

**PENGARUH SUMBER DAYA MANUSIA, ANGGARAN DAERAH, SISTEM  
PENGEDALIAN INTERN, PENGAWASAN KEUANGAN DAERAH DAN  
PEMANFAATAN TEKNOLOGI INFORMASI TERHADAP NILAI INFORMASI  
PELAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH (Survei pada SKPD Kabupaten  
Wonogiri)**

**Sutanti**

Jurusan Akuntansi, Fakultas Ekonomi, Universitas Islam Batik Surakarta  
Jl. KH. Agus Salim No. 10 Surakarta  
Email : junghwa807@gmail.com

**Abstrak**

*Tujuan dari penelitian ini untuk menguji adalah apakah sumber daya manusia, anggaran daerah, sistem pengendalian intern, pengawasan keuangan dan pemanfaatan teknologi berpengaruh terhadap nilai informasi pelaporan keuangan pemerintah daerah. Variabel independen dalam penelitian ini adalah sumber daya manusia, anggaran daerah, sistem pengendalian intern, pengawasan keuangan, pemanfaatan teknologi informasi sedangkan variabel dependennya adalah nilai informasi pelaporan keuangan pemerintah daerah. Sampel dalam penelitian ini adalah kepala dan staf sub bagian akuntansi/penatausahaan keuangan di SKPD kabupaten Wonogiri. Sampel ditentukan dengan teknik purposive sampling. Pengolahan data dibantu menggunakan aplikasi SPSS 17. Temuan dari penelitian ini adalah pertama, sumber daya manusia berpengaruh terhadap nilai informasi pelaporan keuangan pemerintah daerah. Kedua, anggaran daerah berpengaruh terhadap nilai informasi pelaporan keuangan pemerintah daerah. Ketiga, sistem pengendalian intern berpengaruh terhadap nilai informasi pelaporan keuangan pemerintah daerah. Keempat, pemanfaatan teknologi informasi berpengaruh terhadap nilai informasi pelaporan keuangan pemerintah daerah. Terakhir, pengawasan keuangan tidak terbukti berpengaruh terhadap nilai informasi pelaporan keuangan pemerintah daerah.*

*Kata kunci : anggaran, informasi, nilai, SDM, SPI*

## **1. PENDAHULUAN**

Penyajian laporan keuangan pemerintah daerah yang komprehensif merupakan salah satu alat untuk memfasilitasi terciptanya transparansi dan akuntabilitas publik. Laporan keuangan merupakan komponen penting untuk menciptakan akuntabilitas sektor publik dan merupakan salah satu alat ukur kinerja finansial pemerintah daerah. Terdapat beberapa kelompok utama pengguna laporan keuangan pemerintah, namun tidak terbatas pada : 1) masyarakat, 2) para wakil rakyat, lembaga pengawas dan lembaga pemeriksa, 3) pihak yang memberi atau berperan dalam proses donasi, investasi, dan 4) pemerintah.

Informasi yang disajikan dalam laporan keuangan bertujuan umum untuk memenuhi kebutuhan informasi dari semua kelompok pengguna. Dengan demikian laporan keuangan pemerintah tidak dirancang untuk memenuhi kebutuhan spesifik dari masing-masing kelompok pengguna. Sehingga nilai informasi yang disediakan oleh laporan keuangan harus dapat dipahami oleh pemakai.

Pada tahun 2015, seluruh pemerintah daerah telah menetapkan akuntansi berbasis akrual sebagai pelaksanaan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah (SAP). Berdasarkan peraturan tersebut, laporan pemerintah daerah yang semula terdiri atas Neraca, Laporan Realisasi Anggaran (LRA), Laporan Arus Kas (LAK), dan Catatan atas Laporan Keuangan (CALK), bertambah 3 laporan keuangan yaitu Laporan Perubahan Sisa Anggaran Lebih (LPSAL), Laporan Operasional (LO) dan Laporan Perubahan Ekuitas (LPE).

Berdasarkan PP No 71 Tahun 2010, laporan keuangan pemerintah daerah harus memiliki beberapa karakteristik kualitatif yang disyaratkan, antara lain 1) relevan, 2) andal, 3)

dapat dibandingkan, dan 4) dapat dipahami. Oleh sebab itu nilai informasi dari laporan keuangan pemerintah daerah haruslah sesuai dengan kriteria nilai informasi yang disyaratkan oleh peraturan tersebut diatas. Apabila nilai informasi yang terkandung di dalam laporan keuangan pemerintah daerah tidak memenuhi kriteria tersebut di atas, maka akan menimbulkan permasalahan.

Dalam pemeriksaan yang dilakukan oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) pada semester 1 tahun 2016 terungkap bahwa permasalahan ketidakpatuhan terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan meliputi 6.016 permasalahan ketidakpatuhan yang berdampak finansial terdiri dari permasalahan yang mengakibatkan kerugian daerah sebesar Rp 1,17 triliun, potensi kerugian daerah sebesar Rp 538,88 miliar, dan kekurangan penerimaan sebesar Rp 809,01 miliar. Berikut daftar temuan kerugiannya :

**Tabel 1. Temuan BPK yang Berdampak Finansial (Kerugian Daerah)**

Sub kelompok temuan	Nilai temuan (Rp miliar)	Setoran (Rp miliar)
Kerugian daerah	1.174,89	232,64
Potensi kerugian daerah	538,89	12,85
Kekurangan penerimaan	809,01	35,67
<b>Total</b>	<b>2.522,79</b>	<b>281,16</b>

Sumber : [www.bpk.go.id](http://www.bpk.go.id)

Secara umum temuan yang mengakibatkan kerugian daerah terjadi karena kelemahan atas pengelolaan akun belanja modal, belanja barang dan jasa serta belanja pegawai. Hal ini terjadi karena pejabat/pegawai yang bertanggung jawab lalai dan tidak cermat dalam mentaati dan memahami ketentuan yang berlaku, belum optimal dalam melaksanakan tugas dan tanggung jawab, lemah dalam melakukan pengawasan dan pengendalian, serta lalai/sengaja membuat pertanggung jawaban belanja dengan benar ([www.bpk.go.id](http://www.bpk.go.id)). Oleh sebab itu kualitas sumber daya manusia sangatlah penting sebagai pembuat laporan keuangan, agar nilai informasi yang dihasilkan oleh laporan keuangan tersebut memenuhi kriteria perundang-undangan.

Pengawasan dan pengendalianpun tak luput sebagai hal yang harus diperhatikan oleh pemerintah daerah sehingga tidak menimbulkan kerugian dan pelaporan keuangan bisa dilakukan tepat waktu sehingga laporan keuangan yang dihasilkan memenuhi kriteria andal dan tepat waktu.

Dari hasil pemeriksaan BPK atas 533 Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) menunjukkan terdapat 6.150 kelemahan sistem pengendalian *intern* yang terdiri dari permasalahan sistem pengendalian akuntansi dan pelaporan, kelemahan sistem pengendalian pelaksanaan anggaran pendapatan dan belanja, dan kelemahan struktur pengendalian *intern*.

Sistem pengendalian *intern* dalam pemerintah daerah harus diperhatikan betul, mengingat lemahnya sistem pengendalian *intern* berdampak terhadap nilai informasi pelaporan keuangan pemerintah daerah. Pengawasan keuangan juga harus ditertibkan guna memantau dan mengawasi pembuatan serta perancangan laporan keuangan sehingga laporan yang dihasilkan tidak menyesatkan pemakai dan tepat waktu saat akan digunakan.

Lebih lanjut pemeriksaan keuangan yang dilakukan oleh BPK melaporkan bahwa secara keseluruhan LKPD yang belum memperoleh opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) sejumlah 221 dari 533 LKPD yaitu terdiri dari 187 Wajar Dengan Pengecualian (WDP), 30 Tidak Menyatakan Pendapat (TMP), dan 4 Tidak Wajar (TW). Laporan keuangan pemerintah daerah yang belum memperoleh opini WTP disebabkan masih memiliki kelemahan dalam penyajian laporan keuangan sesuai Standar Akuntansi Pemerintah (SAP). Kerangka konseptual akuntansi pemerintah yang tertuang dalam Peraturan Pemerintah No 71 Tahun 2010, menegaskan bahwa anggaran di lingkungan pemerintah mempunyai pengaruh penting dalam akuntansi dan pelaporan keuangan. Sehingga diduga bahwa anggaran daerah juga berpengaruh terhadap nilai informasi pelaporan keuangan pemerintah daerah.

Dengan kemajuan teknologi informasi yang pesat serta potensi pemanfaatannya secara luas, maka dapat membuka peluang bagi berbagai pihak untuk mengakses, mengelola dan mendayagunakan informasi keuangan daerah secara cepat dan akurat. Manfaat lain yang ditawarkan dalam pemanfaatan teknologi informasi adalah kecepatan dalam pemrosesan informasi (Arfianti, 2011). Pemanfaatan teknologi informasi oleh pemerintah daerah yang maksimal diduga juga berpengaruh terhadap nilai informasi pelaporan keuangan pemerintah daerah.

Penelitian ini dilakukan di kabupaten Wonogiri, alasan pengambilan kabupaten Wonogiri sebagai objek penelitian adalah karena kabupaten Wonogiri pada pemeriksaan semester 1 tahun 2016 mendapatkan opini WTP. Ini merupakan sebuah peningkatan karena pada empat tahun sebelumnya berturut-turut kabupaten Wonogiri mendapatkan opini WDP.

## **2. METODOLOGI**

### **2.1. Jenis Penelitian**

Jenis penelitian ini adalah penelitian deskriptif kualitatif. Penelitian deskriptif adalah pengolahan data untuk tujuan mendeskripsikan atau memberi gambaran terhadap obyek yang diteliti melalui data sampel atau populasi. Penelitian kualitatif adalah penelitian yang menekankan analisisnya pada data data numerikal (angka) yang diolah dengan metode statistika (Sujarweni, 2015).

### **2.2. Variabel Penelitian**

Variabel independen (bebas) dalam penelitian ini adalah sumber daya manusia, anggaran daerah, sistem pengendalian *intern*, pengawasan keuangan daerah, pemanfaatan teknologi informasi. Yang dimaksud dengan variabel independen atau bebas adalah merupakan variabel yang mempengaruhi atau yang menjadi sebab perubahannya atau timbulnya variabel dependen (terikat) (Sugiyono, 2010). Variabel dependen (terikat) dalam penelitian ini adalah nilai informasi pelaporan keuangan pemerintah daerah. Pengertian dari variabel dependen atau terikat adalah merupakan variabel yang dipengaruhi atau yang menjadi akibat karena adanya variabel bebas (Sugiyono, 2010).

### **2.3. Populasi dan Sampel**

Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh pegawai yang bekerja di SKPD kabupaten Wonogiri. Populasi adalah wilayah generalisasi yang terdiri atas obyek/subyek yang mempunyai kualitas dan karakteristik tertentu yang ditetapkan oleh peneliti untuk dipelajari dan kemudian ditarik kesimpulannya (Sugiyono, 2010). Sampel dalam penelitian ini adalah pegawai yang melakukan fungsi akuntansi/penatausahaan keuangan yang meliputi kepala dan staf sub bagian akuntansi/penatausahaan keuangan di SKPD kabupaten Wonogiri sejumlah 67 orang. Pengertian dari sampel adalah bagian dari jumlah dan karakteristik yang dimiliki oleh populasi (Sugiyono, 2010). Adapun teknik pengambilan sampel dilakukan dengan menggunakan teknik *purposive sampling*. *Purposive sampling* adalah teknik penentuan sampel dengan pertimbangan tertentu (Sugiyono, 2010). Sehingga kriteria sampel dalam penelitian ini adalah kepala dan staf bagian akuntansi dan keuangan, dan telah bekerja minimal satu tahun di SKPD kabupaten Wonogiri.

### **2.4. Instrumen Penelitian**

Dalam *penelitian* ini menggunakan teknik pengumpulan data dengan menyebarkan kuesioner kepada responden untuk mendapatkan informasi berkaitan penelitian. Kuesioner yang diadopsi dari Indriasari, (2008) yaitu variabel sumber daya manusia, pemanfaatan teknologi informasi dan nilai informasi pelaporan keuangan dengan adanya beberapa perubahan, dan diadopsi dari Arfianti, (2011), yaitu variabel sistem pengendalian intern, dan pengawasan keuangan daerah, sedangkan variabel anggaran daerah peneliti rancang berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010. Masing-masing diukur dengan model skala likert lima poin, yaitu (1) Sangat Tidak Setuju, mempunyai skor 1, (2) Tidak Setuju, mempunyai skor 2, (3) Netral, mempunyai skor 3, (4) Setuju, mempunyai skor 4, dan (5) Sangat Setuju, mempunyai skor 5. Pengolahan data dibantu dengan SPSS 17.

## 2.5. Metode Analisis Data

Data terlebih dahulu diuji dengan uji validitas dan reliabilitas. Uji validitas adalah digunakan untuk mengetahui kelayakan butir-butir dalam suatu daftar pertanyaan dalam mendefinisikan suatu variabel, hasil  $r_{hitung}$  akan dibandingkan dengan  $r_{tabel}$  dimana  $df = n-2$  dengan sig 5%. Jika  $r_{tabel} < r_{hitung}$  maka valid (Sujarweni, 2015). Uji reliabilitas merupakan ukuran suatu kestabilan dan konsistensi responden dalam menjawab hal yang berkaitan dengan konstruk-konstruk pertanyaan yang merupakan dimensi suatu variabel dan disusun dalam suatu bentuk kuesioner, jika nilai  $Alpha > 0,60$  maka reliabel (Sujarweni, 2015).

Selanjutnya dilakukan uji asumsi klasik, meliputi uji normalitas, uji multikolinearitas, uji autokorelasi dan uji heteroskedastisitas. Setelah uji validitas, reliabilitas dan uji asumsi klasik terpenuhi, data dianalisa menggunakan regresi linear berganda.

Dilanjutkan dengan analisa regresi linear berganda merupakan teknik statistika yang dapat digunakan untuk menganalisis hubungan antara variabel dependen dan variabel independen. Tujuan dari analisis berganda adalah untuk mengetahui signifikansi pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen, sehingga dapat memuat prediksi yang tepat (Pramesti, 2014).

## 3. HASIL DAN PEMBAHASAN

### 3.1. Hasil Uji Validitas dan Reliabilitas

Hasil dari pengujian validitas, disimpulkan bahwa semua item pertanyaan dari kuesioner valid. Hal tersebut dibuktikan dari nilai  $r_{hitung}$  semua item pertanyaan  $> r_{tabel}$ . Hasil dari pengujian reliabilitas didapatkan nilai koefisien Cronbach Alpha semua variabel dalam penelitian ini lebih besar dari 0,6 sehingga dapat disimpulkan bahwa variabel-variabel tersebut reliabel.

### 3.2. Hasil Uji Asumsi Klasik

#### Uji Normalitas

**Tabel 2. Uji Normalitas dengan Kolmogorov Smirnov**

Asymp. Sig (2-tailed)	Standar	Keterangan
0,604	0,05	Normal

Sumber : data yang diolah

Dari uji *Kolmogorov-Smirnov* pada tabel 2 didapat signifikansi sebesar 0,604, karena nilai signifikansi  $> 0,05$  maka disimpulkan bahwa data berdistribusi normal.

#### Uji Multikolinearitas

**Tabel 3. Hasil Pengujian Multikolinearitas**

Variabel	Tolerance
SDM	0,183
AD	0,343
SPI	0,354
PKD	0,181
PTI	0,408

Sumber : data yang diolah

Hasil output pengujian multikolinearitas menunjukkan bahwa nilai *tolerance* semua variabel bebas diatas 0,10, sehingga dapat disimpulkan bahwa model regresi terbebas dari gejala multikoleniaritas.

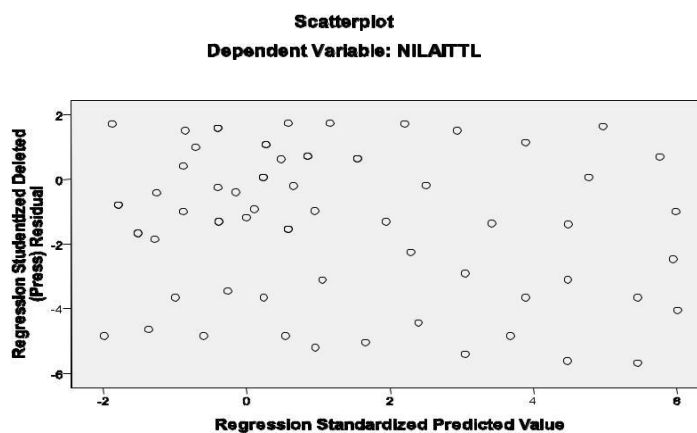
#### Uji Autokorelasi

**Tabel 4. Hasil Pengujian Autokorelasi**

Model	Durbin-Watson	dL	dU
Regresi	1,544	1,4486	1,7676

Nilai DW berada diantara dL dan 4-dL (1,4486 ; 1,544 ; 2,5514), maka dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi autokorelasi.

### Hasil Uji Heteroskedastisitas



**Gambar 1. Hasil Pengujian Heteroskedastisitas**

Sumber : data yang diolah

Hasil output pada gambar 1 menunjukkan bahwa titik-titik tidak membentuk pola yang jelas, menyebar diatas dan dibawah angka 0 pada sumbu Y. Jadi dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi heteroskedastisitas.

### 3.3 Hasil Analisis Regresi Linear Berganda

**Tabel 5. Uji t**

Variabel	Sig.	t <sub>hitung</sub>	t <sub>tabel</sub>
SDM	0,015	1,999	-1,670
AD	0,003	1,839	-1,670
SPI	0,010	1,884	-1,670
PKD	0,066	-1,946	-1,670
PTI	0,009	2,695	-1,670

Sumber : data yang diolah

H1 : Sumber daya manusia berpengaruh terhadap nilai informasi pelaporan keuangan pemerintah daerah.

Nilai t<sub>tabel</sub> adalah -1,670, dibandingkan dengan t<sub>hitung</sub> pada variabel sumber daya manusia adalah 1,999. t<sub>hitung</sub> > t<sub>tabel</sub> (1,999 > 1,670), dengan signifikansi (0,015 < 0,05), sehingga dapat disimpulkan bahwa sumber daya manusia berpengaruh terhadap nilai informasi pelaporan keuangan pemerintah daerah. Prestisia pada tahun 2015 mendapatkan hasil yang serupa bahwa sumber daya manusia berpengaruh terhadap nilai informasi pelaporan keuangan.

H2 : Anggaran daerah berpengaruh terhadap nilai informasi pelaporan keuangan pemerintah daerah.

Nilai  $t_{tabel}$  adalah -1,670, dibandingkan dengan  $t_{hitung}$  pada variabel anggaran daerah adalah 1,839. Karena  $t_{hitung} > t_{tabel}$  ( $1,839 > 1,670$ ), dengan signifikansi ( $0,003 < 0,05$ ), sehingga dapat disimpulkan bahwa anggaran daerah berpengaruh terhadap nilai informasi pelaporan keuangan pemerintah daerah. Alifah et al, (2014) mendapatkan hasil serupa bahwa perencanaan anggaran berpengaruh terhadap nilai informasi pelaporan keuangan.

H3 : Sistem pengendalian *intern* berpengaruh terhadap nilai informasi pelaporan keuangan pemerintah daerah.

Nilai  $t_{tabel}$  adalah -1,670, dibandingkan dengan  $t_{hitung}$  pada variabel sistem pengendalian *intern* adalah 1,884. Karena  $t_{hitung} > t_{tabel}$  ( $1,884 > 1,670$ ), dengan signifikansi ( $0,010 < 0,05$ ) maka  $H_0$  ditolak, sehingga dapat disimpulkan sistem pengendalian *intern* daerah berpengaruh terhadap nilai informasi pelaporan keuangan pemerintah daerah. Dewi et al, (2014) mendapatkan hasil yang serupa bahwa terdapat pengaruh sistem pengendalian *intern* terhadap nilai informasi pelaporan keuangan.

H4 : Pengawasan keuangan daerah berpengaruh terhadap nilai informasi pelaporan keuangan pemerintah daerah.

Nilai  $t_{tabel}$  adalah -1,670, dibandingkan dengan  $t_{hitung}$  pada variabel pengawasan keuangan adalah -1,946. Karena  $-t_{hitung} < -t_{tabel}$  ( $1,946 < 1,670$ ), dengan signifikansi ( $0,066 > 0,05$ ), sehingga dapat disimpulkan bahwa pengawasan keuangan tidak berpengaruh terhadap nilai informasi pelaporan keuangan pemerintah daerah. Arfianti, (2011) mendapatkan hasil yang serupa bahwa pengawasan keuangan daerah tidak berpengaruh terhadap nilai informasi pelaporan keuangan.

H5 : Pemanfaatan teknologi informasi berpengaruh terhadap nilai informasi pelaporan keuangan pemerintah daerah.

Nilai  $t_{tabel}$  adalah -1,670, dibandingkan dengan  $t_{hitung}$  pada variabel pemanfaatan teknologi informasi adalah 2,694. Karena  $t_{hitung} > t_{tabel}$  ( $2,694 > 1,670$ ), dengan signifikansi ( $0,009 < 0,05$ ), sehingga dapat disimpulkan bahwa pemanfaatan teknologi informasi berpengaruh terhadap nilai informasi pelaporan keuangan pemerintah daerah. Alifah et al, (2014) mendapatkan hasil yang serupa bahwa pemanfaatan teknologi informasi berpengaruh terhadap nilai informasi pelaporan keuangan.

#### 4. KESIMPULAN

Hasil dari penelitian adalah bahwa pertama sumber daya manusia berpengaruh positif terhadap nilai informasi pelaporan keuangan pemerintah daerah, yang artinya semakin baik kualitas sumber daya manusia maka nilai informasi pelaporan keuangan pemerintah daerah juga meningkat. Anggaran daerah berpengaruh positif terhadap nilai informasi pelaporan keuangan pemerintah daerah, yang artinya semakin optimal pemnnggaran daerah yang dilakukan maka nilai informasi pelaporan keuangan pemerintah daerah juga semakin meningkat. Sistem pengendalian *intern* berpengaruh positif terhadap nilai informasi pelaporan keuangan pemerintah daerah, yang artinya semakin baik sistem pengendalian *intern* yang dilakukan maka nilai informasi pelaporan keuangan juga meningkat. Pengawasan keuangan daerah tidak berpengaruh terhadap nilai informasi pelaporan keuangan pemerintah daerah, artinya setiap penurunan pengawasan pengawasan keuangan daerah tidak akan berpengaruh terhadap nilai informasi pelaporan keuangan pemerintah daerah. Pemanfaatan teknologi informasi berpengaruh ppositif terhadap nilai informasi pelaporan keuangan pemerintah daerah, yang artinya semakin maksimal pemanfaatan teknologi informasi maka nilai informasi pelaporan keuangan daerah juga semakin baik.

**DAFTAR PUSTAKA**

- Alifah, S., Wahidahwati, & Suryono, B. (2014). *Faktor- faktor yang Mempengaruhi Nilai Informasi Pelaporan Keuangan Badan Layanan Umum (Studi pada PK BLU Universitas Negeri Surabaya)*. *Jurnal Ilmu & Riset Akuntansi Vol. 3 No. 12* .
- Arfianti, D. (2011). *Analisis Faktor- faktor yang Mempengaruhi Nilai Informasi Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi pada SKPD di Kabupaten Batang)*.
- Dewi, K. S., Cipta, W., & Bagia, I. W. (2014). *Pengaruh Sistem Pengendalian Intern Pemerintah dan Pengawasan Keuangan Daerah Terhadap Nilai Informasi Laporan Keuangan Pemerintah Pada Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD)*. *e- Journal Bisma Universitas Pendidikan Ganesha* .  
<http://www.bpk.go.id/diakses> 06:23 06/10/2016
- Indriasari, Desi. 2008. *pengaruh Kapasitas Sumber Daya Manusia, Pemanfaatan Teknologi Informasi dan Pengendalian Intern Akuntansi Terhadap Nilai Informasi Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah*. *SNA XI. Pontianak*.
- Pramesti, G. (2014). *Kupas Tuntas Data Penelitian dengan SPSS 22*. Jakarta: PT Elex Media Komputerindo.
- Prestisia, F. D. (2015). *Pengaruh Kapasitas Intelektual Sumber Daya Manusia, Pemanfaatan Teknologi Informasi dan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah Daerah Terhadap Nilai Informasi Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten Situbondo*. *Artikel Ilmiah Mahasiswa* , 1-6.
- Pujiswara, I. B., Herawati, N. T., & Sinarwati, N. K. (2014). *Pengaruh Pemanfaatan Sistem Informasi Akuntansi Keuangan Daerah dan Pengawasan Keuangan Daerah Terhadap Nilai Informasi Pelaporan Keuangan dan Akuntabilitas Pemerintah Daerah (Studi pada SKPD di Kabupaten Klungkung)*. *e-Journal S1 Ak Universitas Pendidikan Ganesha*.
- Republik Indonesia. 2010. *Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010. Tentang Standar Akuntansi Pemerintah*.
- Sugiyono. (2010). *Statistika Untuk Penelitian*. Bandung: ALFABETA, cv.
- Sujarweni, V. W. (2015). *Statistik Untuk Bisnis & Ekonomi*. Yogyakarta: Pustaka Baru Press.