

FAKTOR-FAKTOR YANG MEMPENGARUHI PEMANFAATAN CATATAN ATAS LAPORAN KEUANGAN (CALK) OLEH PENGGUNA LAPORAN KEUANGAN DAERAH DI OPD KOTA PALEMBANG

Oleh

Nurul Hutami Ningsih¹

Dosen Tetap Yayasan Prodi Akuntansi FEB

Universitas Muhammadiyah Palembang

Email : nurulfebump@gmail.com. Telp/Hp: 081290511320

Welly²

Dosen Tetap Yayasan Prodi Akuntansi FEB

Universitas Muhammadiyah Palembang

Email : welly_lht@yahoo.com. Telp/Hp: 085273805699

Info Artikel :

Diterima 4 Oktober 2017

Direview 9 Oktober 2017

Disetujui 23 Oktober 2017

ABSTRACT

This research aims to examine the use of Notes to The Financial Statements to the leaders, supervisory, or agencies in regional work organization (OPD) for having a good decision function of government to obtain the valid result, so this research using three variables independent such as, education, experience, and organizational culture. The population in this research was a government agency in Palembang. Samples were selected by using purposive sampling which the criteria was the leaders, supervisory, or agencies. The results showed that the variables of education, experience, socio culture affect significantly positive on the using of Notes to The Financial Statements.

Keywords *Attitude and behavior theory, Notes to The Financial Statements, education, experience, organizational culture*

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk menguji penggunaan catatan atas Laporan Keuangan kepada pimpinan, pengawas, atau instansi dalam organisasi kerja daerah (OPD) karena memiliki fungsi keputusan yang baik dari pemerintah untuk mendapatkan hasil yang valid, sehingga penelitian ini menggunakan tiga variabel independen yaitu seperti, pendidikan, pengalaman, dan budaya organisasi. Populasi dalam penelitian ini adalah instansi pemerintah di Palembang. Sampel dipilih dengan menggunakan purposive sampling yang kriterianya adalah pemimpin, pengawas, atau agensi. Hasil penelitian menunjukkan bahwa variabel pendidikan, pengalaman, sosio budaya berpengaruh positif terhadap penggunaan Notes terhadap Laporan Keuangan

Kata Kunci *Teori sikap dan perilaku, Catatan atas Laporan Keuangan, pendidikan, pengalaman, budaya organisasi*

PENDAHULUAN

Fenomena yang menarik saat ini mengenai laporan keuangan yaitu bagaimana pengguna memanfaatkan laporan keuangan pemerintah.

Laporan keuangan Pemerintah Daerah (Pemda) disajikan hanya untuk memenuhi fungsi pertanggungjawaban saja, yang seharusnya laporan keuangan digunakan sebagai media perencanaan, manajerial dan pengawasan (Hapsari, 2008). Selain

itu, laporan keuangan juga dimanfaatkan para pengguna dalam instansi pemerintah untuk mengambil keputusan.

Laporan keuangan menurut Harahap (2006), dalam bukunya "Analisis Kritis atas Laporan Keuangan adalah laporan yang menggambarkan kondisi keuangan dan hasil usaha suatu perusahaan pada saattertentu atau jangka waktu tertentu, sedangkan dalam Standar Akuntansi Keuangan (PSAK), laporan keuangan adalah laporan yang menggambarkan dampak keuangan dari transaksi dan peristiwa lain yang diklasifikasikan dalam beberapa kelompok besar menurut karakteristik ekonominya. (IAI, 2002).

Tujuan laporan keuangan menurut SAK No. 1 adalah menyediakan informasi yang menyangkut posisi keuangan, kinerja, serta perubahan posisi keuangan suatu perusahaan yang bermanfaat bagi sejumlah besar pemakai dalam pengambilan keputusan ekonomi. Laporan keuangan merupakan bagian dari pelaporan keuangan yang terdiri dari beberapa elemen yaitu Neraca, Laporan Laba Rugi, Laporan Perubahan Ekuitas, Laporan Arus Kas dan Catatan atas Laporan Keuangan.

Berdasarkan Pasal 55 ayat (2) Undang-Undang (UU) Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara dan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 233/PMK.05/2011 tentang Perubahan atas Peraturan Menteri Keuangan Nomor 171/PMK.05/2007 tentang Sistem Akuntansi dan Pelaporan Keuangan Pemerintah Pusat, maka pimpinan instansi selaku pengguna anggaran/pengguna barang harus menyusun dan menyampaikan laporan keuangan kepada Menteri Keuangan selaku pengelola fiskal, dalam rangka penyusunan Laporan Keuangan Pemerintah Pusat (LKPP). Laporan keuangan meliputi Laporan Realisasi Anggaran (LRA), Neraca, dan Catatan atas Laporan Keuangan (CALK). Hal ini juga dinyatakan pada Permendagri Nomor 13 tahun 2006 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah menjelaskan bahwa Kepala Daerah harus menyampaikan Laporan Keuangan.

Penelitian ini hanya difokuskan pada pembahasan mengenai penggunaan Catatan atas Laporan Keuangan (CALK). Sinaga (2011) menjelaskan bahwa Catatan atas Laporan Keuangan meliputi penjelasan naratif atau rincian dari angka yang tertera dalam laporan realisasi anggaran, neraca, dan laporan arus kas. IAI (2004) menambahkan pula bahwa Catatan atas Laporan Keuangan harus disajikan secara ekonomis. Setiap pos dalam neraca, laporan realisasi anggaran dan

laporan arus kas harus berkaitan dengan informasi yang terdapat dalam catatan atas laporan keuangan.

Selain di Indonesia, penelitian ini telah dilakukan oleh Paulsson (2006) di Swedia. Hasil penelitiannya menunjukkan bahwa para politisi dan manajer senior pemerintahan tidak menggunakan informasi akuntansi akrual yang disajikan dalam laporan keuangan pemerintahnya. Alasan tidak memanfaatkan informasi yang terkandung dalam laporan keuangan pemerintah adalah beban kerja yang berat dan adanya ketidakpahaman mereka atas informasi akuntansi akrual yang tersedia (Paulsson, 2006 dalam Fontanella, 2012). Sementara itu, penelitian Steccolini (2002) di Italia menjelaskan hal yang hampir sama. Para politisi dan manajer senior pemerintahan juga belum memanfaatkan informasi akuntansi pemerintahannya dikarenakan rendahnya kualitas dari informasi yang telah tersedia (Steccolini, 2002 dalam Fontanella 2012).

Banyaknya kelemahan dari penggunaan laporan keuangan pemerintah yang disebabkan adanya kesulitan dalam menentukan keputusan yang dipengaruhi oleh rendahnya kualitas informasi yang telah tersedia. Menurut Fontanella (2012) menyatakan bahwa tidak optimalnya pemanfaatan laporan keuangan Pemda menunjukkan bahwa laporan keuangan pemerintah belum memenuhi aspek kebermanfaatannya. Menurut Leblibici dan Salancik (1981), penggunaan informasi dapat mengurangi ketidakpastian. Masalah yang akan diterima seorang pemimpin yaitu akan menghadapi banyaknya informasi yang harus dipilih untuk digunakan sebagai dasar keputusan dalam perencanaan, pengelolaan, dan pengendalian. Pelaporan keuangan yang tepat pada waktunya akan menghasilkan informasi keuangan yang relevan (Abdelsalam dan Street, 2007). Agar tepat dalam mengambil keputusan, pemakai laporan keuangan membutuhkan informasi yang bersifat relevan dan juga baru (Lestari, 2010).

Penelitian ini mengacu pada penelitian yang dilakukan oleh Rahmayani (2014) dengan menggunakan variabel tingkat pendidikan, pengalaman dan faktor sosial. Pada penelitian ini, peneliti mengganti variabel faktor sosial menjadi variabel budaya organisasi. Penelitian ini juga sejalan dengan penelitian Fontanella (2012) dengan menggunakan variabel pendidikan dan pengetahuan. Namun dalam penelitian ini, peneliti mengganti variabel pengetahuan menjadi pengalaman dan menambahkan variabel budaya organisasi dalam pengambilan keputusan penggunaan Catatan atas Laporan Keuangan. Banyaknya informasi dari laporan

keuangan yang tersedia, mendorong pemimpin untuk selektif terhadap informasi tersebut. Dalam melakukan seleksi informasi yang dilakukan pemimpin dipengaruhi oleh beberapa faktor seperti: pendidikan, pengalaman, dan budaya organisasi. Tingkat pendidikan dapat menumbuhkan kemampuan untuk menimbang dan memilih suatu informasi. Martiningsih (2008) menyatakan bahwa pengaruh dari latar belakang pendidikan mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap kebutuhan informasi pengguna laporan keuangan pemerintah.

Pengalaman suatu proses pembelajaran dan penambahan perkembangan potensi bertingkah laku baik dari pendidikan formal maupun non formal atau bisa diartikan sebagai proses yang membawa seseorang kepada suatu pola tingkah laku yang lebih tinggi. Menurut Gibbins (1984) pengalaman diperoleh melalui praktek, khususnya praktek mengambil keputusan. Pengalaman menumbuhkan kemampuan menimbang dan memilih informasi. Selain itu pengalaman sebagai unsur pengetahuan yang dapat memberikan kemampuan mengolah informasi, membandingkan solusi dari berbagai alternatif, dan mengambil tindakan.

Dalam penelitian ini yang dimaksud dengan budaya organisasi mengacu pada kebiasaan dari setiap pengguna laporan keuangan pemerintah, yaitu lingkungan kerja pada instansi pemerintah. Hasil dari penelitian Williams dan Seaman (2001) bahwa budaya berdampak pada desain sistem informasi akuntansi, dimana desain ini, menunjukkan jenis informasi yang dihasilkan.

Yuliani, dkk. (2010) menyatakan pemahaman akuntansi, pemanfaatan sistem akuntansi keuangan daerah dan peran internal audit secara simultan berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah. Ratna Amalia Safitri (2009) dalam Aliya dkk (2012) menyatakan penyajian laporan keuangan daerah tidak berpengaruh terhadap penggunaan informasi keuangan dan aksesibilitas laporan keuangan daerah pun berpengaruh signifikan terhadap penggunaan informasi keuangan daerah. Fontanella (2012) menyatakan pengetahuan akuntansi mempunyai pengaruh terhadap pemanfaatan laporan keuangan dan latar belakang pendidikan tidak mempunyai pengaruh terhadap laporan keuangan.

Penelitian ini dibatasi pada lingkup OPD di Kota Palembang yang diwakili oleh pemimpin/pelaksana, pengawas, atau pemeriksa. Pengguna laporan keuangan pemerintah menguraikan tentang keterkaitan antara tingkat pendidikan, pengalaman, dan faktor sosial dalam

pemilihan dan penggunaan informasi laporan keuangan yang khususnya pada Catatan atas Laporan Keuangan (CALK).

KAJIAN PUSTAKA

Teori sikap dan perilaku (*theory of attitude and behavior*)

Teori sikap dan perilaku (*theory of attitude and behavior*) dikembangkan oleh Triandis (1980). Menurut Triandis (1971), faktor sosial yaitu internalisasi individual mengenai kultur subyektif grup referensi, dan persetujuan-persetujuan interpersonal spesifik yang telah dibuat oleh individual dengan orang lain di situasi-situasi sosial tertentu. Kultur subyektif grup referensi terdiri dari:

1. Norma-norma atau instruksi-instruksi pribadi untuk melakukan apa yang dipersepsikan benar dan tepat oleh anggota dari kultur di situasi tertentu.
2. Peran-peran (*roles*) juga berhubungan dengan perilaku-perilaku yang dipandang benar yang terkait dengan orang-orang yang memegang suatu posisi tertentu di suatu grup, masyarakat, atau sistem sosial.
3. Nilai-nilai (*value*) kategori-kategori abstrak dengan komponen-komponen perasaan yang kuat.

Menurut Triandis (1980) bahwa perilaku ditentukan oleh sikap, aturan sosial, kebiasaan, dan konsekuensi yang ada. Sikap adalah berkenaan dengan apa yang orang-orang ingin lakukan. Aturan sosial merupakan apa yang mereka pikirkan akan mereka lakukan. Kebiasaan adalah berkaitan dengan apa yang mereka biasa lakukan. Konsekuensi merupakan akibat-akibat dari perilaku yang mereka pikirkan, baik konsekuensi yang menguntungkan maupun konsekuensi yang merugikan. Model perilaku interpersonal yang lebih komprehensif dari Triandis (1980) menjelaskan bahwa faktor sosial, perasaan, dan konsekuensi yang dirasakan dapat mempengaruhi tujuan perilaku dan selanjutnya akan mempengaruhi perilaku. Ini berarti perilaku tidak akan terjadi jika situasinya tidak memungkinkan.

Catatan Atas Laporan Keuangan (CALK)

Berdasarkan Pasal 55 ayat (2) Undang-Undang (UU) Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara dan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 233/PMK.05/2011 tentang Perubahan atas Peraturan Menteri Keuangan Nomor 171/PMK.05/2007 tentang Sistem Akuntansi dan

Pelaporan Keuangan Pemerintah Pusat, maka pimpinan instansi selaku pengguna anggaran/pengguna barang harus menyusun dan menyampaikan laporan keuangan kepada Menteri Keuangan selaku pengelola fiskal, dalam rangka penyusunan Laporan Keuangan Pemerintah Pusat (LKPP). Laporan keuangan meliputi Laporan Realisasi Anggaran (LRA), Neraca, dan Catatan atas Laporan Keuangan (CALK). Hal ini juga dinyatakan pada Permendagri Nomor 13 tahun 2006 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah menjelaskan bahwa Kepala Daerah harus menyampaikan Laporan Keuangan yang terdiri dari Laporan Realisasi Anggaran (LRA), Neraca, Laporan Arus Kas (LAK) dan Catatan atas Laporan Keuangan (CALK).

Sinaga (2011) menjelaskan bahwa Catatan atas Laporan Keuangan meliputi penjelasan naratif atau rincian dari angka yang tertera Dalam Laporan Realisasi Anggaran, Neraca, dan Laporan Arus Kas. IAI (2004) menambahkan pula bahwa Catatan atas Laporan Keuangan harus disajikan secara ekonomis. Setiap pos dalam neraca, laporan realisasi anggaran dan laporan arus kas harus berkaitan dengan informasi yang terdapat dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

Catatan atas Laporan Keuangan (CALK) menguraikan dasar hukum, metodologi penyusunan laporan keuangan, dan kebijakan akuntansi yang diterapkan. Dasar hukum yang menjelaskan Catatan atas Laporan Keuangan sebagai berikut:

1. Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara;
2. Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara;
3. Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara;
4. Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan.
5. Peraturan Pemerintah Nomor 8 Tahun 2006 tentang Pelaporan Keuangan dan Kinerja Instansi Pemerintah.
6. Keputusan Presiden Republik Indonesia Nomor 42 Tahun 2002 Tentang Pedoman Pelaksanaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara
7. Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 171/PMK.05/2007 tentang Sistem Akuntansi dan Pelaporan Keuangan Pemerintah Pusat.
8. Peraturan Direktur Jenderal Perbendaharaan Nomor PER-65/PB/ tahun 2010. tentang Pedoman Penyusunan Laporan Keuangan Kementerian Negara/Lembaga.

Dasar hukum diatas menjelaskan pengertian dari Catatan atas Laporan Keuangan dan Kepala Daerah harus menyampaikan Laporan Keuangan yang terdiri dari Laporan Realisasi Anggaran, Neraca, Laporan Arus Kas, dan Catatan atas Laporan Keuangan (CALK). Selain itu dasar hukum juga menjelaskan bahwa Catatan atas Laporan Keuangan disajikan secara sistematis.

Tingkat Pendidikan

Menurut Robbins (2006) kemampuan sumber daya manusia diartikan sebagai kapasitas individu untuk mengerjakan berbagai tugas dalam pekerjaan tertentu, sehingga setiap individu memiliki kemampuan intelektual yang dapat menyelesaikan pekerjaan dengan latar belakang pendidikan dan pengalaman yang dimilikinya. Latar belakang pendidikan mempunyai peran yang sangat penting karena dengan pengetahuan yang diperoleh dari pendidikan dalam proporsi tertentu diharapkan dapat memenuhi syarat-syarat yang dituntut oleh suatu pekerjaan sehingga pekerjaan dapat diselesaikan dengan lebih cepat dan tepat. Pendidikan menumbuhkan kemampuan untuk menimbang dan memilih informasi.

Menurut Gibbins (1984) pendidikan sebagai unsur pengetahuan, dapat memberikan kemampuan mengolah informasi, membandingkan solusi dari berbagai alternatif, dan mengambil tindakan. Sedangkan menurut Bonner dan Lewis (1990) penyeleksian dan pembobotan nilai informasi tergantung dari pengetahuan, sehingga pendidikan pengguna laporan keuangan pemerintah berperan penting dalam menentukan informasi yang relevan untuk mengambil keputusan dalam perencanaan, pengelolaan, dan pengendalian. Latar belakang pendidikan seorang pengguna laporan keuangan pemerintah dapat mempengaruhi dalam pengambilan keputusan yang berkualitas.

Menurut Fontanella (2012) pengetahuan akuntansi mempunyai pengaruh terhadap pemanfaatan laporan keuangan. Sedangkan menurut Yuliani dkk. (2010) menyatakan pemahaman akuntansi, pemanfaatan sistem akuntansi keuangan daerah dan peran internal audit secara simultan berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah, sehingga pengetahuan mempunyai peran yang sangat penting yang diharapkan dapat mengambil keputusan yang berkualitas.

Pengalaman

Pengalaman diartikan sebagai sesuatu yang pernah dialami (dijalani, dirasai, ditanggung) (KBBI,

2005). Pengalaman merupakan suatu proses pembelajaran dan penambahan perkembangan potensi bertingkah laku baik dari pendidikan formal maupun non formal atau bisa diartikan sebagai suatu proses yang membawa seseorang kepada suatu pola tingkah laku yang lebih tinggi. Suatu pembelajaran juga mencakup perubahan yang relatif tepat dari perilaku yang diakibatkan pengalaman, pemahaman dan praktek (Knoers dan Haditono, 1999).

Menurut Robbins (2006) kemampuan sumber daya manusia diartikan sebagai kapasitas individu untuk mengerjakan berbagai tugas dalam pekerjaan tertentu, sehingga setiap individu memiliki kemampuan intelektual yang dapat menyelesaikan pekerjaan dengan pengalaman yang dimilikinya. Pengalaman mempunyai peran yang sangat penting karena diharapkan dapat memenuhi syarat-syarat yang dituntut oleh suatu pekerjaan sehingga pekerjaan dapat diselesaikan dengan lebih cepat dan tepat. Menurut Gibbins (1984) pengalaman diperoleh melalui praktek dalam mengambil keputusan. Sehingga pengalaman dapat menumbuhkan kemampuan untuk menimbang dan memilih informasi.

Budaya Organisasi

Dalam penelitian ini yang dimaksud dengan budaya organisasi mengacu pada kebiasaan dari setiap pengguna laporan keuangan pemerintah, yaitu lingkungan kerja pada instansi pemerintah. Budaya adalah ciri-ciri bersama dari sekelompok orang tertentu dari manusia (Eres dan Earley, 1993). Definisi secara deskriptif, budaya cenderung melihat budaya sebagai totalitas komprehensif yang menyusun keseluruhan hidup sosial. Sedangkan definisi secara psikologis, budaya cenderung memberi tekanan pada peran budaya sebagai pemecahan masalah yang membuat orang bisa berkomunikasi, belajar, atau memenuhi kebutuhan material maupun emosionalnya. Jadi, budaya adalah individual atau sekelompok yang memiliki sikap dan perilaku yang menjadi suatu kebiasaan dalam lingkungan sosial.

Hipotesis yang terbentuk dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

H_0 = Tidak terdapat pengaruh signifikan antara tingkat pendidikan, pengalaman dan budaya organisasi

terhadap pemanfaatan catatan atas laporan keuangan (CALK)

H_1 = Terdapat pengaruh signifikan antara tingkat pendidikan terhadap pemanfaatan pengalaman dan budaya

organisasi terhadap pemanfaatan catatan atas laporan keuangan (CALK)

METODELOGI PENELITIAN

Variabel yang digunakan dalam penelitian ini adalah tingkat pendidikan (X_1), pengalaman (X_2), budaya organisasi (X_3) dan pemanfaatan catatan atas laporan keuangan (CALK) (Y). Penelitian ini dilakukan di OPD Kota Palembang yang berjumlah 31 OPD.

Data yang dibutuhkan dalam penelitian ini adalah data primer dan data sekunder. Data primer tersebut berupa kuesioner yang disebarikan kepada para pimpinan/pelaksana, pengawas, atau pemeriksa di OPD Kota Palembang. Pada penelitian ini, data sekunder berkaitan dengan kondisi umum lokasi penelitian, visi dan misi, tugas pokok dan fungsi instansi serta keterangan mengenai pegawai di OPD Kota Palembang.

Metode pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini adalah menggunakan kuesioner yang telah disebarikan kepada para pimpinan/pelaksana, pengawas, atau pemeriksa di OPD Kota Palembang. Data yang digunakan dalam penelitian ini diperoleh melalui metode kuesioner yaitu teknik pengumpulan data yang dilakukan dengan cara memberi kuesioner atau seperangkat pertanyaan atau pernyataan tertulis kepada responden (Sugiyono, 2001). Pengukuran variabel dalam penelitian ini menggunakan skala Likert untuk mengetahui Pemanfaatan Catatan atas Laporan Keuangan (CALK) dengan menentukan skor pada setiap pertanyaan.

Populasi penelitian ini adalah OPD Kota Palembang. Unit penelitian adalah individu, sedangkan objek penelitian atau responden yang menjadi sumber data adalah pimpinan/pelaksana, pengawas, atau pemeriksa di OPD Kota Palembang.

Populasi penelitian terdiri dari 39 orang yang diwakili 1 orang (pimpinan/pelaksana), 3 orang pengawas (ketua dan 2 orang wakil ketua), 7 orang (Inspektur, Sekretaris, Inspektur Pembantu Wilayah I – IV, Jabatan Fungsional Auditor dan PU2PD). Ada beberapa teknik di dalam pengambilan sampel, dalam penelitian ini sampel diambil dengan menggunakan keseluruhan jumlah populasi (sampling jenuh atau sensus), dengan demikian sampel penelitian ini sebanyak 39 responden yang merupakan Pemimpin/pelaksana, pengawas dan pemeriksa di 31 OPD di Kota Palembang.

Penelitian ini melibatkan beberapa variabel, yaitu variabel tingkat pendidikan (X_1), variabel

pengalaman (X_2), variabel budaya organisasi (X_3), variabel pemanfaatan catatan atas laporan keuangan (CALK) (Y). Definisi operasional variabel dapat dilihat pada tabel berikut:

Tabel 1
Definisi Operasional

No.	Variabel	Definisi Operasional	Indikator
1.	Tingkat Pendidikan	Tingkat pendidikan pengguna laporan keuangan pemerintah	- SMA - D3 - S1 - S2 - S3
2.	Pengalaman	Lama bekerjanya pengguna laporan keuangan pemerintah dalam tahun	- < 5 th - > 5 th – < 10 th - > 10 th – 15 th - > 15 th – 20 th - > 20 th
3.	Budaya organisasi	Lingkungan kerja suatu instansi pemerintah daerah	- Penggunaan informasi - Evaluasi kinerja - Pemanfaatan informasi - Keberadaan pimpinan organisasi - Keberadaan perusahaan
4	Pemanfaatan Catatan atas Laporan Keuangan Pemerintah	Penggunaan informasi catatan atas laporan keuangan oleh pimpinan daerah	- Informasi kebijakan akuntansi dari pendapatan - Informasi tentang rincian pendapatan asli daerah/Satker/Lembaga - Informasi tentang hibah terikat atau tidak terikat - Informasi tentang APBD operasional dan APBD investasi - Informasi kebijakan akuntansi dari belanja - Informasi tentang rincian belanja (seperti: belanja pegawai, belanja pemeliharaan, belanja jasa layanan, bahan habis pakai) - Informasi kebijakan akuntansi dari aset tetap - Penjelasan tentang aset tetap (seperti: tingkat penyelesaian proyek/KDP, perubahan nilai proyek, tidak tepat waktu penyelesaiannya) - Informasi khusus tentang tingkat pengembalian/laba dari investasi

Sumber : Peneliti, 2017

Penelitian ini menggunakan analisis regresi berganda yang bertujuan untuk menguji pengaruh dua atau lebih variabel independen terhadap variabel dependen (Gujarati, 2007). Teknik analisis data yang digunakan meliputi uji asumsi klasik dan uji hipotesis

HASIL PENELITIAN

Karakteristik Responden

Penelitian dilakukan pada 31 unit OPD yang terdiri dari Sekretariat Daerah, Sekretariat DPRD,

Inspektorat Kota, 19 Dinas, 8 Badan, dan RSUD Palembang BARI. Setiap OPD memperoleh 1 – 7 eksemplar kuesioner sehingga total kuesioner yang didistribusikan sebanyak 39 eksemplar.

Berdasarkan kuesioner yang didistribusikan diketahui bahwa 35 kuesioner (89,7%) kembali dan 4 kuesioner (10,3%) tidak kembali. Dari 35 kuesioner (97,2%) yang kembali selanjutnya diteliti lagi untuk memastikan apakah jawaban responden sudah lengkap atau belum, ternyata dari total tersebut semua jawaban lengkap.

Berdasarkan identifikasi jawaban responden maka disimpulkan kuesioner yang dianalisis sebanyak 35 kuesioner dengan karakteristik responden yang dikelompokkan berdasarkan usia, jenis kelamin, pendidikan dan masa kerja. Dari identifikasi diri responden, mayoritas responden berusia antara 36 – 50 tahun yaitu sebanyak 23 orang (65,7%). Responden termuda berusia 20 – 35 tahun sebanyak 7 orang (20,0%), responden tertua berusia > 50 tahun sebanyak 5 orang (14,3%). Jenis kelamin dari responden didominasi oleh perempuan sebanyak 24 orang (68,6 %) dengan responden yang berjenis kelamin laki-laki sebanyak 11 orang (31,4%), dengan demikian jenis kelamin yang paling dominan adalah perempuan.

Dilihat dari tingkat pendidikan responden, pendidikan terendah adalah D.III sebanyak 3 orang (8,6%), S1 sebanyak 18 orang (51,4%), S2 sebanyak 10 orang (28,6%), dan yang berpendidikan S3 sebanyak 4 orang (11,4%). Responden memiliki masa kerja yang bervariasi mulai dari < 5 tahun yaitu sebanyak 5 orang (14,3%), > 5 th – < 10 th sebanyak 9 orang (25,7%), > 10 th – 15 th sebanyak 8 orang (22,9%), > 15 th – 20 th sebanyak 9 orang (25,7%), dan > 20 th sebanyak 4 orang (11,4%).

Data mengenai variabel tingkat pendidikan diperoleh dari kuesioner yang diberikan kepada 35 responden. Dari hasil yang diperoleh tidak ada satu orang pun responden yang berpendidikan terakhir SMA. Responden didominasi oleh tingkat pendidikan terakhir S1 sebanyak 51,4% dikarenakan masih belum siap melanjutkan ke jenjang pendidikan yang lebih tinggi dan sudah merasa puas dengan hasil yang diperoleh dengan jabatan yang diamanatkan sekarang.

Data mengenai variabel pengalaman diperoleh dari kuesioner yang diberikan kepada 35 responden. Dari hasil yang diperoleh pengalaman responden didominasi pada masa kerja antara > 5 th – < 10 th dan > 15 th – 20 th yaitu 25,7% dikarenakan bahwa pada masa kerja tersebut responden berada pada posisi yang nyaman dan sesuai dengan bidang saat menempuh jenjang perkuliahan yang menyebabkan jarang sekali diadakan pergantian posisi kepada responden. merasa puas dengan hasil yang diperoleh dengan jabatan yang diamanatkan sekarang.

Data mengenai variabel budaya organisasi diperoleh dari kuesioner yang diberikan kepada 35 responden. Dari hasil yang diperoleh didominasi oleh jawaban setuju dengan frekuensi sebanyak 13 (37,14%). Hasil ini berarti bahwa responden memiliki budaya organisasi yang baik. Hal dibuktikan dengan

memanfaat dan menggunakan informasi yang dibutuhkan dalam setiap menjalankan pekerjaan, saling bekerja sama satu sama lain dan terdapat koordinasi serta komunikasi yang baik dari pimpinan terhadap bawahan. Responden bekerja sesuai dengan prosedur yang telah ditetapkan sehingga menghasilkan kinerja yang baik bagi OPD.

Data mengenai variabel pemanfaatan cacatan atas laporan keuangan diperoleh dari kuesioner yang diberikan kepada 35 responden. Dari hasil yang diperoleh didominasi oleh jawaban sering digunakan dengan frekuensi sebanyak 12 (34,3%). Hasil ini berarti bahwa responden sering menggunakan informasi-informasi yang terkait dengan pemanfaatan catatan atas laporan keuangan yang ada di OPD masing-masing. Informasi yang digunakan antara lain tentang kebijakan akuntansi dari pendapatan dan belanja, rincian PAD, hibah, APBD, aset tetap dan informasi khusus tentang pengembalian/laba dari investasi.

Hasil Uji Validitas

Uji validitas digunakan untuk mengukur valid atau tidaknya suatu kuesioner. Pengujian ini dilakukan dengan menggunakan *Pearson Correlation*, pedoman suatu model dikatakan valid jika tingkat signifikansinya dibawah 0,05 atau $r_{hitung} > r_{tabel}$ maka butir pertanyaan tersebut dapat dikatakan valid. Adapun hasil pengujian validitas disajikan sebagai berikut:

1. Hasil uji validitas terhadap variabel Budaya Organisasi (X_3)
Hasil uji validitas menunjukkan bahwa semua butir pertanyaan dari variabel budaya organisasi adalah valid, karena terbukti bahwa nilai $r_{hitung} > r_{tabel}$ dengan tingkat kesalahan 5%.
2. Hasil uji validitas terhadap variabel Pemanfaatan Catatan atas Laporan Keuangan (Y)
Hasil uji validitas menunjukkan bahwa semua butir pertanyaan dari variabel budaya organisasi adalah valid, karena terbukti bahwa nilai $r_{hitung} > r_{tabel}$ dengan tingkat kesalahan 5%.

Hasil Uji Reliabilitas

Uji reliabilitas dilakukan untuk menilai konsistensi dari instrument penelitian. Butir-butir pertanyaan dikatakan reliabel jika nilai *Cronbach alphanya* berada di atas 0,60 semua variabel nilai *Cronbach alphanya* berada di atas 0,60 dan juga $\geq r_{tabel}$ (0,3338) ini artinya semua variabel dinyatakan reliabel.

Analisis Regresi Berganda

Bagian ini menyajikan hasil regresi berganda variabel pengetahuan tingkat pendidikan (X_1), pengalaman (X_2), budaya organisasi (X_3), terhadap pemanfaatan catatan atas laporan keuangan (Y), dengan model penelitian sebagai berikut :

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + \varepsilon$$

dapat diketahui nilai β_1 , β_2 , dan β_3 maka model penelitian menjadi:

$$Y = -13,366 + 1,167X_1 + 0,429X_2 + 0,443X_3 + \varepsilon$$

Uji Asumsi Klasik

Bagian ini menguji apakah model analisis terdapat pelanggaran normalitas dan autokorelasi. Uji normalitas menggunakan *Kolmogorov-Smirnov test* dan uji autokorelasi menggunakan *Durbin-Watson test*.

Normalitas

Uji normalitas data dalam penelitian ini dilakukan dengan mengamati uji statistik dari distribusi residual. Untuk mendeteksi normalitas digunakan *Kolmogorov-Smirnov test*, jika probabilitas $\geq 0,05$ maka data berdistribusi normal, sebaliknya jika probabilitas $\leq 0,05$ maka data tidak berdistribusi normal.

Hasil uji mengindikasikan bahwa variabel tingkat pendidikan (X_1), pengalaman (X_2), budaya organisasi (X_3) dan pemanfaatan catatan atas laporan keuangan (Y) berdistribusi normal karena nilai *Kolmogorov-Smirnov* berada diatas 0,050.

Autokorelasi

Pengujian autokorelasi bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi ada korelasi antara kesalahan pengganggu (error) pada periode t dengan kesalahan pengganggu pada periode sebelumnya (Ghozali,2006) dapat dilihat bahwa model regresi Y yang digunakan bebas dari autokorelasi dengan nilai *Durbin-Watson* yaitu 2,157. Nilai DW berada diantara 1,55 – 2,45 yang berarti tidak ada autokorelasi dan data menunjukkan layak untuk diteliti

Pengujian Goodness of Fit Model

Bagian ini untuk menguji ketepatan fungsi regresi dengan menggunakan uji t dan uji F . Berikut diuraikan hasil pengujian *Goodness of Fit Model*.

Uji Signifikansi Parsial (Uji t)

Uji t digunakan untuk mengetahui seberapa jauh pengaruh satu variabel dependen secara individu dalam menerangkan variabel independen dengan tahapan sebagai berikut : pertama menyusun hipotesis penelitian, kedua menentukan *level of significance* yang ditetapkan sebesar 5%, ketiga pengujian parsial menggunakan SPSS Versi 23, keempat membandingkan nilai antara nilai t_{hitung} dengan t_{tabel} , apabila $t_{hitung} > t_{tabel}$ maka hipotesis diterima dan sebaliknya apabila nilai $t_{hitung} < t_{tabel}$ maka hipotesis ditolak. Hasil uji t pada penelitian diketahui bahwa nilai konstanta sebesar - 13,366 dan terlihat bahwa seluruh variabel memiliki nilai signifikansi $< 0,05$ atau $t_{hitung} > t_{tabel}$, hal ini berarti H_0 diterima dan H_1 ditolak.

Uji Signifikansi Simultan (Uji F)

Uji F digunakan untuk mengetahui kemampuan model regresi dalam menjelaskan variabel dependen dengan tahapan sebagai berikut : pertama menyusun hipotesis penelitian, kedua menentukan *level of significance* yang ditetapkan 5%, ketiga melakukan pengujian simultan menggunakan SPSS Versi 23, keempat membandingkan nilai apabila $F_{hitung} > F_{tabel}$ maka hipotesis diterima dan sebaliknya. Hasil uji F pada penelitian ini diketahui nilai $F_{hitung} = 16,231 > F_{tabel} = 2,66$ dengan signifikansi sebesar 0,00 dimana $0,00 < 0,50$ yang berarti bahwa hipotesis diterima dimana model regresi yang terbentuk dapat digunakan untuk menjelaskan variabel independen dan model regresi dapat dipakai dalam memprediksi variabel pemanfaatan catatan atas laporan keuangan (CALK).

Pengaruh Tingkat Pendidikan terhadap Pemanfaatan Catatan atas Laporan Keuangan (CALK)

Berdasarkan hasil regresi diketahui koefisien variabel tingkat pendidikan (X_1) adalah sebesar 1,167 (positif) yang berarti bahwa setiap penambahan tingkat pendidikan sebesar satu satuan maka akan meningkatkan pemanfaatan catatan atas laporan keuangan (Y) sebesar 1,167 dengan asumsi variabel lainnya tetap. Koefisien regresi bertanda positif ini menunjukkan pengaruh yang searah antara tingkat pendidikan (X_1) dengan pelaksanaan pemanfaatan catatan atas laporan keuangan (Y), artinya apabila tingkat pendidikan (X_1) meningkat maka pemanfaatan catatan atas laporan keuangan (Y) akan meningkat dan begitu juga sebaliknya. Nilai signifikansi variabel tingkat pendidikan (X_1) sebesar 0,000 lebih kecil dari 0,050 maka dapat disimpulkan bahwa tingkat pendidikan (X_1) signifikan mempengaruhi

pemanfaatan catatan atas laporan keuangan (Y), maka H_0 ditolak dan H_1 diterima.

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa Organisasi Perangkat Daerah (OPD) Pemerintah Kota Palembang memiliki pegawai yang berpendidikan tinggi yang memberikan dampak baik baik dalam melaksanakan pekerjaannya terutama terkait dengan digunakannya catatan atas laporan keuangan (CALK). Mayoritas para pejabat OPD memiliki pendidikan sarjana terutama yang berlatar belakang pendidikan ekonomi, baik itu manajemen maupun akuntansi sehingga mampu memahami peran dan tanggungjawabnya yang berkedudukan di bagian pengguna anggaran/pengguna barang sesuai dengan tugas pokok dan fungsi (Tupoksi). Para pejabat OPD juga mendapatkan pelatihan-pelatihan untuk menambah pengetahuan mereka tentang pemanfaatan catatan atas laporan keuangan.

Hal ini sejalan dengan penelitian Fortanella (2012) yang menyebutkan bahwa latar belakang pendidikan sebagai bagian dari kapasitas sumber daya manusia yang merupakan salah satu elemen kunci dalam penyediaan dan pemanfaatan laporan keuangan pemerintah. Di Indonesia, kesiapan sumber daya manusia pemerintah menuju tata kelola keuangan Negara yang akuntabel dan transparan masih menjadi dilemma. Selain itu, Fortanella menjelaskan bahwa latar belakang pendidikan berpengaruh terhadap pemanfaatan laporan keuangan pemerintah daerah. Sedangkan menurut Martianingsih (2008) pengaruh dari latar belakang pendidikan juga mempunyai pengaruh terhadap kebutuhan informasi pengguna laporan keuangan pemerintah.

Di dalam Fortanella (2012), Hapsari (2008) memaparkan bahwa rendahnya pemahaman sumber daya manusia terhadap akuntansi pemerintahan berdampak pada kurangnya kebermanfaatan laporan keuangan. Hasil yang sama juga ditunjukkan oleh Paulsson (2006) yang menyebarkan kuisioner dan mewawancarai user di Swedia dan menarik kesimpulan bahwa manager senior tidak menggunakan informasi akuntansi aktual ketidakpahaman mereka atas informasi akuntansi aktual yang disajikan.

Pada teori sikap dan perilaku menjelaskan bahwa tingkat pendidikan merupakan bagian dari faktor-faktor sosial. Seorang pengguna laporan keuangan pemerintah yang memiliki tingkat pendidikan yang lebih tinggi dapat memberi keputusan yang berkualitas dengan memanfaatkan Catatan atas Laporan Keuangan.

Pengaruh Pengalaman terhadap Pemanfaatan Catatan atas Laporan Keuangan (CALK)

Berdasarkan hasil regresi diketahui koefisien variabel pengalaman (X_2) adalah sebesar 0,429 (positif) yang berarti bahwa setiap penambahan pengalaman sebesar satu satuan maka akan meningkatkan pemanfaatan catatan atas laporan keuangan (Y) sebesar 0,429 dengan asumsi variabel lainnya tetap. Koefisien regresi bertanda positif ini menunjukkan pengaruh yang searah antara pengalaman (X_2) dengan pelaksanaan pemanfaatan catatan atas laporan keuangan (Y), artinya apabila pengalaman (X_2) meningkat maka pemanfaatan catatan atas laporan keuangan (Y) akan meningkat dan begitu juga sebaliknya. Nilai signifikansi variabel pengalaman (X_2) sebesar 0,006 lebih kecil dari 0,050 maka dapat disimpulkan bahwa pengalaman (X_2) signifikan mempengaruhi pemanfaatan catatan atas laporan keuangan (Y), maka H_0 ditolak dan H_1 diterima.

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa Organisasi Perangkat Daerah (OPD) Pemerintah Kota Palembang memiliki pegawai yang berpengalaman tidak hanya sekedar telah menduduki jabatan dalam waktu yang ditentukan, mereka juga memiliki pengalaman lain yang mampu menjadi penunjang untuk meningkatkan kinerjanya, terutama terkait dengan digunakannya catatan atas laporan keuangan (CALK). Mayoritas para pejabat OPD telah bekerja antara > 5 th – < 10 th dan > 15 th – 20 th. Selama bekerja para pejabat OPD juga mendapatkan pelatihan-pelatihan untuk menambah pengetahuan mereka tentang pemanfaatan catatan atas laporan keuangan.

Hal ini sejalan dengan penelitian Menurut Knoers dan Haditono (1999) menjelaskan bahwa pengalaman merupakan suatu proses pembelajaran dan pertambahan perkembangan potensi bertingkah laku baik dari pendidikan formal maupun non formal atau bisa diartikan sebagai suatu proses yang membawa seseorang kepada suatu pola tingkah laku yang lebih tinggi. Suatu pembelajaran juga mencakup perubahan yang relatif tepat dari perilaku yang diakibatkan pengalaman, pemahaman dan praktek.

Pengalaman diperoleh melalui praktek, khususnya praktek mengambil keputusan. Pengalaman menumbuhkan kemampuan untuk menimbang dan memilih informasi (Gibbins, 1984). Selanjutnya membentuk informasi relevan yang dibutuhkan dalam pengambilan keputusan (Libby, 1995). Menurut Bonner (1990) bahwa pengalaman mempengaruhi penyeleksian dan pembobotan nilai informasi yang ada.

Pada teori sikap dan perilaku menjelaskan bahwa pengalaman merupakan bagian dari faktor-faktor sosial. Seorang pengguna laporan keuangan pemerintah yang memiliki pengalaman yang lebih banyak dapat memberi keputusan yang berkualitas dengan memanfaatkan Catatan atas Laporan Keuangan.

Pengaruh Budaya Organisasi terhadap Pemanfaatan Catatan Atas Laporan Keuangan (CALK)

Berdasarkan hasil regresi diketahui koefisien variabel budaya organisasi (X_3) adalah sebesar 0,443 (positif) yang berarti bahwa setiap penambahan budaya organisasi (X_3) sebesar satu satuan maka akan meningkatkan pemanfaatan catatan atas laporan keuangan (Y) sebesar 0,443 dengan asumsi variabel lainnya tetap. Koefisien regresi bertanda positif ini menunjukkan pengaruh yang searah antara budaya organisasi (X_3) dengan pelaksanaan pemanfaatan catatan atas laporan keuangan (Y), artinya apabila budaya organisasi (X_3) meningkat maka pemanfaatan catatan atas laporan keuangan (Y) akan meningkat dan begitu juga sebaliknya. Nilai signifikansi variabel budaya organisasi (X_3) sebesar 0,002 lebih kecil dari 0,050 maka dapat disimpulkan bahwa budaya organisasi (X_3) signifikan mempengaruhi pemanfaatan catatan atas laporan keuangan (Y), maka H_0 ditolak dan H_1 diterima.

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa Organisasi Perangkat Daerah (OPD) Pemerintah Kota Palembang memiliki pegawai yang memiliki sikap dan mental baik sehingga dapat menciptakan lingkungan kerja yang baik, kondusif dan nyaman yang dapat memberikan dampak baik bagi mereka untuk meningkatkan kinerjanya, terutama terkait dengan digunakannya catatan atas laporan keuangan (CALK). Mayoritas para pejabat OPD telah menggunakan informasi yang ada secara cepat dan tepat sesuai dengan kebutuhan. Selama bekerja para pejabat OPD juga mendapatkan pelatihan-pelatihan untuk menambah pengetahuan mereka tentang pemanfaatan catatan atas laporan keuangan.

Dalam penelitian ini, budaya organisasi mengacu pada kebiasaan dari setiap pengguna laporan keuangan pemerintah, yaitu lingkungan kerja pada instansi pemerintah. Menurut Hofstede (1980), peranan budaya ialah sebagai gaya perilaku. Berdasarkan peran budaya inilah maka memungkinkan pengguna kurang memanfaatkan kemampuannya untuk menimbang dan memilih informasi, tetapi cenderung mengacu pada kebiasaan waktu menggunakan informasi dalam pengambilan

keputusannya. Budaya sebagai norma dan nilai yang natural dari orang akan mempengaruhi kesukaan manajemen ke atas ciri-ciri informasi (Choe, 2004). Ini berarti ada hubungan antara budaya dengan penggunaan informasi.

Pada teori sikap dan perilaku menjelaskan lingkungan kerja pengguna laporan keuangan pemerintah merupakan faktor sosial. Seorang pengguna laporan keuangan pemerintah yang memiliki faktor sosial yang baik dapat memberi keputusan yang berkualitas dengan memanfaatkan Catatan atas Laporan Keuangan.

KESIMPULAN

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis dengan menggunakan analisis regresi berganda dapat disimpulkan bahwa:

1. Variabel tingkat pendidikan (X_1), pengalaman (X_2), dan budaya organisasi (X_3) signifikan memengaruhi pemanfaatan catatan atas laporan keuangan (CALK) (Y).
2. Pengaruh antara tingkat pendidikan (X_1), pengalaman (X_2), dan budaya organisasi (X_3) terhadap pemanfaatan catatan atas laporan keuangan (CALK) (Y) terbukti kuat dimana nilai *Adjusted R Square* sebesar 0,611 atau 61,1% sedangkan sisanya 38,9% dijelaskan oleh faktor lain diluar model penelitian.

DAFTAR PUSTAKA

- Arikunto, S (2002). *Prosedur Penelitian, Suatu Pendekatan Praktek*. Jakarta: PT. Rineka Cipta.
- Azwar, S. (2000). *Reliabilitas dan Validitas*. Yogyakarta : Pustaka Pelajar.
- Bonner, S.E. dan Lewis, B. 1990. *Determinants Of Audit Experience. Journal of Accounting Research (Supplement)*: 1-20.
- Chenhall, R. H. and Morris, (1986), *The Impact os Structure, Environment and Interdependence on the Perceived Usefulness of Management Accounting System*, *The Accounting Review*. Vol.6, No.1.

- Erez, M., and Earley, P. C., 1993. *Culture, self-identity, and work*. New York: Oxford University Press.
- Fortanella, Amy. 2012. *Analisis Pengaruh Latar Belakang Pendidikan dan Pengetahuan Akuntansi Pengguna Terhadap Pemanfaatan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah*. *Jurnal Akuntansi & Manajemen* Vol 5 No.2 Desember 2010 ISSN 1858-3687 hal 22-30.
- Ghozali, Imam, 2006. *Aplikai Analisis Multivarite dengan SPSS*, Cetakan Keempat, Badan Penerbit Universitas Diponegoro, Semarang
- Ghozali, Imam, 2009. *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program SPSS*, Edisi Keempat, Penerbit Universitas Diponegoro
- Ghozali, Imam. 2011. *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program SPSS*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro
- Gibbins, M. 1984. *Proposition About The Psychology Of Profesional Judgment In Public Accounting*. *Journal of Accounting Research*. 103-125.
- Gujarati, Damodar N. 2007. *Dasar-Dasar Ekonometrika*. Edisi Ketiga, Hal. 82-104.
- Hapsari, Andhisa Setya. 2008. *Tinjauan Kebermanfaatan Laporan Keuangan Auditan BPK (Refleksi Eksistensi Dan Peranan BPK)*.
- Harahap, Sofian Safri, 2006, *Analisis Kritis Atas Laporan Keuangan*, Jakarta: Rajawali Persada.
- Haryono, H & Amirul, Hadi. 2007. *Metodologi Penelitian Pendidikan*. Bandung:Pustaka Setia.
- Hasan, M. Iqbal, 2001, *Pokok-pokok Materi Metodologi Penelitian dan Aplikasinya*, Ghalia Indonesia, Bogor.
- Hasan, M. Iqbal, M.M., 2005, *Pokok – Pokok Materi Statistik 2*, PT. Bumi Aksara, Jakarta, Cetakan ketiga.
- Ikatan Akuntansi Indonesia, 2002, *Standar Akuntansi Keuangan*, Jakarta:Salemba Empat.
- Kamus Besar Bahasa Indonesia, Edisi Ketiga, 2005, Gramedia Pustaka Utama, Jakarta.
- Knoers dan Haditono, 1999. *Psikologi Perkembangan: Pengantar dalam Berbagai Bagian*, Cetakan ke-12, Gajah Mada University Press, Yogyakarta.
- Kuncoro, Mudrajad. 2009. *Metode Riset Untuk Bisnis & Ekonomi*. Penerbit Erlangga. Jakarta.
- Martiningsih, Rr. Sri Pancawati. 2008. *Studi Kebutuhan Informasi Pengguna Laporan Keuangan Pemerintah*. Fakultas Ekonomi Universitas Mataram.
- Paulsson, Gert. 2006. *Accrual Accounting In The Public Sector: Experiences From The Central Government In Sweden*. Financial Accountability & Management
- Republik Indonesia. Peraturan Menteri Dalam Negeri No. 13 tahun 2006 Tentang Pengelolaan Keuangan Daerah.
- Republik Indonesia. Peraturan Pemerintah No.71 tahun 2010 Tentang Standar Akuntansi Pemerintah.
- Robbins, Stephen P. (2006). *Perilaku Organisasi*. Edisi kesepuluh. Jakarta:PT. Indeks Gramedia.
- Sekaran, Uma. (2000). *Research Methods for Business/Metodologi Penelitian untuk Bisnis*. Buku 1 (Edisi Ke-4). Jakarta: Salemba Empat.
- Sugiyono, 2001, *Memahami Penelitian Kualitatif*. Alfabeta, Bandung,
- Sugiyono (2004), *Metode Penelitian Bisnis*, CV. Alfabeta, Bandung.

Triandis HC. 1971. *Values, Attitudes and Interpersonal Behavior*. University of Nebraska Press. Lincoln. NE. 1980.