah akan meningkatkan perilaku sikap positif dari aparat pemerintah daerah terhadap aturan Penyusunan dan Pengelolaan Keuangan sehingga akan berpengaruh juga pada kinerja mereka. Oleh karena itu dikembangkan hipotesis sebagai berikut:

H₄: Kemudahan penggunaan aturan Penyusunan dan Pengelolaan Keuangan Daerah berpengaruh secara positif pada sikap aparat pemerintah daerah terhadap Kinerja.

H₅: Tingkat kegunaan aturan Penyusunan dan Pengelolaan Keuangan Daerah berpengaruh positif pada sikap aparat pemerintah daerah terhadap kinerja pekerjaan.

Implementasi Peraturan Perundangan Penyusunan dan Pengelolaan Keuangan Daerah

Sebagaimana diatur dalam Undang-undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara dan Undang Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara mewajibkan pemerintah daerah dan satuan kerja perangkat daerah selaku pengguna anggaran untuk menyusun laporan keuangan sebagai pertanggungjawaban pengelolaan keuangan. Laporan keuangan berupa neraca, laporan realisasi anggaran, laporan arus kas, dan catatan atas laporan keuangan harus disajikan sesuai Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (Tim Pokja, 2001).

Oleh sebab itu, untuk tertib administrasi pengelolaan keuangan daerah, kepala daerah menetapkan peraturan tentang kebijakan Akuntansi Pemerintah Daerah dengan mengacu pada SAP. Permendagri No. 13 Tahun 2006 merupakan pedoman umum bagi pemerintah daerah di dalam melaksanakan tata kelola keuangannya. Daerah harus menyusun aturan pelaksanaannya disesuaikan dengan kondisi dan karakteristik daerah, dalam bentuk Perda Pokok Pengelolaan Keuangan Daerah dan berbagai Peraturan Kepala Daerah terkait dengan implementasinya.

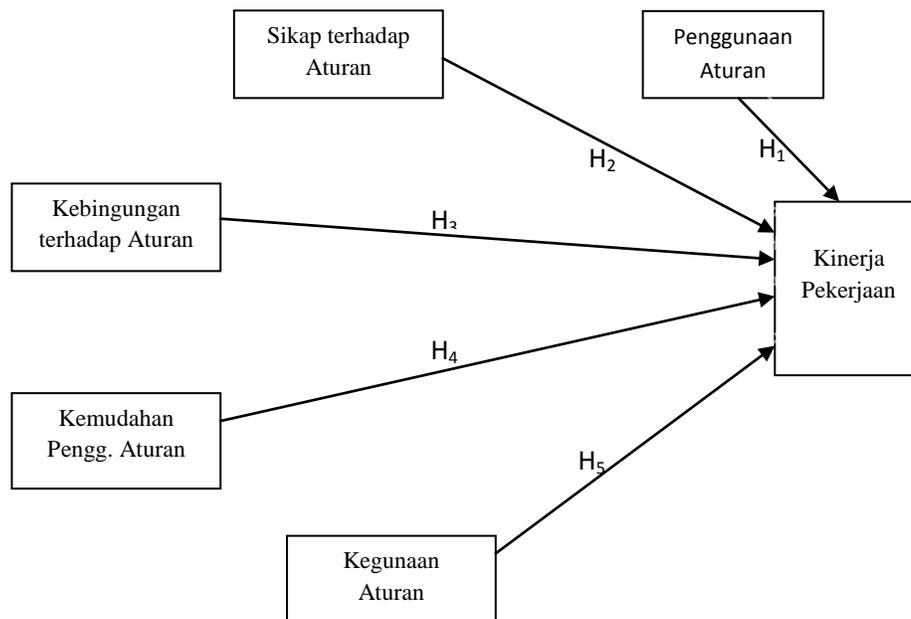
Sehingga hal itu diharapkan dapat memberikan manfaat dan kemudahan bagi pemda dalam mewujudkan transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah. Hal ini sesuai dengan pendapat Azhar (2008).

Aspek utama penyusunan dan pengelolaan keuangan daerah adalah perubahan peraturan perundangan yang menuntut aparat yang terlibat secara langsung dalam Proses Penyusunan dan Pengelolaan Keuangan Daerah untuk mengikuti setiap aturan di dalamnya dalam rangka untuk menyediakan informasi keuangan yang diperlukan secara akurat, relevan, tepat waktu, dan dapat dipercaya (Wahyundaru, 2001). Peraturan perundangan Penyusunan dan Pengelolaan Keuangan Daerah pada dasarnya adalah sistem penyusunan dan pengelolaan anggaran daerah yang berorientasi pada pencapaian hasil kinerja yang maksimal. Kinerja tersebut harus mencerminkan efisiensi dan efektivitas pelayanan publik, yang berarti sekaligus mendukung kebutuhan pemerintah untuk menghasilkan laporan keuangan yang diperlukan. Sehingga persepsi dan sikap aparat pemda terhadap aturan Penyusunan dan Pengelolaan Keuangan Daerah akan sangat menentukan kinerja dan pencapaian hasil yang diharapkan dari tujuan Penyusunan dan Pengelolaan Keuangan Daerah itu sendiri.

Model penelitian ini akan menunjukkan hubungan kausalitas antara berbagai variabel dalam konteks proses implementasi otonomi daerah, hasil kerja (kinerja pekerjaan) aparat pemerintah daerah dipengaruhi oleh persepsi mereka tentang kegunaan, kemudahan, dan penggunaan berbagai aturan Penyusunan dan Pengelolaan Keuangan Daerah melalui pengujian model analisis *path* atau analisis jalur. Model teori yang menjadi dasar untuk mengembangkan dan merumuskan model penelitian ini adalah model teori tindakan logis yang dikembangkan dan dirumuskan oleh Fishbein dan Ajzen (1975).

Kerangka Pemikiran

Kerangka pemikiran teoritis yang menjelaskan hubungan sebab (kausalitas) perilaku aparat pemerintah daerah dalam implementasi aturan Penyusunan dan Pengelolaan Keuangan Daerah yang meliputi meliputi sikap, kebingungan terhadap aturan, penggunaan aturan, kemudahan penggunaan aturan, kegunaan aturan dan kinerja pekerjaan dapat digambarkan sebagai berikut:



Gambar 1. Model Kerangka Pemikiran Teoritis

METODE PENELITIAN

Desain Penelitian

Desain penelitian yang digunakan dalam penelitian ini menggunakan eksplanatory research, karena merupakan penelitian yang menjelaskan hubungan kausal antar variabel melalui pengujian hipotesis.

Sumber Data dan Metode Pengumpulan Data

Penelitian ini menggunakan data primer yang bersumber dari jawaban responden atas pertanyaan yang berhubungan dengan faktor-faktor yang mempengaruhi kinerja aparat pemda dalam implementasi aturan penyusunan dan pengelolaan keuangan daerah. Data penelitian ini dikumpulkan dengan cara mengirim kuesioner ke responden secara langsung.

Populasi dan Sampel

Populasi dari penelitian ini adalah pegawai negeri sipil yang dalam hal ini bekerja di bagian keuangan Kantor Sekertaris Daerah dan Badan Pengelolaan Keuangan Daerah di Pemerintah Kabupaten Lamongan, sekaligus pengelola keuangan Satuan Kerja Pengelola Keuangan Daerah (SKPD) Penatausahaan Dinas Kota dan Kabupaten Lamongan, Jawa Timur.

Variabel Penelitian dan Pengukurannya

Variabel yang akan diukur dan diuji dalam penelitian ini ada enam aspek, meliputi kinerja pekerjaan, penggunaan aturan, sikap, kebingungan, kemudahan penggunaan, dan kegunaan aturan Penyusunan dan Pengelolaan Keuangan Daerah. Masing-masing variabel diukur dengan menggunakan model skala Likert lima poin, yaitu (1) Sangat Tidak Setuju, (2) Tidak Setuju, (3) Ragu-ragu, (4) Setuju, dan (5) Sangat Setuju. Responden diminta untuk menyatakan setuju atau ketidaksetujuannya terhadap pertanyaan yang diajukan sesuai dengan kondisi mereka yang sesungguhnya. Skala pengukuran diadopsi dari metode dan instrumen yang dikembangkan dan digunakan dalam penelitian oleh Howard (1986) dan Davis (1989).

Analisis Pengujian Data

Uji kualitas data dan uji reliabilitas data dilakukan dengan melihat nilai *Cronbach Alpha* (α) dari variabel yang diteliti. Uji validitas menggunakan analisis faktor dengan tujuan untuk

mengetahui validitas konstruk atau kevalidan butir-butir pertanyaan untuk masing-masing variabel (Chenhall, 1986). Pengolahan dan pengujian data dilakukan dengan menggunakan program *Statistical Package for the Social Science* (SPSS versi 12.0) dan *Analysis of Moment Structure* (AMOS versi 16.0). Pengujian model analisis path atau analisis jalur digunakan untuk menunjukkan hubungan atau pengaruh sebab akibat antara variabel atau faktor yang diteliti.

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Pengiriman dan Pengembalian Kuesioner

Data yang diperoleh dalam penelitian ini dikumpulkan dengan menyebarkan kuesioner kepada responden di Dinas, Badan dan Kantor Pengelolaan Keuangan serta Sekertaris Daerah pada Pemerintah Kabupaten Lamongan. Kuesioner disebarkan dengan cara mengantar langsung kepada responden. Rincian pengiriman dan pengembalian kuisioner disajikan pada tabel 1 berikut ini:

Tabel 1
Rincian Pengiriman Pengembalian Kuesioner

Keterangan	Jumlah Kuesioner
- Kuesioner yang didistribusikan	160 kuesioner
- Kuesioner yang diterima (kembali)	137 kuesioner
- Kuesioner yang tidak kembali	23 kuesioner
- Kuesioner yang gugur (tidak lengkap pengisiannya) sehingga tidak dapat diolah	9 kuesioner
- Kuesioner yang lengkap	128 kuesioner
- Tingkat pengembalian (respon rate)	$(137/160) * 100\% = 85,6 \%$
- Tingkat pengembalian yang bisa digunakan	$(128/160) * 100\% = 80\%$

Sumber : Data diolah, 2012

Kuesioner yang disebarkan berjumlah 160 kuesioner dan yang dikembalikan sejumlah 137 kuesioner, dengan tingkat respon rate sebesar 85,6%. Sebanyak 9 kuesioner tidak dapat diikutsertakan dalam analisis karena pengisian yang tidak lengkap, oleh karena itu jumlah data yang bisa diolah untuk analisis adalah sebanyak 128 kuesioner.

Gambaran Umum Responden

Adapun data jumlah responden diambil sebagai subjek penelitian ini adalah tampak seperti berikut. Jumlah sampel penelitian sebanyak 128 responden. Profil atau karakteristik dari 128 responden penelitian yang meliputi gender, tingkat pendidikan dan lama bekerja, disajikan pada tabel 2 berikut ini:

Tabel 2
Profil Responden (N= 128)

Keterangan	Jumlah (Orang)	Persentase (%)
Jenis Kelamin		
Pria	92	71,9%
Wanita	36	28,1%
Jumlah	128	100%
Pendidikan		
SMU sederajat	4	3,1%
D3	15	11,7%
S1	87	68%
S2	22	17,2%
Lama bekerja		
Dibawah 3 tahun	55	43,9%
Diatas 3 tahun	73	56,1%

Sumber : Data diolah, Hasil Output SPSS

Berdasarkan gender, sebagian besar responden adalah laki-laki yaitu sebanyak 92 (71,9%) dan perempuan sebanyak 36 (28,1%). Tingkat pendidikan responden sebagian besar adalah Strata Satu sebanyak 87 (68%), Strata Dua sebanyak 22 (17,2%), Diploma sebanyak 15 atau 11,7%, dan sebanyak 4 atau 3,1% yang berpendidikan di bawah Diploma. Lama bekerja dari responden bervariasi dan seimbang antara yang sudah berpengalaman lebih dari 3 tahun 56,10% dan yang bekerja kurang dari 3 tahun sekitar 43,90%.

Deskripsi Variabel Penelitian

Pengolahan data untuk menggambarkan statistik deskriptif variabel penelitian ini menggunakan SPSS versi 12.0, deskripsi jawaban responden tentang variabel-variabel penelitian

yang diukur yaitu kinerja pekerjaan, penggunaan, sikap, kebingungan, kemudahan penggunaan, dan kegunaan disajikan pada tabel 3 berikut ini:

Tabel 3
Statistik Deskriptif Variabel

Variabel	Kisaran Teoritis	Kisaran Aktual	Mean	Standar Deviasi
Kinerja	5-25	11-25	20,36	2,06
Penggunaan	5-25	15-25	21,75	2,27
Sikap	5-25	16-25	20,85	2,54
Kebingungan	4-20	4-16	8,51	3,42
Kem. Pengg.	6-30	6-24	10,91	4,73
Kegunaan	4-20	4-13	7,25	2,31

Sumber : Data diolah, Hasil Output SPSS

Berdasarkan tabel 3 hasil pengukuran variabel kinerja menunjukkan kisaran aktual berkisar antara 11-25, dengan skor rata-rata 20,36 dan standar deviasi 2,06. Pengukuran variabel penggunaan menunjukkan kisaran aktual adalah 15-25 dengan skor rata-rata 21,75, dan standar deviasi 2,27 mengindikasikan secara rata-rata responden menerapkan peraturan pengelolaan keuangan daerah. Kisaran teoritis variabel *sikap* adalah 5-25, dimana skor yang lebih rendah mengindikasikan sikap negatif terhadap peraturan dan skor yang lebih tinggi mengindikasikan sikap positif. Hasil pengukuran yang menunjukkan kisaran aktual variabel sikap adalah 16-25 dengan skor rata-rata 20,85 dan standar deviasi 2,54 mengindikasikan secara rata-rata responden cenderung memiliki sikap positif. Hasil pengukuran untuk kebingungan menunjukkan kisaran aktual adalah 4-16 dengan rata-rata 8,51 dan standar deviasi 3,42; untuk kemudahan penggunaan kisaran aktual adalah 6-24 dengan rata-rata 10,91 dan standar deviasi 4,73, dan untuk kegunaan kisaran aktual adalah 4-13 dengan rata-rata 7,25 dan standar deviasi 2,31.

Uji Kualitas Data

Uji reliabilitas data dilakukan dengan melihat nilai *Cronbach Alpha* (α) dari variabel yang diteliti. Hasil pengujian reliabilitas disajikan pada tabel 4 di bawah ini, hasil pengujian data

menunjukkan bahwa nilai *Cronbach Alpha* (α) dari keenam variabel berada diatas 0,60. Oleh karena itu dapat disimpulkan bahwa instrumen yang digunakan dalam penelitian ini memenuhi tingkat reliabilitas yang disyaratkan.

Tabel 4
Hasil Uji Reliabilitas

No	Variabel	Nilai <i>Cronbach Alpha</i>	Keterangan
1	Kinerja	0,681	Reliabel
2	Penggunaan	0,803	Reliabel
3	Sikap	0,819	Reliabel
4	Kebingungan	0,870	Reliabel
5	Kem. Pengg.	0,916	Reliabel
6	Kegunaan	0,824	Reliabel

Sumber : Data diolah, Hasil Output SPSS

Hasil pengujian validitas data dengan menggunakan program SPSS 12.0 menunjukkan bahwa instrumen terbukti valid. Hal ini dapat dilihat melalui hubungan korelasi masing-masing item terhadap skor total menunjukkan tingkat signifikansi (**) pada level di bawah 0,01. Variabel kinerja menunjukkan tingkat signifikansi antara 0,000-0,021. Menunjukkan bahwa hubungan korelasi masing-masing item terhadap skor total valid pada tingkat signifikansi 0,01-0,05. Hasil pengujian validitas disajikan dalam tabel 5 berikut ini:

Tabel 5
Hasil Uji Validitas

No	Variabel	<i>Pearson Correlation</i>	Signifikan	Keterangan
1	Kinerja	0,193* - 0,754**	0,000-0,021	Valid
2	Penggunaan	0,356** -0,798**	0,000-0,000	Valid
3	Sikap	0,240** -0,858**	0,000-0,000	Valid
4	Kebingungan	0,520** -0,585**	0,000-0,000	Valid
5	Kem. Pengg.	0,433** -0,868**	0,000-0,000	Valid
6	Kegunaan	0,441** -0,833**	0,000-0,000	Valid

** *Correlation is significant at the 0.01 level*

* *Correlation is significant at the 0.05 level*

Sumber : Data diolah, Hasil Output SPSS

Uji Normalitas Data

Hasil pengamatan atas *assesment of normality* untuk model struktural kinerja menunjukkan tidak terdapat nilai *critical ratio* yang lebih besar dari $\pm 2,58$ untuk semua variabel. Hasil pengujian yang disajikan dalam tabel 6 menunjukkan bahwa nilai untuk semua variabel tunggal (indikator penelitian) tersebut belum melampaui nilai kriteria yang digunakan yaitu $\pm 2,58$ (Ghozali, 2005; 2008). Berdasarkan hal tersebut dapat dinyatakan bahwa data penelitian terdistribusi secara normal baik secara *univariate* maupun *multivariate*. Dengan demikian disimpulkan asumsi normalitas data secara *univariate* maupun *multivariate* dapat dipenuhi.

Tabel 6
Hasil Uji Normalitas Data

<i>Assesment of normality</i>						
Variable	min	max	skew	c.r	kurtosis	c.r
KIN	14.000	25.000	0,197	0,945	0,075	0,180
PEG	13.000	25.000	-0,024	-0,200	-0,674	1,617
SIK	14.000	25.000	0,176	0,845	-0,906	-2,173
KEB	4.000	16.000	0,246	1.223	-0,371	-0,890
KEM	6.000	24.000	0,410	2.035	-0,117	-0,280
KEG	4.000	13.000	0,051	0,244	-0,791	-1,896
Multivariate					-3,882	-2,327

Sumber : Data diolah, Hasil Output SPSS

Pengujian dan Pembahasan Hipotesis

Setelah dilakukan analisa data menggunakan *software* AMOS versi 16.0 maka didapat hasil untuk menjawab hipotesis yang diajukan, data disajikan dalam tabel 7 berikut ini:

Tabel 7
Hasil Uji Hipotesis

Hubungan Variabel	Hipotesis	Standardized Estimate	C.R	P	Kesimpulan
KIN ← PEG	H ₁	0.266	2.843	0.004	Signifikan
KIN ← SIK	H ₂	0.146	2.095	0.047	Signifikan
KIN ← KEB	H ₃	0.243	-1.991	0.036	Signifikan
KIN ← KEM	H ₄	0.073	-0.742	0.456	Tidak Signifikan
KIN ← KEG	H ₅	0.322	-2.107	0.015	Signifikan

Sumber : Data diolah, Hasil Output AMOS

Hipotesis 1

Hipotesis pertama menyatakan bahwa tingkat penggunaan/penerapan aturan Penyusunan dan Pengelolaan Keuangan Daerah berpengaruh secara positif pada kinerja pekerjaan aparat pemerintah daerah. Dalam hasil pengolahan data menunjukkan parameter estimasi (*standardized regression weight*) ada pengaruh positif 0.226 dengan nilai *critical ratio* (CR) sebesar 2.843 dan nilai p-value 0.004. Nilai CR tersebut berada jauh di atas nilai kritis $\pm 1,96$ dengan tingkat signifikansi 0.004 (artinya signifikan) yaitu p berada di bawah nilai signifikan 0,05. Dengan demikian hipotesis kesatu dapat diterima. Kinerja pekerjaan erat kaitannya dengan kepuasan pegawai, kepuasan mengacu pada keyakinan pegawai selaku pengguna aturan di dalamnya, bahwa aturan yang mereka dapatkan memang sesuai dengan apa yang mereka butuhkan. Penggunaan sebuah sistem cenderung berhubungan positif dengan kepuasan pengguna. Penggunaan sistem oleh pengguna terhadap sistem yang dikembangkan adalah wujud keyakinan nyata bahwa sistem tersebut dapat memotivasi kinerja mereka (Ives, 1983).

Pada lingkungan aparat pemda, implementasi aturan penyusunan dan pengelolaan keuangan daerah merupakan wujud dari keyakinan para pegawai pemda terhadap aturan penyusunan dan pengelolaan keuangan daerah bahwa peraturan perundangan tersebut memang sesuai dengan yang mereka harapkan dan yang mereka butuhkan. Hasil ini mendukung penelitian Syafruddin (2009) bahwa penggunaan aturan penyusunan dan pengelolaan keuangan daerah berpengaruh secara positif pada kinerja pekerjaan aparat pemerintah daerah.

Hipotesis 2

Hipotesis H2 menyatakan bahwa sikap aparat pemerintah daerah terhadap aturan penyusunan dan pengelolaan keuangan daerah berpengaruh secara positif pada kinerja pekerjaan aparat pemerintah daerah. Dalam hasil pengolahan data menunjukkan ada pengaruh positif

0.146, dengan nilai *critical ratio* (CR) sebesar 2.095 dan nilai p-value 0.047. Nilai CR tersebut berada jauh di atas nilai kritis ± 1.96 dengan tingkat signifikansi 0.047 (artinya signifikan) yaitu p berada di bawah nilai signifikan 0.05. Dengan demikian hipotesis kedua dapat diterima. Hal ini berarti bahwa hipotesis yang menyatakan sikap aparat pemerintah daerah terhadap aturan penyusunan dan pengelolaan keuangan daerah berpengaruh secara positif pada kinerja pekerjaan aparat pemerintah daerah diterima. Dalam penelitian ini, sikap aparat pemerintah yang dimaksud adalah sikap dalam konteks umum yaitu sikap yang ditunjukkan dalam pekerjaan mereka untuk suka atau tidak terhadap penggunaan aturan penyusunan dan pengelolaan keuangan daerah dalam proses implementasi penyusunan dan pengelolaan keuangan. Teori yang dikemukakan Dale (2005) bahwa sikap terhadap sistem dan aturan adalah bagian yang sangat penting dalam spektrum mekanisme kontrol keseluruhan yang digunakan untuk memotivasi dan mengukur kinerja pegawai dalam organisasi.

Dalam lingkungan pemda sikap aparat pemda dalam proses implementasi aturan penyusunan dan pengelolaan keuangan daerah secara positif akan meningkatkan efektivitas sumber daya yang selanjutnya dapat membantu pekerjaan lebih efisien selaras dengan kesesuaian tugas, sehingga akan meningkatkan kinerja. Hal ini sejalan dengan penelitian-penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Robey dan Ives (1983) yang menunjukkan bahwa hubungan antara sikap perilaku pengguna sesuatu dan kinerja pekerjaan adalah kuat dan signifikan. Hal ini juga sesuai dengan penelitian Haryani dan Syafruddin (2009).

Hipotesis 3

Hipotesis H3 menyatakan bahwa kebingungan aparat pemerintah daerah terhadap aturan berpengaruh negatif terhadap kinerja aparat daerah. Dalam hasil pengolahan data menunjukkan ada pengaruh positif 0.243, dengan nilai *critical ratio* (CR) sebesar -1.991 dan nilai p-value

0.036. Nilai CR tersebut berada jauh di bawah nilai kritis ± 1.96 dengan tingkat signifikansi 0.036 (artinya signifikan) yaitu p berada di bawah nilai signifikan 0.05. Dengan demikian hipotesis ketiga dapat diterima. Hal ini berarti bahwa hipotesis yang menyatakan kebingungan aparat pemerintah daerah terhadap aturan Penyusunan dan Pengelolaan Keuangan Daerah berpengaruh negatif terhadap kinerja aparat daerah diterima.

Hasil ini sesuai dengan teori yang dikemukakan Howard (1986) bahwa kebingungan seseorang yang muncul dari penggunaan aturan akan menimbulkan ketidakproporsionalan perilaku dan kinerja mereka. Merujuk dari teori yang dikemukakan Howard bahwa kebingungan seperti ini adalah perasaan keprihatinan yang dalam oleh seseorang yang menimbulkan ketidakproporsionalan terhadap akibat yang muncul dari penggunaan aturan (dalam hal ini adalah aturan penyusunan dan pengelolaan keuangan daerah). Kebingungan aparat pemda terhadap aturan penyusunan dan pengelolaan keuangan daerah dapat diartikan sebagai kecenderungan seseorang yang mengalami kesulitan atau ketidakmudahan yang menimbulkan kendala terhadap implementasi aturan penyusunan dan pengelolaan keuangan daerah yang selanjutnya akan mempengaruhi kinerja aparat pemda itu sendiri. Hasil ini juga mendukung penelitian Syafruddin (2009) yang menemukan bahwa kebingungan aparat pemda terhadap aturan berpengaruh negatif terhadap kinerja pegawai.

Hipotesis 4

Hipotesis H4 menyatakan bahwa kemudahan penggunaan aturan penyusunan dan pengelolaan keuangan daerah berpengaruh secara positif pada sikap aparat pemerintah daerah terhadap kinerja. Dalam hasil pengolahan data menunjukkan nilai S.E 0.073 dengan nilai *critical ratio* (CR) sebesar -0.742 dan nilai p -value 0.456. Nilai CR tersebut berada jauh di bawah nilai kritis $\pm 1,96$ dengan tingkat signifikansi 0.456 (artinya tidak signifikan) yaitu p berada di atas

nilai signifikan 0,05. Dengan demikian hipotesis keempat tidak dapat diterima. Hal ini berarti bahwa hipotesis yang menyatakan kemudahan penggunaan aturan Penyusunan dan Pengelolaan Keuangan Daerah berpengaruh secara positif pada sikap aparat pemerintah daerah terhadap kinerja ditolak. Hal ini tidak sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Robert (2006) yang menemukan bahwa kemudahan proses pengimplementasian aturan dalam suatu pekerjaan adalah salah satu faktor yang berpengaruh dalam meningkatkan kinerja pekerjaan. Namun hasil penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh Haryani dan Syafruddin (2009) yang menemukan bahwa kemudahan penggunaan aturan penyusunan dan pengelolaan keuangan daerah adalah faktor yang tidak signifikan dalam meningkatkan kinerja pegawai.

Perbedaan ini kemungkinan disebabkan oleh fenomena yang terjadi di lapangan, dimana ada beberapa kesulitan pemahaman dan pengimplementasian oleh aparat pemerintah daerah dalam memanfaatkan berbagai peraturan dalam menjalankan tugasnya. dalam hal-hal tertentu kemungkinan besar, aparat ini kemudian ‘menggampangkan’ peraturan tersebut, hingga faktor atau variabel kemudahan ini menjadi tidak signifikan dalam meningkatkan penggunaan dan kinerja aparat pemerintah daerah.

Hipotesis 5

Hipotesis kelima menyatakan bahwa tingkat kegunaan aturan penyusunan dan pengelolaan keuangan daerah berpengaruh positif pada sikap aparat pemerintah daerah terhadap kinerja pekerjaan. Hasil uji terhadap parameter estimasi (*standardized regression weight*) antara kegunaan aturan Penyusunan dan Pengelolaan Keuangan Daerah terhadap kinerja pekerjaan menunjukkan ada pengaruh positif 0.322, dengan nilai *critical ratio* (CR) sebesar -2.107 dan nilai p-value 0.015. Nilai CR tersebut berada jauh di bawah nilai kritis $\pm 1,96$ dengan tingkat

signifikansi 0.015 (artinya signifikan) yaitu p berada di bawah nilai signifikan 0,05. Dengan demikian hipotesis kelima dapat diterima.

Kegunaan suatu aturan sangat dipengaruhi oleh sikap pegawai sebagai pengguna aturan itu sendiri, semakin tinggi respon positif terhadap suatu aturan maka kegunaan aturan tersebut akan semakin meningkatkan sikap positif terhadap kinerja pegawai. Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Hill et al (1987) dan Sujadi (2005) meskipun dalam konteks yang berbeda. Pada lingkungan aparat pemda, kegunaan aturan Penyusunan dan Pengelolaan Keuangan Daerah akan semakin meningkatkan sikap positif aparat pemda terhadap kinerja mereka jika aparat pemda berpegang pada sikap positif bahwa aturan Penyusunan dan Pengelolaan Keuangan Daerah adalah aturan yang berguna dan dengan mudah diterapkan. Hasil ini juga sesuai dengan penelitian Syafruddin (2009).

KESIMPULAN DAN SARAN

Kesimpulan

Berdasarkan hasil analisis data dan pengujian hipotesis, maka dapat ditarik kesimpulan bahwa kelima hipotesis telah dikembangkan atas dasar teori tertentu, dari 5 hipotesis yang diuji, ada 4 hipotesis yang signifikan dengan nilai probabilitas dibawah 0,05. Dengan demikian 1 hipotesis tidak signifikan. Hal ini berarti bahwa secara umum berbagai faktor harus dipertimbangkan, baik dari segi regulator maupun operator (pengimplementasi) peraturan perundang-undangan tentang manajemen dan akuntansi keuangan daerah dalam menerapkan dan menjalankan tugas masing-masing.

Dari berbagai faktor yang tidak signifikan berperan dalam meningkatkan kinerja adalah faktor kemudahan penggunaan aturan oleh aparat pemerintah daerah. Faktor kebingungan berhasil dibuktikan berpengaruh negatif terhadap kinerja aparat pemerintah daerah. Makna dari

temuan ini adalah bahwa memang ada beberapa kesulitan pemahaman dan pengimplementasian oleh aparat pemerintah daerah dalam memanfaatkan berbagai peraturan dalam menjalankan tugasnya. dalam hal-hal tertentu kemungkinan besar, aparat ini kemudian ‘menggampangkan’ peraturan tersebut, hingga faktor atau variabel kemudahan ini menjadi tidak signifikan dalam meningkatkan kinerja aparat pemerintah daerah.

Implikasi

Penelitian ini mempunyai implikasi yang luas di masa yang akan datang, khususnya untuk penelitian-penelitian yang berkaitan dengan hubungan faktor organisasional dalam implementasi otonomi daerah. Hasil penelitian ini diharapkan juga dapat memberikan kontribusi sebagai bahan pertimbangan dalam implementasi peraturan perundang-undangan tentang manajemen dan akuntansi keuangan daerah di Indonesia terutama yang berhubungan dengan perilaku dari pengguna. Penelitian ini juga di harapkan dapat memberikan suatu gambaran kepada Pemerintah Daerah bahwa kesuksesan implementasi aturan tentang manajemen dan akuntansi keuangan daerah tidak hanya ditentukan oleh faktor teknis dan dana, namun faktor dari pengguna juga perlu diperhatikan.

Keterbatasan

Responden penelitian terbatas pada Dinas, Kantor dan pengelola keuangan Satuan Kerja Pengelola Keuangan Daerah (SKPD) Penatausahaan Dinas Kabupaten Lamongan, sehingga kemungkinan akan menghasilkan hasil yang berbeda, maka perlu untuk diperluas di berbagai kabupaten dan kota supaya dapat digeneralisasi agar membawa manfaat penelitian yang lebih besar. Penelitian ini hanya dilakukan pada satu waktu (*cross sectional*), sehingga ada kemungkinan perilaku individu dan aturan yang berlaku berubah dari waktu ke waktu.

Saran

Penelitian selanjutnya dapat menambah variabel lain, tidak terbatas pada faktor dari pengguna tapi juga faktor teknis dalam implementasi aturan tentang manajemen dan akuntansi keuangan daerah perlu untuk diteliti. Perlu dilakukan penelitian dengan sampel yang lebih banyak dan tidak terbatas pada Dinas, Kantor dan Badan Pengelolaan Keuangan Daerah saja, namun diperluas untuk seluruh Pengelola Keuangan di Pemerintahan Kota maupun Pemerintah Kabupaten, serta dilakukan pengembangan instrumen, yaitu disesuaikan dengan kondisi dan lingkungan dari obyek yang diteliti.

DAFTAR PUSTAKA

- Azhar 2008, “Faktor-faktor yang Mempengaruhi Keberhasilan Permendagri Nomor 13 Tahun 2006 pada Pemerintah Aceh”, *Thesis S2*, Universitas Sumatra Utara.
- Cranny et al., 1992. *Manajemen Terbuka (Open Management) – Seri Manajemen No. 46*, PT. Pustaka Binawan Pressindo, Jakarta.
- Chenhall, R.H. and P. Brownell, 1988. “The effect of participative budgeting on job satisfaction and performance: Ambiguity as an intervening variable”, *Accounting Organization and Society* 13, 225-233.
- Fishbein, M. and I. Ajzen, 1975, *Belief, attitude, intention and behavior: An introduction to theory and research*, Addison-Wesley, Reading, MA.
- Forum Dosen Akuntansi Sektor Publik, 2006. *Standar Akuntansi Pemerintahan: Telaah Kritis PP Nomor 24 Tahun 2004*, BPFE, Yogyakarta.
- Ghozali, Imam 2006, *Aplikasi Analisis Multivariate Program SPSS*, Badan Penerbit Universitas Diponegoro, Semarang
- Ghozali, Imam 2007, *Model Persamaan Struktur Konsep dan Aplikasi dengan Program AMOS Versi 16.0*, Badan Penerbit Universitas Diponegoro, Semarang.
- Hidayat, Heri 2008, “Analisis Implikasi Ketidaksesuaian Rancangan Sistem Informasi Keuangan Pemerintah Daerah (SIKPD) Way Kanan Dengan Peraturan Pemerintah No.58 Tahun 2005 Dan Peraturan Menteri Dalam Negeri No. 13 Tahun 2006 Pada Pemerintah Daerah Kabupate Way Kanan”, *Thesis S2*, Universitas Gajah Mada, Yogyakarta.
- Howard, G.S., 1986, *Computer anxiety and the use of microcomputers in management*, UMI Research Press, Ann Arbor, MI.

- Ives, B.I., M.H. Olson, and J.J. Baroudi, 1983, "The measurement of user satisfaction", *Commucations of the ACM* 26, 785-793.
- Karunia Sari Nur, Pangesti, 2008, "Implementasi Sistem Akuntansi Keuangan SKPD: Studi Kasus Penerapan Permendagri Nomor 13 Tahun 2006 di Pemerintah Daerah Kabupaten Batang", *Thesis S2*, Universitas Gajah Mada, Yogyakarta.
- Mardiasmo, 22 Maret 2001, "Perencanaan keuangan public sebagai suatu tuntutan dalam pelaksanaan pemerintahan daerah yang bersih dan berwibawa", *Makalah seminar IAI-KASP*, Jakarta.
- Mardiasmo 2000, *Akuntansi Sektor Public*, Andi, Yogyakarta.
- Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah
- Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah.
- Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 59 Tahun 2007 tentang Perubahan Atas Permendagri No.13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah.
- Republik Indonesia. Undang-undang RI. No. 32 Tahun 2004 tentang Pemerintah Daerah
- Republik Indonesia. Undang-undang RI. No. 33 Tahun 2004 Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Daerah.
- Robey, D., 1979, "User Attitudes and management information system use", *Academy of Management Journal* 22, 527-538.
- Saifuddin, Azwar 2005, *Sikap Manusia, Teori dan Pengukurannya*, Pustaka Pelajar Offset, Yogyakarta.
- Sarono 2005. *Dasar-Dasar Organization & Manajemen*, Ghalia Indonesia, Jakarta.
- Sudjadi 2005, *Manajemen Organisasi*, Pustaka Aksara, Jakarta.
- Syafruddin, Muchamad 2009, "Kepercayaan dan Implementasi Peraturan Perundangan Penyusunan dan Pengelolaan Keuangan Daerah di Kabupaten Batang", *Simposium Nasional Akuntansi*, Universitas Jenderal Soedirman, Purwokerto.
- Tim Pokja 2001, *Sistem Akuntansi Keuangan Daerah*, Tim Evaluasi dan Percepatan Pelaksanaan Pertimbangan Keuangan Pusat dan Daerah, Jakarta.
- Wahyundaru, Sri Dewi 2001, *Akuntansi Sektor Publik dalam Otonomi Daerah*, Suara Merdeka. Edisi 21 Februari.