

## Dampak Struktur Kekuasaan Pada Penggunaan SIKD Untuk Kontrol Keputusan dan Manajemen Keputusan, dan Perilaku Manajerial : Studi Pada Organisasi Pemerintahan Daerah

Muchamad Syafruddin  
Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro

### Abstract

This study examines empirically the impact of authority structures (power) on the use of accounting information systems for decision control and decision management, and managerial behavior by local government. According to the work of orthodox theorists (especially on the use of agency theory), theoretical framework is designed to enable an assessment of the relative impact of authority structures (formal and informal authority) on the use of accounting information systems for decision control and decision management, and managerial behavior. While formal authority stems from allocation of decision right, informal authority stems from individual power and influence.

The study is based on data collected from unit (perangkat daerah) managers in local government, namely Kabupaten Kudus. The results support the hypotheses and demonstrate the consequences of power on organizational functioning. The findings indicate that delegation of formal authority to unit (perangkat daerah) managers not only has a direct impact on the use of accounting information systems for decision control and decision management, it also has an important effect on their managerial behavior, especially their cost consciousness.

**Key Words :** Authority structures (power), Formal and informal authority, The use of accounting information systems for decision control and decision management, Managerial behavior, Cost consciousness

### A. Pendahuluan

Penelitian ini merupakan penelitian tentang dampak (impact) faktor struktur kekuasaan (power) dan faktor karakteristik SIKD pada faktor penggunaan sistem informasi keuangan daerah (SIKD) dalam kontrol keputusan dan manajemen keputusan, dan pada faktor perilaku manajerial dalam organisasi pemerintahan daerah. Jadi, variabel yang diteliti adalah faktor struktur kekuasaan, baik kekuasaan secara formal maupun informal, faktor karakteristik SIKD, faktor penggunaan SIKD dalam proses kontrol keputusan dan manajemen keputusan, dan faktor perilaku manajerial dalam hal ini adalah faktor kepedulian aparat pemerintahan daerah terhadap efisiensi dan keefektifan kos (cost consciousness). Penelitian ini penting, didasarkan pada argumentasi bahwa berbagai faktor tersebut merupakan faktor penting dalam pencapaian sistem akuntabilitas publik pemerintahan daerah yang baik dan bersih. Alasan mengapa penelitian ini dilakukan pada pemerintahan daerah dan berfokus pada penggunaan SIKD oleh manajemen pemerintah daerah adalah sebagai berikut.

Sejak tahun 2002, yaitu ditetapkannya Kepmendagri 29/ 2002 yang mengacu pada PP 105/ 2000 dan UU 25/1999, hingga sekarang, pemerintah daerah di seluruh Indonesia telah dan sedang mengimplementasikan model struktur kekuasaan (otoritas) baru dan rancangan SIKD yang juga baru. Ini merupakan keniscayaan, sebab dengan peraturan tersebut, pemerintah daerah diwajibkan menyusun APBD berbasis kinerja yaitu APBD yang penyusunannya harus dengan model anggaran partisipatif. Dengan model APBD berbasis kinerja, struktur kekuasaan (otoritas) penyusunan APBD tidak hanya bergantung pada Kepala Daerah (model terdahulu tersentralisasi), bahkan harus didasarkan pada kekuasaan (otoritas terdesentralisasi) yang lebih bawah, yaitu pimpinan Badan, Dinas, Kantor, dan unit-unit lainnya.

Selain model kekuasaan yang telah berubah, model rancangan SIKD pun juga harus berubah yang telah dan sedang diimplementasikan pada tahun 2002 hingga sekarang. Jika pada periode sebelum tahun 2002, model rancangan SIKD mengacu kepada UU 5/1974, PP 5/1975, PP 6/1975, dan Kepmendagri 900-099/ 1981 tentang manual administrasi keuangan daerah (MAKUDA), maka model rancangan SIKD setelah periode 2002 mengacu kepada UU 22/1999, UU 25/1999, Kepmendagri 29/ 2002, UU 17/2003, UU 1/2004, UU 10/2004, UU 15/2004, UU 25/2004, UU 32/2004, UU 33/2004, PP 104/2000 sampai dengan PP 109/ 2000, dan PP 56 dan 58/2005. Model rancangan SIKD sebelum periode 2002 merupakan model SIKD berbasis pada model kekuasaan yang tersentralisasi, sedang model SIKD setelah periode 2002 merupakan model SIKD berbasis pada model kekuasaan terdesentralisasi. Dalam model SIKD tersentralisasi, pengguna SIKD adalah terutama oleh Kepala Daerah, sebab hampir semua keputusan penganggaran yang berbasis SIKD merupakan keputusannya, sedang dalam model SIKD terdesentralisasi, pengguna SIKD tidak hanya Kepala Daerah, bahkan memungkinkan dan mengharuskan para manajer pemerintah (perangkat) daerah (Kepala Badan, Kantor, Dinas, dan unit lainnya) untuk menggunakan SIKD, sebab Kepala Daerah bukan satu-satunya pengambil keputusan penganggaran, namun telah terdistribusi ke unit-unit yang lebih bawah.

*Setting* model manajemen dan kontrol keputusan di pemerintahan daerah pada saat ini sangat berbeda dengan *setting* model manajemen dan kontrol keputusan pada periode terdahulu. Jika pada masa terdahulu, kepala daerah merupakan satu-satunya pihak yang berkepentingan (*stakeholder*) kunci terhadap keberadaan organisasi pemerintahan daerah, pada saat ini terdapat berbagai pihak yang juga merupakan *stakeholder* kunci. Pihak-pihak ini adalah kepala Badan, Dinas, Kantor dan unit lainnya. Keterlibatan pihak-pihak ini dalam model manajemen dan kontrol keputusan sumberdaya dalam pemerintahan daerah diperlakukan sebagai pihak yang paling penting (*critical*) dalam mencapai tingkat *survival* organisasi pemerintah daerah. Baik berkaitan dengan tingkat efisiensi, efektifitas, maupun kinerja organisasi pemerintah daerah secara keseluruhan sangat bergantung pada manajemen tingkat Badan, Dinas, Kantor dan unit lainnya. Sebagai contoh dalam UU no. 33/2004, ps. 72 dan PP 58, ps. 36 dinyatakan bahwa Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD), bisa Badan, Dinas, Kantor dan unit lainnya, harus menyusun Rencana Kerja dan Anggaran SKPD yang kemudian disebut RKA SKPD. Dalam realisasi APBD, RKA SKPD merupakan basis bagi manajer (Pimpinan) SKPD dalam menjalankan tanggung jawab kinernya.

Selain alasan fakta empiris di atas, penelitian ini dilakukan atas dasar alasan teoritis sebagai berikut. Riset tentang pengaruh kekuasaan dan politik pada perilaku organisasional bukanlah hal baru (lihat misal Cyert & March, 1963; Hardy & Clegg, 1999; Perrow, 1986; Pfeffer, 1992). Dalam literatur akuntansi sendiri, sistem kontrol manajemen (SKM) dirancang dan digunakan untuk meligitimasi dan menjaga otoritas/ kekuasaan (power) termasuk bagaimana melakukan distribusi kekuasaan yang opti-

mal pada pelaku-pelaku organisasi (lihat Abernathy & Chua, 1996; Covaleski & Dirsmith, 1986; Kurunmaki, 1999). Walaupun demikian, riset empiris yang menguji pengaruh kekuasaan pada SKM atau pengaruh kekuasaan pada kinerja organisasi masih terbatas. Riset-riset ini mendasarkan pada teori *agency*, khususnya teori perilaku ekonomik yang berasumsi bahwa individu merupakan pihak yang rasional dan bahwa organisasi yang efisien dan efektif atau mencapai kesuksesan selalu membuat analisis *trade-offs* kos/manfaat yang paling tepat dalam menentukan pilihan-pilihan rancangan organisasionalnya. Dalam konteks seperti ini, yang menjadi pertanyaan adalah apakah kekuasaan dan politik dalam organisasi juga mengikuti pola (asumsi) tersebut. Secara lebih eksplisit, apakah koalisi kekuasaan dalam organisasi dapat menolak usaha manajemen dalam mengalokasikan hak keputusan dan dalam mengimplementasikan sistem informasi untuk monitor perilaku agen. Riset Eisenhardt & Bourgeois (1988) dan Pfeffer (1992) menjelaskan pertanyaan ini bahwa kekuasaan dapat menolak, mengelakkan, mensabotase, dan memanipulasi elemen sistem otoritas dan SIKD yang diimplementasikan untuk melengkapi sistem otoritas tersebut.

Bila penelitian terdahulu menunjukkan bahwa struktur otoritas formal merupakan antesenden dari penggunaan SIKD (Abernathy & Lillis, 2001; Chenhall & Morris, 1986; Wruck & Jensen, 1994), namun belum ada penelitian yang menjelaskan peran kekuasaan dalam hubungan antara penggunaan SIKD dengan perilaku organisasional manajer. Oleh karena hal ini, tujuan penelitian ini adalah untuk menjelaskan dampak kekuasaan yang melekat pada diri pimpinan SKPD pada penggunaan SIKD dalam manajemen keputusan dan kontrol keputusan, dan pada faktor perilaku manajerial. Lebih rinci, penelitian ini menguji peran dua bentuk otoritas (kekuasaan), formal dan informal, pada penggunaan SIKD dalam manajemen keputusan dan kontrol keputusan dan pada perilaku manajerial.

## B. Kerangka Teoritis dan Pengembangan Hipotesis

Dengan mengacu pada literatur akuntansi berbasis teori ekonomi (teori agensi) dan literatur akuntansi berbasis teori organisasi dan teori psikologi, gambar 1 menunjukkan antar hubungan berbagai faktor penelitian yang meliputi (a) peran rancangan (karakteristik) SIKD dalam organisasi, (b) hubungan antara rancangan SIKD dengan penggunaan SIKD dalam manajemen keputusan dan kontrol keputusan, (c) hubungan antara kekuasaan, baik otoritas formal maupun otoritas informal, dengan penggunaan SIKD dalam manajemen keputusan dan kontrol keputusan, (d) hubungan antara kekuasaan, baik otoritas formal maupun otoritas informal, dengan perilaku manajerial, yaitu kepedulian manajer terhadap *cost*, (e) hubungan antara penggunaan SIKD dalam manajemen keputusan dan kontrol keputusan, dengan perilaku manajerial, yaitu kepedulian manajer terhadap *cost*. Masing-masing hubungan yang tampak pada gambar, secara teoritis dijelaskan dan dirumuskan dalam bentuk hipotesis berikut.

### Peran SIKD dalam Organisasi

Para teoritis ortodoks bidang SI (SIKD) menyatakan bahwa fungsi SIKD dalam organisasi yaitu (a) memfasilitasi pembuatan keputusan (manajemen keputusan), dan (b) mengontrol perilaku (Zimmerman, 1997). Peran SIKD dalam fungsi manajemen keputusan adalah dengan penyediaan informasi yang dapat mereduksi ketidakpastian dalam proses pembuatan keputusan. SIKD juga dapat mendukung perumusan dan implementasi strategi, penyediaan informasi untuk koordinasi aktifitas organisasi, dan memfasilitasi proses pembelajaran organisasional (Abernathy & Brownell, 1999; Bouwen & Abernathy; Simons, 1995). Peran SIKD dalam kontrol keputusan mengacu pada teori agensi. Diasumsikan bahwa para individu tidak bertindak untuk dan demi kepentingan terbaik organisasi, tetapi

lebih pada kepentingan individu mereka sendiri. Karena itu manajemen puncak mengimplementasikan SIKD untuk meningkatkan probabilitas bahwa para individu akan bertindak sesuai dengan kepentingan, tujuan, dan sasaran organisasi secara efektif dan efisien (Flamholz et al., 1985).

Peran penting pimpinan SKPD dalam manajemen keputusan diinvestigasi, karena di pundak pimpinan SKPD inilah, aktifitas SKPD dikelola dari hari ke hari. Sedangkan peran kontrol keputusan yang terletak pada kepala daerah diuji dalam konteks bagaimana kepala daerah menggunakan APBD pada level SKPD untuk mengontrol perilaku pimpinan SKPD. Perlu dinyakan di sini bahwa setiap SKPD terdapat satu kepala SKPD yang dibantu oleh pimpinan kegiatan yang disebut pimpinan SKPD.

Sebagaimana tampak pada gambar 1, terdapat 3 variabel antesenden yang diprediksi berperan dalam manajemen keputusan dan kontrol keputusan. Tiga variabel ini adalah (a) struktur otoritas formal, (b) struktur otoritas informal, dan (c) rancangan karakteristik SIKD. Dalam penelitian dibedakan antara struktur otoritas formal dengan struktur otoritas informal. Struktur otoritas formal ada ketika kepala daerah berdasar aturan yang ada mendelegasikan jenis keputusan yang menjadi hak dan dipegang oleh pimpinan SKPD. Dalam kenyataannya, struktur otoritas formal ini tidak menggambarkan secara keseluruhan fakta otoritas antar berbagai pimpinan dalam organisasi kabupaten/kota. Struktur otoritas informal seringkali berperan cukup dominan dalam manajemen keputusan. Dalam hal ini yang dimaksud dengan struktur otoritas informal adalah kemampuan individu atau kelompok individu untuk mempengaruhi keputusan dan organisasi SKPD yang tidak berhubungan sama sekali dengan struktur otoritas formal (Alexander & Morlock, 2003). Masing-masing hubungan variabel antesenden dan manajemen keputusan dan kontrol keputusan diurai sebagai berikut.

#### **Struktur otoritas formal dan penggunaan SIKD**

Jensen dan Meckling (1992) menjelaskannya hubungan otoritas dan penggunaan SIKD adalah dengan berargumentasi bahwa semua organisasi mempunyai dua masalah, yaitu (a) masalah penetapan delegasi hak keputusan dan (b) masalah kontrol terhadap hak keputusan yang telah didelegasikan. Dua hal ini saling berkaitan. Berdasarkan pada literatur akuntansi berbasis teori ekonomi (teori agensi) dapat diprediksikan bahwa para individu dapat didorong oleh superioritasnya untuk mencapai seperangkat sasaran dan tujuan organisasi dengan pemberian kepada mereka hak keputusan yang diikuti dengan implementasi sistem kontrol (Zimmerman, 1997; Milgrom & Robert, 1992; Jensen, 1992). Sedang berdasar pada literatur akuntansi berbasis pada teori organisasi dan teori psikologi dapat diprediksi bahwa penetapan hak keputusan kepada individu akan mendorong penggunaan SIKD untuk mengontrol manajer lebih rendah (Abernathy & Lillis, 2003; Wruck & Jensen, 1994). Dalam penelitian ini, hak keputusan diperoleh dan dimiliki pimpinan SKPD, sedang pendelegasi hak keputusan adalah kepala daerah. Atas dasar semua uraian ini, hipotesis dapat dinyatakan sebagai berikut.

#### **Hipotesis :**

Terdapat hubungan positif antara tingkat otoritas formal yang didelegasikan kepada pimpinan SKPD dengan penggunaan SIKD oleh kepala daerah dalam mengontrol pimpinan SKPD

Jika penelitian terdahulu cenderung menguji penggunaan anggaran (APBD) untuk mendukung kegiatan perencanaan, koordinasi, dan peran manajemen (Bruns & Waterhouse, 1975; Swieringa & moncur, 1975; Macintosh & Williams, 1992; Merchant, 1991), dalam penelitian ini diuji hubungan antara tingkat otoritas formal yang didelegasikan kepada pimpinan SKPD dengan penggunaan SIKD

untuk pengelolaan dan koordinasi yang dilakukan pimpinan SKPD. Sesuai dengan asumsi yang ada dalam teori agensi (Zimmerman, 1997; Milgrom & Robert, 1992; Jensen, 1992) dan aturan yang ada, dalam otoritas formal, individu (kepala & pimpinan SKPD) dengan jelas tahu apa peran dan tanggung jawab apa yang harus dijalankan dan apa konsekwensi atas perang dan tanggung jawab ini. Kepala dan pimpinan SKPD dijamin hak keputusannya atas penyusunan dan penetapan RKA SKPD yang dituangkan dalam formulir yang disebut rencana dan anggaran satuan kerja (RASK). Karenanya mereka menjadi lebih perhatian dan peduli untuk memonitor dan mengontrol costs yang direalisasi atas APBD. Atas dasar uraian ini, hipotesis dapat dinyatakan sebagai berikut.

#### **Hipotesis<sub>2</sub> :**

Terdapat hubungan positif antara tingkat otoritas formal yang didelegasikan kepada pimpinan SKPD dengan penggunaan SIKD oleh pimpinan SKPD untuk mengelola keputusan (realisasi APBD)

#### **Struktur otoritas informal dan penggunaan SIKD**

Seperti halnya hubungan antara struktur otoritas formal dengan penggunaan SIKD dalam manajemen keputusan dan kontrol keputusan, di bagian dijelaskan argumentasi teoritis yang menjelaskan hubungan antara struktur otoritas informal dengan penggunaan SIKD dalam manajemen keputusan dan kontrol keputusan. Dalam teori perilaku organisasi, peran penting otoritas informal yang berasal dari kekuasaan dan pengaruh koalisi dominan telah lama diteliti dan diuji keberadaannya (Cyert & March, 1963). Namun demikian, operasionalisasi dan riset tentang otoritas informal ini belum demikian baik dilakukan (Alexander & Morlock, 2000). Diantara penelitian yang ada, Pfeffer (1981) merupakan satu diantara banyak penelitian yang telah menguji secara empiris dampak otoritas informal (kekuasaan) ini dalam mekanisme berjalannya organisasi.

Dalam penelitian ini, disimpulkan bahwa otoritas informal adalah kemampuan individu untuk mempengaruhi keputusan dan kegiatan organisasi (Alexander & Morlock, 2000; Kotter, 1985). Fokus penelitian ini terletak pada otoritas informal yang ada pada kepala dan pimpinan SKPD. Pada saat ini, mereka merupakan kelompok koalisi dominan dalam SKPD yang menentukan efektifitas dan efisiensi unit kerja tersebut. Sesuai dengan aturan yang ada, kekuasaan mereka terletak pada kemampuan mereka untuk mengontrol perumusan dan penentuan RASK dan DASK dan kemampuan mereka dalam memahami situasi dan kondisi detail yang ada dalam SKPD.

Otoritas informal SKPD dimanifestasikan dalam kontrol signifikan mereka terhadap sumberdaya, meskipun mungkin secara formal hal ini tidak memungkinkan. Sering kali pimpinan SKPD menggunakan otoritas informal ini dengan mengabaikan pertimbangan kepala daerah. Ini sangat mungkin terjadi sebab kepala daerah hanya mempunyai pengetahuan yang terbatas atas situasi dan kondisi masing-masing SKPD. Selain itu, situasi dan kondisi struktur otoritas informal ini sangat memungkinkan pimpinan SKPD untuk menentukan, merumuskan, mengelola, dan mengevaluasi keputusan strategik SKPD tanpa pertimbangan kepala daerah. Atas dasar uraian ini, hipotesis dapat dinyatakan sebagai berikut.

#### **Hipotesis<sub>3</sub> :**

Terdapat hubungan negatif antara tingkat otoritas informal yang melekat pada koalisi pimpinan SKPD dengan penggunaan SIKD oleh kepala daerah dalam mengontrol pimpinan SKPD

Argumentasi teoritis yang mendukung bahwa hubungan antara struktur otoritas informal dengan penggunaan SIKD dalam manajemen keputusan adalah negatif sebagaimana dinyatakan Abernathy & Stoelwinder (1995). Jika melihat (observasi) empiris dapat dinyatakan bahwa pimpinan SKPD yang di dalam dirinya melekat otoritas informal cenderung untuk tidak berkesimpulan bahwa informasi yang disediakan oleh SIKD merupakan informasi relevan bagi pembuatan atau manajemen keputusan yang mereka ambil. Ini terjadi karena pemahaman mereka tentang peran akuntansi dalam perumusan dan pembuatan keputusan tidak begitu optimal. Ini sangat rasional mengingat keharusan untuk lebih profesional termasuk memahami peran akuntansi dalam fungsi manajerial di pemerintahan daerah baru berkembang sekitar tahun 2000 hingga sekarang. Situasi ini menimbulkan ketiadaan orientasi manajerial pada pimpinan SKPD yang juga berpengaruh terhadap penggunaan SIKD dalam manajemen keputusan. Oleh karena itu, dalam penelitian dapat diprediksi dalam bentuk hipotesis seperti berikut.

#### **Hipotesis<sub>4</sub> :**

Terdapat hubungan negatif antara tingkat otoritas informal yang melekat pada diri pimpinan SKPD dengan penggunaan SIKD oleh pimpinan SKPD untuk mengelola keputusan (realisasi APBD)

#### **Karakteristik rancangan SIKD dan penggunaan SIKD**

Karakteristik SIKD ditinjau dan diinvestigasi dari sudut pandang berikut, yaitu sejauh mana SIKD mampu menyediakan informasi yang mempunyai karakteristik atau dimensi (a) relevan, (b) tepat waktu, (c) akurat, dan (d) format informasi yang disajikan (Bowens & Abernathy, 2000; Chenhall & Morris, 1986). Penelitian terdahulu lebih banyak menguji pengaruh karakteristik atau dimensi SIKD pada tingkat penggunaan dan kepuasan terhadap informasi itu sendiri (Ang & Koh, 1997; Doll & Torkzadeh, 1988; McHanney & Cronan, 1998).

Dalam konteks pemerintahan daerah, tingkat ketika pimpinan SKPD mempersepsikan bahwa informasi yang disediakan SIKD merupakan informasi yang relevan, tepat waktu, akurat, dan formatnya juga baik, maka mereka akan menggunakan informasi tersebut dalam pengelolaan SKPD termasuk pembuatan keputusan. Dengan kata lain penggunaan SIKD untuk manajemen keputusan dan kontrol keputusan tergantung pada persepsi kepala daerah dan pimpinan SKPD tentang karakteristik informasi yang dihasilkan SIKD. Ketika pimpinan SKPD mempersepsikan informasi merupakan informasi yang tepat waktu, akurat, dan formatnya juga baik, maka mereka akan menggunakan informasi tersebut untuk manajemen keputusan. Dalam hal kepala daerah, bila manajemen top ini mempunyai persepsi bahwa informasi tentang kegiatan pimpinan SKPD yang dihasilkan SIKD merupakan informasi yang tepat waktu, akurat, dan formatnya juga baik, maka dia akan menggunakan informasi tersebut untuk menilai perilaku subordinatnya, yaitu pimpinan SKPD. Jadi, atas dasar uraian ini, hipotesis dapat dinyatakan sebagai berikut.

#### **Hipotesis<sub>5</sub> :**

Terdapat hubungan positif antara karakteristik rancangan SIKD dengan penggunaan SIKD oleh pimpinan SKPD dalam manajemen keputusan dan penggunaan SIKD oleh kepala daerah dalam mengontrol pimpinan SKPD

## Penggunaan SIKD, Struktur Otoritas dan Perilaku Manajerial

Pemilihan dan keputusan penentuan rancangan SIKD diharapkan dapat berguna bagi manajemen, baik dalam manajemen keputusan maupun dalam kontrol keputusan. Selanjutnya penggunaan SIKD ini diprediksi berdampak pada perilaku manajerial (kinerja) para pimpinan SKPD yang dalam penelitian ini diproksi dengan kepedulian *cost* (*cost consciousness*). Dengan kata lain, ada hubungan positif antara manajemen keputusan dan kontrol keputusan dengan kepedulian *cost* para manajer SKPD (Flamholz et al., 1985).

Pilihan terhadap kepedulian *cost* sebagai proksi efisiensi dan keefektifan perilaku manajerial pimpinan SKPD didasarkan pada dua argumentasi berikut. Pertama, kepedulian *cost* merupakan indikator terpenting mengingat bahwa selama ini birokrasi di pemerintahan daerah merupakan proses manajemen yang menghasilkan *cost* tidak efisien dan tidak efektif. Kepedulian *cost* oleh kepala daerah maupun pimpinan SKPD merupakan langkah awal penting bagi terciptanya organisasi pemerintahan daerah yang akuntabel, transparan, dan bersih. Berbagai aturan yang ada mengharuskan dimplementasikannya SIKD model melalui peningkatan kemampuan dan kapabilitas dalam hal kepedulian *cost* (*cost consciousness*). Kedua, kesulitan yang muncul bila proksi efisiensi dan keefektifan perilaku manajerial pimpinan SKPD diukur dengan menggunakan ukuran kinerja manajerial (misal ROI). Kesulitan terletak bagaimana merumuskan argumentasi yang menunjukkan hubungan antara penggunaan SIKD dalam manajemen keputusan dan kontrol keputusan dengan ROI (Ittner & Larcker, 2001; Brist & Hirst, 1990). Atas dasar uraian ini hipotesis 6 adalah sebagai berikut.

### Hipotesis 6 :

Terdapat hubungan positif antara penggunaan SIKD untuk manajemen keputusan dan kontrol keputusan dengan kepedulian *cost* (*cost consciousness*) sebagai proksi efisiensi dan keefektifan perilaku manajerial pimpinan SKPD

Berkaitan dengan hubungan antara struktur otoritas, apakah dalam bentuk otoritas formal maupun otoritas informal, dengan kepedulian *cost* dapat dijelaskan sebagai berikut. Hak keputusan formal yang melekat pada diri pimpinan SKPD yang berasal dari pendelegasian wewenang secara resmi organisasional memungkinkan meningkatnya komitmen pimpinan SKPD mengenai pencapaian tujuan atau sasaran organisasi secara efisien dan efektif (Steers, 1977). Rancangan dan bentuk struktur formal dirancang untuk mendorong dan memotivasi pimpinan SKPD untuk bertindak berdasar pada manajemen sumberdaya yang sehat dan benar (Abernathy & Stoelwinder, 1995).

Sementara itu, struktur otoritas informal yang menekat pada diri pimpinan SKPD yang diperoleh dan berasal dari kemampuan (kekuasaan) individualnya dalam mempengaruhi pihak lain, lebih cenderung menghasilkan dampak negatif terhadap tingkat kepedulian *cost*. Ini bisa terjadi mengingat bahwa secara tradisional yang terjadi pada masa lalu (sebelum tahun 2000-an), pimpinan SKPD cenderung bertindak atau bekerja tidak profesional. Mereka bertindak dan bekerja sesuai dengan keinginan manajemen top dalam hal ini apa yang diinginkan dan diarahkan oleh kepala daerah. Atas dasar uraian ini, hipotesis 7 dan hipotesis 8 dapat dinyatakan dan dirumuskan sebagai berikut.

### Hipotesis 7 :

Terdapat hubungan positif antara struktur otoritas formal dengan kepedulian *cost* (*cost consciousness*) sebagai proksi efisiensi dan keefektifan perilaku manajerial pimpinan SKPD

### Hipotesis :

Terdapat hubungan negatif antara struktur otoritas informal dengan kepedulian *cost* (*cost consciousness*) sebagai proksi efisiensi dan keefektifan perilaku manajerial pimpinan SKPD

## C. Metode Penelitian

Dua hal berikut (a) jenis dan metode pengumpulan data, dan (b) definisi operasional dan pengukuran variabel dijelaskan sebagai berikut.

### Metode dan jenis data

Data diperoleh dengan cara meminta para pimpinan SKPD Kabupaten Kudus untuk mengisi kuesioner yang telah disiapkan. Kabupaten Kudus dipilih sebagai tempat berada pimpinan SKPD yang sesuai, cocok, dan proper dengan tujuan penelitian di dasarkan pada kenyataan berikut. Mereka, pimpinan SKPD sejak tahun 2000-an hingga saat ini menghadapi situasi dan kondisi yang sesuai dengan maksud penelitian yaitu, adanya berbagai peraturan yang menimbulkan munculnya struktur otoritas formal dan struktur otoritas informal, kebutuhan akan karakteristik tertentu SIKD, model penggunaan SIKD untuk manajemen keputusan dan kontrol keputusan, serta keharusan untuk menyadari kepedulian mereka terhadap efisiensi dan efektifitas realisasi *cost*. Argumentasi yang mendukung pernyataan ini telah secara gamblang dijelaskan di bagian Pendahuluan.

Data yang digunakan dalam penelitian ini merupakan data wawancara (*interview*) dan data *archival*. Dengan menggunakan data *archival* meliputi RASK, DASK, realisasi DASK dan semua aturan atau regulasi, penelitian diharapkan mampu memperoleh pemahaman yang mendalam tentang mekanisme berjalannya birokrasi pemerintahan daerah. Interview terhadap kepala daerah dan pimpinan SKPD dalam hal ini meliputi kepala daerah, kepala Badan, Dinas, Kantor dan unit lainnya, dan kepala bagian/dinas, kepala sub bagian/dinas perlu dilakukan. Mereka adalah sumber informasi penting berkaitan dengan implementasi dan penggunaan SIKD di pemerintahan daerah.

Kuesioner penelitian diadopsi dan dikembangkan atas kuesioner yang telah digunakan peneliti-peneliti terdahulu. Selanjutnya berdasar kuesioner yang telah disusun dan dirumuskan secara matang, kuesioner disampaikan ke masing-masing responden dengan tujuan untuk memperoleh data. Secara umum, konstruksi yang ada dalam kuesioner diukur dengan menggunakan skala Likert yang berisi tujuh poin. Adapun masing-masing ukuran variabel penelitian dijelaskan seperti berikut.

### Definisi operasional dan pengukuran variabel

Variabel penelitian meliputi (a) struktur otoritas formal, (b) struktur otoritas informal, (c) karakteristik rancangan SIKD, (d) penggunaan informasi anggaran yang merupakan produk SIKD, dan (e) kepedulian *cost* (*cost consciousness*) oleh pimpinan SKPD. Variabel struktur otoritas formal, ada 3 item yang ada dalam daftar pertanyaan (kuesioner). Item dikembangkan dari instrumen Govindarajan (1988) dengan tujuan untuk mengukur hak keputusan yang didelegasikan manajemen puncak (kepala daerah) kepada manajemen yang lebih bawah (pimpinan SKPD). Hasil penelitian berupa uji analisis faktor menunjukkan bahwa skala pengukuran merupakan skala unidimensional atau handal (*reliable*) dengan nilai *cronbach  $\alpha$*  sebesar 0,70.

Sedang menyangkut variabel struktur otoritas informal, penelitian ini mengadopsi instrumen yang telah dikembangkan dan digunakan oleh Succi et al. (1998). Kekuasaan informal pimpinan SKPD

direpresentasikan pada pengaruh mereka terhadap keputusan pada tingkat strategik, yaitu ketika pimpinan SKPD dapat secara langsung menunjukkan kekuasaan atau pengaruhnya tanpa ada konsekuensi atau sanksi apapun. Beda dengan keputusan keputusan strategik, dalam keputusan operasional, misal bila realisasi APBD tidak sesuai dengan APBD, maka pimpinan SKPD harus mempertanggung jawabkannya. Hasil penelitian berupa uji atau analisis faktor menunjukkan bahwa skala pengukuran merupakan skala unidimensional dengan nilai *cronbach*  $\alpha$  sebesar 0,84.

Dalam penelitian ini, karakteristik rancangan SIKD diukur atas dasar pada persepsi pimpinan SKPD atas tingkat kepuasan mereka mengenai akurasi, relevansi, format, dan tepat waktu informasi anggaran yang dihasilkan oleh SIKD. Instrumen yang digunakan dalam penelitian ini diadopsi atas instrumen yang dikembangkan dan digunakan dalam penelitian Doll, Xia dan Turkzadeh (1994) dan McHanney dan Cronan (1998). Dalam proses adaptasi instrumen akhirnya dapat dirumuskan 8 item pertanyaan untuk keperluan pengukuran variabel karakteristik SIKD ini. Hasil penelitian berupa uji atau analisis faktor menunjukkan bahwa skala pengukuran merupakan skala unidimensional dengan nilai *cronbach*  $\alpha$  sebesar 0,90.

Untuk mengukur variabel penggunaan informasi anggaran oleh kepala daerah dan pimpinan SKPD dalam manajemen keputusan dan kontrol keputusan, penelitian ini mengadopsi instrumen yang dikembangkan dan digunakan oleh Swieringa dan Moncur (1975). Maksud dikembangkannya instrumen ini adalah untuk mengukur tingkat penggunaan informasi anggaran oleh untuk manajemen keputusan dan kontrol keputusan oleh kepala daerah dan pimpinan SKPD. Ada empat item pertanyaan yang ada dalam instrumen ini berkaitan dengan pengukuran tingkat penggunaan informasi anggaran oleh untuk manajemen keputusan. Hasil penelitian berupa uji atau analisis faktor menunjukkan bahwa skala pengukuran merupakan skala unidimensional dengan nilai *cronbach*  $\alpha$  sebesar 0,68. Demikian halnya jumlah item dalam instrumen untuk mengukur tingkat penggunaan informasi untuk kontrol keputusan juga ada empat item pertanyaan. Hasil penelitian berupa uji atau analisis faktor menunjukkan bahwa skala pengukuran merupakan skala unidimensional dengan nilai *cronbach*  $\alpha$  sebesar 0,60.

Dalam hal pengukuran variabel kepedulian *cost* (*cost consciousness*), penelitian ini mengadaptasi dan menggunakan instrumen yang dikembangkan oleh Shileds dan Young (1994). Jumlah item dalam instrumen menyangkut variabel kepedulian *cost* (*cost consciousness*) ini meliputi enam item pertanyaan. Hasil penelitian berupa uji atau analisis faktor menunjukkan bahwa skala pengukuran merupakan skala unidimensional dengan nilai *cronbach*  $\alpha$  sebesar 0,68.

#### D. HASIL DAN BAHASAN dan SIMPULAN PENELITIAN

Bagian ini menyajikan 2 hal, yaitu hasil penelitian dan bahasan dan simpulan penelitian. Masing-masing adalah sebagai berikut.

##### Hasil Penelitian

Tabel. 1 menunjukkan bahwa responden penelitian yang menerima, mengisi, dan mengembalikan kuesioner sejumlah 73, dengan kondisi yang bisa digunakan sejumlah 56 atau 77%. Sedang tabel. 2 menunjukkan data statistik tentang nilai rata<sup>2</sup>, standar deviasi, dan nilai korelasi Pearson.

Gambar 2 menunjukkan ringkasan hasil uji teoritis dengan alat uji teknik *structural equation modelling* (SEM) dengan *software* LISREL. Teknik uji diawali dengan uji diagnostik (*modification indices*) dengan hasil  $\chi^2=0,162$ ,  $P=0,689$ ,  $df=1$ ,  $AGFI=0,979$ ,  $NFI=0,988$ . Hasil menunjukkan bahwa model teoritis merupakan model yang *fit* dengan kriteria masing-masing sebesar 0,90 dan 0,80.

Lebih lanjut berdasar pada tabel 3, uji statistik mendukung teori bahwa terdapat hubungan antara otoritas formal dengan penggunaan SIKD untuk manajemen keputusan maupun kontrol keputusan ( $H_1$  dan  $H_2$ ) dengan masing-masing nilai sebesar 0,21 (0,057) dan 0,32 (0,00). Namun  $H_7$  bahwa ada hubungan positif antara struktur otoritas formal dengan kepedulian *cost* (*cost consciousness*) sebagai proksi efisiensi dan keefektifan perilaku manajerial pimpinan SKPD tidak didukung oleh uji statistik.  $H_5$  didukung secara parsial yaitu ada hubungan signifikan antara karakteristik SIKD dengan manajemen keputusan dengan nilai 0,19 (0,07) dan tidak signifikan dengan kontrol keputusan. Lebih lanjut uji statistik menunjukkan bahwa  $H_3$  dan  $H_4$  tidak didukung. Sebagaimana telah disinggung dibagian perumusan hipotesis bahwa secara teoritis ada hubungan negatif antara otoritas informal dengan kontrol keputusan dan tanpa basis teori, ada hubungan negatif antara otoritas informal dengan manajemen keputusan. Dua hipotesis ini tidak didukung uji statistik. Namun untuk  $H_6$  didukung hasil uji statistik dengan nilai -0,28 (0,02). Berkaitan dengan  $H_8$ , uji statistik menunjukkan hasil parsial, yaitu mendukung hubungan positif (0,22; 0,01) antara manajemen keputusan dengan kepedulian *cost* para manajer SKPD dan tidak mendukung teori yang menyatakan adanya hubungan antara kontrol keputusan dengan kepedulian *cost*.

### Bahasan dan Simpulan Penelitian

Penelitian ini memberikan bukti bahwa struktur kekuasaan formal akan mendorong para manajer SKPD untuk lebih menggunakan SIKD dalam perilaku manajerial mereka, yaitu untuk mengelola dan mengontrol keputusan mereka ( $H_1$  dan  $H_2$ ). Namun hanya dari tindakan pengelolaan keputusan saja yang menghasilkan kepedulian mereka terhadap *cost* atau efisiensi dan keefektifan penggunaan sumberdaya APBD ( $H_6$ ). Sedang melalui tindakan kontrol yang sifatnya statis tidak menghasilkan kepedulian mereka terhadap *cost*. Ini berarti bahwa penggunaan SIKD yang lebih intensif (sering) yang lebih memberikan manfaat bagi pengguna informasi keuangan yang dihasilkan SIKD. Penelitian ini juga menunjukkan bahwa SIKD lebih digunakan untuk mengelola keputusan ( $H_2$ ) dari pada untuk mengontrol keputusan ( $H_5$ ). Ini bisa dipahami mengingat kontrol keputusan lebih bersifat statis dari pada pengelolaan keputusan.

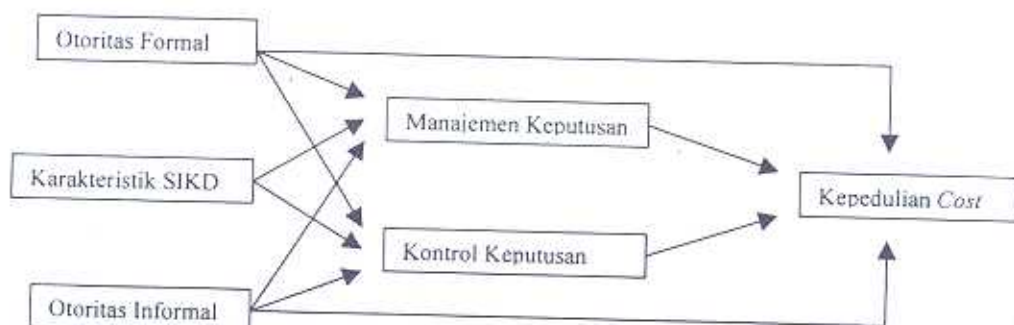
Dalam hal struktur kekuasaan informal, penelitian ini menunjukkan bahwa kekuasaan informal tidak bermanfaat dalam aktifitas manajerial ( $H_3$  dan  $H_4$ ), namun hanya bermanfaat pada kepedulian pimpinan SKPD terhadap *cost* atau efisiensi dan keefektifan penggunaan sumberdaya APBD ( $H_7$ ). Ini bisa dipahami mengingat bahwa implementasi SIKD model baru merupakan sesuatu yang baru sehingga kekuasaan informal hanya menghasilkan kepedulian mereka terhadap *cost*. Dalam hal ini, mungkin bisa kekhawatiran mereka terhadap isu-isu sensitif seperti kasus korupsi.

Keterbatasan penelitian ini adalah pertama, pada penyederhaan model untuk tujuan pencapaian model yang *parsimonious*, padahal fakta empiris *probable* menunjukkan *complicated* nya implementasi SIKD di pemerintahan daerah. Kedua, penelitian terbatas pada hanya satu kabupaten, padahal di Indonesia ada ratusan kabupaten/kota dengan karakteristik kultur, situasi dan kondisi yang sangat beragam. Ketiga, penelitian ini hanya fokus pada penggunaa SIKD untuk manajemen keputusan dan kontrol keputusan, padahal fungsi SIKD tidak hanya terbatas untuk itu. Saran atas keterbatasan yang ada adalah digunajannya metode penelitian lain sebagai alternatif misalnya *longitudinal case study*.

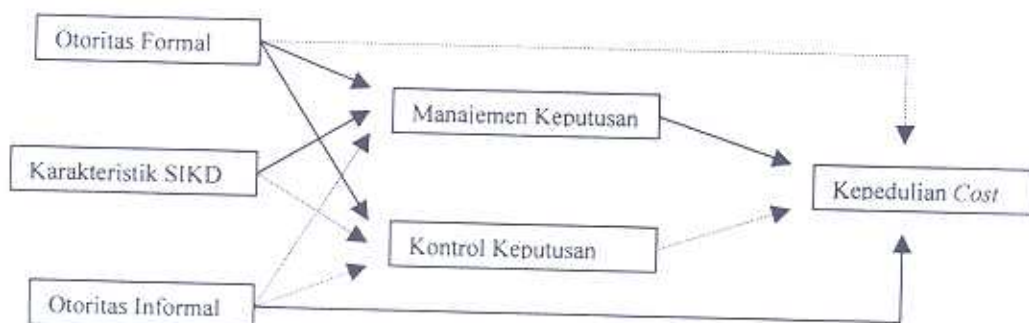
Selain keterbatasan, simpulan yang bisa diambil dari peneliti ini adalah pertama, ada bukti empiris bahwa di pemerintahan daerah terdapat dua jenis kekuasaan yaitu kekuasaan formal dan informal yang bisa membawa dampak pada perilaku manajerial pimpinan SKPD. Kedua, implementasi SIKD model

baru yang relatif baru diterapkan beberapa tahun terakhir mengharuskan adanya pengaturan dan rancangan SIKD secara cermat sehingga SIKD bisa berfungsi sebagai alat untuk menciptakan *clean and good corporate governance*, pemerintahan daerah yang akuntabel dan transparan.

LAMPIRAN



Gambar 1. Model Teoritis



Gambar 2. Hasil Uji Teori

→ Signifikan      - - - - - → Tidak Signifikan

Tabel 1.: Data Responden

No.	Tempat Kerja Responden	Jumlah
1	Sekretariat Daerah	10
	a. Bagian Pemerintahan	1
	b. Bagian Pertanahan	1
	c. Bagian Hukum	1
	d. Bagian Hubungan Masyarakat	1
	e. Bagian Perekonomian	1
	f. Bagian Sosial	1
	g. Bagian Pembangunan	1
	h. Bagian Keuangan	1
	i. Bagian Organisasi dan Kepegawaian	1
	j. Bagian Umum	1
2	Sekretariat DPRD	3
3	Dinas Pendapatan Daerah	3
4	Bappeda	3
5	Bawasda	3
6	Badan Kepegawaian Daerah	3
7	Kantor Keluarga Berencana	3
8	Kantor Penel. Pengemb., Pengolah. Data dan Arsip Daerah	3
9	Kantor Kesbanglinmas	3
10	Kantor Pengelolaan Pasar	3
11	Kantor Polisi dan Pamong Praja	3
12	Kecamatan-kecamatan (ada 10)	3
13	Dinas Pertanian	3
14	Dinas Perindustrian, Perdag. Dan Koperasi	3
15	Kantor Penam. Modal 7 Pelay. Perijinan Terpadu	3
16	Dinas Tenaga Kerja & Transmigrasi	3
17	Dinas Kesehatan	3
18	Dinas Pendidikan	3
19	Dinas Perhubungan	3
20	Dinas Ling. Hidup Pertamb. Dan Energi	3
21	Kantor Cat. Sipil & Kependu.	3
22	Dinas Pariwisata dan Kebudayaan	3
	Jumlah Kuesioner disampaikan dan dikembalikan	73
	Kuesioner Yang Bisa Digunakan	56
	Prosentase Kuesioner Yang Bisa Digunakan	77%

Tabel 2. : Statistik deskriptif dan Korelasi Pearson

Variabel	Rata <sup>2</sup> (St.Dev.)	Korelasi Pearson (Tingkat Signifikansi)					
		Formal	Kar. SIKD	Informal	Kon.Kep.	Man.Kep	Kep.Cost
Formal	3,48 (1,03)	1,00	0,29 (0,00)	-0,11 (ns)	0,27 (0,00)	0,28 (0,02)	0,12 (0,28)
Kar. SIKD	2,86 (1,62)		1,00	-0,04 (ns)	0,20 (ns)	0,31 (0,01)	0,07 (ns)
Informal	3,06 (1,29)			1,00	(0,11) (ns)	0,07 (ns)	-0,21 (0,05)
Kon.Kep.	2,74 (1,13)				1,00	0,47 (0,00)	0,22 (0,10)
Man.Kep	2,09 (1,19)					1,00	0,29 (0,02)
Kep.Cost	3,72 (1,36)						1,00

(n=56 responden)

Tabel 3. Ringkasan Hasil Uji

NO.	HIPOTESIS	HASIL UJI	NILAI UJI STATISTIK
1.	1.	Mendukung	0,21 (0,057)
2.	2.	Mendukung	0,32 (0,00)
3.	3.	Tidak Mendukung	Tidak Ditunjukkan
4.	4.	Tidak Mendukung	Tidak Ditunjukkan
5.	5.	Mendukung Parsial	0,19 (0,07)
6.	6.	Mendukung Parsial	(0,22; 0,01)
7.	7.	Tidak Mendukung	Tidak Ditunjukkan
8.	8.	Mendukung	-0,28 (0,02)

## Daftar Pustaka

- Abernathy, M.A., & Brownell, P. 1999. "The role of accounting in organization facing strategic change: an empirical analysis in hospitals". *Accounting Organization and Society*, 24, 1-23.
- Abernathy, M.A., & Chua, W.F. 1996. "A field study of control system "redesign": The impact of institutional processes on strategic choice". *Contemporary Accounting Research*, 1, 596-606.
- Abernathy, M.A. & Lillis, A.M. 2001 "Interdependencies in organization design: a test in hospitals". *Journal of Management Accounting Research*, 13, 107-130.
- Abernathy, M.A. & Stoelwinder, J.U. 1991. "Budget use, task uncertainty, system goal orientation and subunit performance: a test of the 'fit' hypothesis in not-profit-hospitals". *Accounting Organization and Society*, 16(2), 105-120.
- Abernathy, M.A. & Stoelwinder, J.U. 1995. "The role of professional control in the management of complex organization". *Accounting Organization and Society*, 20(1), 1-17.
- Alexander, J.A. & Morlock, L. L. 2000. *Power and politics in health services organization, in health care management : organization design and behavior* (4<sup>th</sup> ed). Albany, NY: Thomson Learning.
- Ang, J., & Koh, S. 1997. "Exploring the relationship between user satisfaction and job satisfaction". *International Journal of Information Management*, 17(3), 169-177.
- Bowens, J. & Abernathy, M.A. 2000. "The consequences of customization of management accounting systems design". *Accounting Organization and Society*, 24(2), 221-241.
- Briers, M., & Hirst, M. 1990. "The role of budgetary information in performance evaluation". *Accounting Organization and Society*, 15, 373-398.
- Bruns, W. J. & Waterhouse, J. H. 1975. "Budget control and organization structure". *Journal of Accounting Research*, 13(2) 177-203.
- Chenhall, R. H., & Morris, D. 1986. "The impact of structure, environment and interdependence on the perceived usefulness of management. *Accounting Review* 61(2) 263-272.
- Covaleski, M.A., & Dirsmith, M.W. 1986. "The budgetary process of power and politics". *Accounting Organization and Society*, 11(3) 193-214.
- Cyert, R. M., & March, J. G. 1963. *A behavioral theory of the firm*. Englewood Cliffs, NY: Prentice Hall
- Doll, W. J., & Torkzadeh, G. 1988. "The measurement of end-user computing satisfaction". *MIS Quarterly*, 12(2), 259-274.
- Doll, W. J., Xia, W. D., & Torkzadeh, G. 1994. "A confirmatory factor analysis of end user computing satisfaction instrument". *MIS Quarterly*, 18(4), 453-461.
- Eisenhardt, K.M., & Bourgeois, L.J. 1988. "Politics of strategic decision making in high velocity environment : toward a mid range theory". *Academy of Management Journal*, 31(4), 737-770.
- Flamholz, E., Das, T. D., & Tsui, A.S. 1985. "Toward an integrative framework of organizational control". *Accounting Organization and Society*, 10(1), 35-50.
- Govindarajan, V. 1988. "A contingency approach to strategy implementation at the business unit level : integrating administrative mechanism with strategy". *Academy of Management*

- ment *Journal*. 31(4). 828-853.
- Hardy, C. & Clegg, S. R. 1999. Some dare call it power. In Govindarajan, V. 1988. A contingency approach to strategy implementation at the business unit level : integrating administrative mechanism with strategy. *Academy of Management Journal*, 31(4). 828-853.
- Iltner, C.D., & Larcker, D.F. 2001. "Assessing empirical research in managerial accounting : a value based management perspective". *Journal of Accounting and Economics*, 32. 349-410.
- Jensen, M. C., & Meckling, W. H. 1992. "Specific and general knowledge and organizational structure". In Iltner, C.D., & Larcker, D.F. (2001). Assessing empirical research in managerial accounting : a value based management perspective. *Journal of Accounting and Economics*. 32. 349-410.
- Kotter, J. P. 1985. *Power and influence : beyond formal authority*. New York: Free Press.
- Kurunmaki, L. 1999. "Professional versus financial capital in the field of health care struggles for the redistribution of power and control". *Accounting Organization and Society*, 24(2). 95-124.
- Macintosh, N. B., & Williams, J.J. 1992. "Managerial roles and budgeting behavior". *Behavioral Research in Accounting*, 4. 23-48.
- McHanney, R. & Cronan, T. P. 1998. "Computer simulation success : on the use of end user satisfaction instrument". *Decision Science*. 29(2). 525-536.
- Merchant, K. A. 1991. "The design of corporate budgeting system : influences on managerial behavior and performance". *Accounting Review*. 56. 813-829.
- Milgrom, P., & Robert, J. 1992. *Economics, organization, and management*. Englewood Cliffs, NY: Prentice Hall International.
- Perrow, C. 1986. *Complex organization (3<sup>rd</sup> ed)*. Englewood Cliffs, NY: Prentice Hall In.
- Pfeffer, J. 1981. *Power in organizations*. Boston: Harvard Business Press.
- Pfeffer, 1992. *Managing with power : politics and influence in organizations*. Boston: Harvard Business Press.
- Shields, M. & Young, S. M. 1994. "Managing innovation costs : a study of cost conscious behavior by R & D Professionals". *Journal of Management Accounting Research*, 6. 175-196.
- Simons, R. 1995. "Strategic orientation and top management attention to control systems". *Strategic Management Journal*, 12. 49-62.
- Steers, R. M. 1977. "Organizational effectiveness : a behavioral view. In Simons, R. (1995). Strategic orientation and top management attention to control systems". *Strategic Management Journal*, 12. 49-62.
- Succi, M. J., Lee, S. D., & Alexander, J. A. 1998. "Trust between managers and physicians in community hospitals : The effect of power over hospitals decisions". *Journal of Health Management*, 43(5). 397-415.
- Swieringa, R. J. & Moncur, R. H. 1975. "The relationship between manager's budget related behavior and selected attitude, position, size, and performance measures". *Journal of Accounting Review*, 10. 194-205.
- Wruck, K., & Jensen, M. C. 1994. "Science, specific knowledge, and total quality management". *Journal of Accounting and Economics*, 18(3). 247-287.

Zimmerman, J., 1997. *Accounting for decision making and control*. Boston : Irwin/McGraw Hill.

Kepmendagri 29/ 2002

PP 105/2000

PP 5/1975

PP 6/1975

PP 104/2000

PP 109/ 2000

PP 56/2005

PP 58/2005

Kepmendagri 900-099/ 1981 tentang manual administrasi keuangan daerah (MAKUDA)

Kepmendagri 29/2002

UU 25/1999

UU 5/1974

UU 22/1999

UU 25/1999

UU 17/2003

UU 1/2004

UU 10/2004

UU 15/2004

UU 25/2004

UU 32/2004

UU 33/2004