**PENGARUH PENYAJIAN LAPORAN KEUANGAN DAERAH DAN
AKSESIBILITAS LAPORAN KEUANGAN DAERAH TERHADAP
PENGUNAAN INFORMASI KEUANGAN DAERAH
(Studi Kasus pada Pemerintahan Kota Pekanbaru)**

Oleh:

Fera Maydia Sari

Pembimbing: Taufeni Taufik dan Devi Safitri

Faculty Of Economics Riau University, Pekanbaru, Indonesia

Email :veramaydia93@yahoo.com

*The Effect of Presentation Of Local Financial Report And Accessibility Of Local
Financial Report Againts The Use Of Local Financial Information*

ABSTRACT

The purpose of this research is to examine and explain the effect of presentation of local financial report and accessibility of local financial report against the use of local financial information. The population in this research is external user of financial report in government Pekanbaru which includes member of DPRD, Inspektorat personel and BPK personel. The data were analyzed to test the hypothesis using multiple regression analysis approach. The result of this research show that presentation of local financial report and accessibility of local financial report affect the use of financial report.

Keywords: Presentation Of Local Financial Report, Accessibility Financial Report, and The Use Of Financial Report.

PENDAHULUAN

Dalam pengelolaan keuangan harus mengacu kepada Peraturan Pemerintah No. 58 tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah dan Permendagri No.13 tahun 2006 yang telah diperbaharui dengan Permendagri No. 59 Tahun 2007 tentang pedoman pengelolaan keuangan daerah, mulai dari penyusunan anggaran, pelaksanaan anggaran sampai pertanggungjawaban penggunaan anggaran daerah. Sedangkan penyajian laporan keuangan pemerintah daerah harus mengacu kepada Peraturan Pemerintah No.24 tahun 2005 tentang standar akuntansi pemerintah. Pengelolaan keuangan daerah mencakup aktivitas; perencanaan, pelaksanaan, pengawasan, pengendalian, pelaporan dan evaluasi (PP. No. 58

tahun 2005). Pengawasan dan pengendalian dalam pengelolaan keuangan daerah dimaksudkan agar setiap rupiah yang dibelanjakan pemerintah berdampak terhadap kepentingan dan kebutuhan publik dan dapat dipertanggungjawabkan kepada publik, Haryanto (2007) dalam Rohman (2009). Pengelolaan keuangan daerah yang dapat dipertanggungjawabkan ditandai dengan hasil laporan keuangan yang transparan dan akuntabel.

Informasi keuangan yang dilaporkan oleh pemerintah daerah menuntut adanya transparansi dan akuntabilitas. Salah satu prasyarat untuk dapat meningkatkan transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan negara (pusat dan daerah) adalah dengan melakukan reformasi dalam penyajian laporan keuangan, yakni

pemerintah harus mampu menyediakan semua informasi keuangan relevan secara jujur dan terbuka kepada publik, karena kegiatan pemerintah adalah dalam rangka melaksanakan amanat rakyat (Mulyana, 2006).

Akuntabilitas adalah prinsip pertanggungjawaban publik yang berarti bahwa proses penganggaran mulai dari perencanaan, penyusunan dan pelaksanaan harus benar-benar dapat dilaporkan dan dipertanggungjawabkan kepada DPRD dan masyarakat. Akuntabilitas mensyaratkan bahwa pengambil keputusan berperilaku sesuai dengan mandat yang diterimanya. Untuk ini, perumusan kebijakan, bersama-sama dengan cara dan hasil kebijakan tersebut harus dapat diakses dan dikomunikasikan secara vertikal maupun horizontal dengan baik (Mardiasmo, 2002). Sedangkan transparansi adalah keterbukaan pemerintah dalam membuat kebijakan-kebijakan keuangan daerah sehingga dapat diketahui dan diawasi oleh DPRD dan masyarakat. Transparansi pengelolaan keuangan daerah pada akhirnya akan menciptakan horizontal accountability antara pemerintah daerah dengan masyarakatnya sehingga tercipta pemerintahan daerah yang bersih, efektif, efisien, akuntabel, dan responsif terhadap (aspirasi dan kepentingan masyarakat (Mardiasmo, 2002).

Hasil pemeriksaan BPK RI atas laporan keuangan pemerintah daerah tiga tahun terakhir (2004-2006) menunjukkan transparansi dan akuntabilitas keuangan daerah semakin memburuk (BPK, 2008). Hal ini disesalkan karena buruknya transparansi dan akuntabilitas keuangan daerah tersebut meningkatkan peluang kebocoran dan menghambat kinerja pemerintah daerah dalam memberikan pelayanan

dan kesejahteraan kepada masyarakat.

Isu rendahnya transparansi dan akuntabilitas semakin dipertegas dengan adanya laporan audit yang disampaikan oleh BPK yang menyatakan bahwa mayoritas laporan keuangan pemerintah daerah diseluruh Indonesia masih mendapatkan penilaian buruk Kompas (2008) dalam Rohman (2009). Pernyataan tersebut didasarkan pada kembalinya BPK memberikan opini tidak memberikan pendapat (*disclaimer*) atas mayoritas laporan keuangan pemerintah daerah tahun 2007. Penilaian yang buruk ini juga diberikan kepada laporan keuangan pemerintah pusat. Bahkan selama empat tahun berturut-turut, sampai tahun 2007, opini disclaimer ini diberikan untuk laporan keuangan pemerintah pusat. Alasan masih banyaknya pemerintah daerah yang dinilai buruk dalam melaporkan keuangannya, karena belum adanya UU yang mewajibkan pemerintah daerah untuk menyusun laporan keuangan secara rinci. Kepala BPK, Anwar Nasution menegaskan pemerintah daerah yang mendapatkan opini buruk dalam laporan keuangannya harus memperbaiki dan membenahi berbagai kelemahannya (BPK, 2008).

Dalam bidang pemerintahan dituntut untuk membuat laporan keuangan yang bermanfaat bagi pengguna laporan keuangan eksternal maupun internal. Laporan keuangan biasanya terdiri atas Laporan Arus Kas, Neraca, Laporan Realisasi Anggaran dan Catatan atas Laporan Keuangan. Laporan yang disusun oleh pemerintah tidak hanya terdiri atas laporan yang bersifat finansial (keuangan) namun juga laporan yang bersifat nonfinansial. Laporan yang disusun ini harus komprehensif sebagai bentuk pertanggungjawaban

yang akan diperiksa oleh Badan Pemeriksaan Keuangan (BPK).

Dari uraian diatas peneliti tertarik untuk melakukan penelitian yang diberi judul, "**Pengaruh Penyajian Laporan Keuangan Daerah dan Aksesibilitas Laporan Keuangan Daerah terhadap Penggunaan Informasi Keuangan Daerah (Studi Kasus pada Pemerintahan Kota Pekanbaru)**". Penelitian ini merupakan replikasi dari penelitian Aliyah (2012), selain lokasi penelitian yang berbeda, perbedaan lain penelitian ini dengan penelitian Aliyah (2012) adalah pada variabel dependennya. Pada penelitian ini variabel dependennya adalah penggunaan laporan keuangan daerah sedangkan pada penelitian Aliyah (2012) variabel dependen yang digunakan adalah akuntabilitas dan transparansi pengelolaan laporan keuangan daerah.

Rumusan Masalah

Dari latar belakang diatas maka dapat ditarik rumusan masalah yaitu sebagai berikut.

1. Apakah penyajian laporan keuangan berpengaruh terhadap penggunaan informasi keuangan daerah?
2. Apakah aksesibilitas laporan keuangan berpengaruh terhadap penggunaan informasi keuangan daerah?

Tujuan Penelitian

Tujuan penelitian yang ingin dicapai adalah sebagai berikut.

1. Untuk mengetahui pengaruh penyajian laporan keuangan daerah terhadap upaya penggunaan informasi keuangan daerah.
2. Untuk mengetahui pengaruh aksesibilitas laporan keuangan daerah terhadap penggunaan informasi keuangan daerah.

Manfaat Penelitian

Manfaat penelitian ini antara lain sebagai berikut.

1. Bagi pemerintah daerah, hasil penelitian ini diharapkan dapat dijadikan bahan koreksi dalam penyusunan laporan keuangan dan pengelolaan keuangan daerah.
2. Untuk DPRD sebagai pengguna utama laporan keuangan mendorong agar lebih menyadari pentingnya laporan keuangan daerah sebagai alat untuk mengawasi pengelolaan sumber daya pemerintah daerah dan menilai kinerja keuangan pemerintah secara lebih baik.
3. Bagi masyarakat sebagai *stakeholder* eksternal, hasil penelitian ini diharapkan dapat membantu mendeteksi tingkat transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah dan mendorong agar lebih berpartisipasi dalam mengawasi serta mendorong peningkatan kinerja pemerintah daerah.
4. Bagi akademisi, hasil penelitian ini diharapkan dapat menjadi tambahan literatur dalam perkembangan ilmu akuntansi berkaitan dengan pengelolaan laporan keuangan daerah.

TELAAH PUSTAKA

Penggunaan Informasi Keuangan Daerah

Untuk memuaskan pengguna informasi, sangat perlu dilakukan upaya untuk menggali apa saja informasi-informasi yang dibutuhkan oleh pengguna laporan keuangan daerah. Menurut Mardiasmo (2002) bagi organisasi pemerintahan, tujuan umum akuntansi dan laporan keuangan adalah.

1. Memberikan informasi yang digunakan dalam pembuatan keputusan ekonomi, sosial, politik, serta sebagai bukti pertanggungjawaban

- (*accountability*) dan pengelolaan (*stewardship*).
2. Memberikan informasi yang digunakan untuk mengevaluasi kinerja manajerial dan organisasional.

Secara rinci tujuannya yaitu.

1. Memberikan informasi keuangan untuk menentukan dan memprediksi aliran kas, saldo neraca, dan kebutuhan sumber daya finansial jangka pendek unit pemerintah.
2. Memberikan informasi keuangan untuk menentukan dan memprediksi kondisi ekonomi suatu unit pemerintahan dan perubahan-perubahan yang terjadi di dalamnya.
3. Memberikan informasi keuangan untuk memonitor kinerja, kesesuaiannya dengan peraturan perundang-undangan, kontrak yang disepakati, dan ketentuan lain yang disyaratkan.
4. Memberikan informasi untuk perencanaan dan penganggaran serta untuk memprediksi pengaruh akuisisi dan alokasi sumber daya terhadap pencapaian tujuan organisasional.
5. Memberikan informasi untuk mengevaluasi kinerja manajerial dan organisasional.

Laporan keuangan pemerintah merupakan bentuk pertanggungjawaban pemerintah terhadap publik. Publik mempunyai hak untuk mengetahui laporan keuangan pemerintah. Adanya tingkat kepuasan yang berbeda-beda untuk tiap pengguna informasi keuangan, menyebabkan kebutuhan informasi yang berbeda pula yang dapat menyebabkan timbulnya konflik kepentingan. Namun kebutuhan informasi pengguna laporan keuangan pemerintah daerah dapat diringkas sebagai berikut (Mardiasmo, 2002).

1. Masyarakat pengguna pelayanan publik membutuhkan informasi atas biaya, harga, dan kualitas pelayanan publik yang diberikan.
2. Masyarakat pembayar pajak dan pemberi bantuan ingin mengetahui keberadaan penggunaan yang diberikan.
3. Kreditor dan investor membutuhkan informasi untuk menghitung tingkat resiko, likuiditas, dan solvabilitas.
4. Parlemen dan kelompok politik memerlukan informasi keuangan untuk melakukan fungsi pengawasan, dan mencegah terjadinya laporan yang bisa atas kondisi keuangan pemerintah, dan penyelewengan keuangan Negara.
5. Manajer publik membutuhkan informasi akuntansi sebagai komponen sistem informasi manajemen untuk membantuperencanaan dan pengendalian organisasi, pengukuran kinerja, dan membandingkan kinerja organisasi antar kurun waktu dan dengan organisasi lain yang sejenis.

Transparansi dan Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah

Penyajian laporan keuangan oleh pemerintah pusat dan daerah dimaksudkan untuk mewujudkan *good governance*. United Nations Development Program (UNDP) dalam dokumennya yang berjudul "*Governance for Sustainable Human Development, January 1997*", memberikan beberapa karakteristik pelaksanaan *good governance* yaitu: *participation, rule of law, transparency, responsiveness, consensus orientation, equity, efficiency and effectiveness, accountability* serta *strategic vision*. Pemberlakuan otonomi daerah dari pemerintah pusat ke daerah kemudian menjadikan prinsip transparansi dan akuntabilitas sebagai

prasyarat perwujudan *good governance* (Ulum, 2004).

Dalam memberikan layanan kepada masyarakat, pemerintah daerah dituntut lebih responsif atau cepat dan tanggap. Terdapat 3 (tiga) mekanisme yang dapat dilaksanakan daerah agar lebih responsif, transparan, dan akuntabel serta selanjutnya dapat mewujudkan *good governance* yaitu (BPKP, 2006): (1) mendengarkan suara atau aspirasi masyarakat serta membangun kerjasama pemberdayaan masyarakat, (2) memperbaiki *internal rules* dan mekanisme pengendalian, dan (3) membangun iklim kompetisi dalam memberikan layanan terhadap masyarakat serta marketisasi layanan. Ketiga mekanisme tersebut saling berkaitan dan saling menunjang untuk memperbaiki efektivitas pengelolaan pemerintahan daerah.

Transparansi adalah memberikan informasi keuangan yang terbuka dan jujur kepada masyarakat berdasarkan pertimbangan bahwa masyarakat memiliki hak untuk mengetahui secara terbuka dan menyeluruh atas pertanggungjawaban pemerintah dalam pengelolaan sumber daya yang dipercayakan kepadanya dan ketaatannya pada peraturan perundang-undangan (SAP, 2005).

Kaitannya dengan transparansi, masyarakat (publik) mempunyai hak terhadap pemerintah yaitu (Mardiasmo, 2002).

1. Hak untuk mengetahui (*right to know*), yaitu.
 - a. Mengetahui kebijakan pemerintah.
 - b. Mengetahui keputusan yang diambil pemerintah.
 - c. Mengetahui alasan dilakukannya suatu kebijakan dan keputusan tertentu.
2. Hak untuk diberi informasi (*right to be informed*) yang meliputi hak untuk diberi penjelasan secara

terbuka atas permasalahan-permasalahan tertentu yang menjadi perdebatan publik.

3. Hak untuk didengar aspirasinya (*right to be heard and to be listened to*).

Transparansi dibangun atas dasar kebebasan memperoleh informasi yang dibutuhkan oleh masyarakat. Artinya informasi yang berkaitan dengan kepentingan publik secara langsung dapat diperoleh oleh mereka yang membutuhkan (Mardiasmo, 2000). Transparansi mengisyaratkan bahwa laporan tahunan tidak hanya dibuat tetapi juga terbuka dan dapat diakses oleh masyarakat, karena aktivitas pemerintah adalah dalam rangka menjalankan amanat rakyat.

Sekarang ini, banyak negara mengklasifikasikan catatan atau laporan sebagai *Top Secret*, *Secret*, *Confidential* dan *Restricted*, dan *Official Secrets Acts* membuat *unauthorized disclosure* terhadap suatu *criminal offence*. Kultur secara umum dibanyak negara, baik negara maju maupun negara berkembang, adalah kerahasiaan Shende dan Bennet (2004) dalam Mulyana (2006).

Akuntabilitas keuangan merupakan pertanggungjawaban mengenai integritas keuangan, pengungkapan, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan. Sasaran pertanggungjawaban ini adalah laporan keuangandan peraturan perundang-undangan yang berlaku mencakup penerimaan, penyimpanan, dan pengeluaran uang oleh instansi pemerintah (LAN dan BPKP, 2003).

Pernyataan tersebut menunjukkan bahwa akuntabilitas meliputi pemberian informasi keuangan kepada masyarakat dan pemakai lainnya sehingga memungkinkan bagi mereka untuk menilai pertanggungjawaban pemerintah atas semua aktivitas yang

dilakukan, bukan hanya aktivitas finansialnya saja. *Concepts Statement* No. 1 menekankan bahwa laporan keuangan pemerintah harus dapat memberikan informasi untuk membantu pemakai dalam pembuatan keputusan ekonomi, sosial dan politik.

Penyajian Laporan Keuangan Daerah

Laporan keuangan disusun untuk menyediakan informasi yang relevan mengenai posisi keuangan dan seluruh transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan selama satu periode pelaporan (PP No. 24 Tahun 2005). Menurut *Governmental Accounting Standard Board (GASB, 1998)* tujuan penyajian laporan keuangan sektor publik adalah sebagai berikut.

1. Untuk membantu memenuhi kewajiban pemerintah untuk menjadikantabel secara publik.
2. Untuk membantu memenuhi kebutuhan para pengguna laporan yang mempunyai keterbatasan kewenangan, keterbatasan kemampuan atau sumber daya untuk memperoleh informasi dan oleh sebab itu mereka menyandarkan pada laporan sebagai sumber informasi penting.
3. Untuk tujuan tersebut, pelaporan keuangan harus mempertimbangkan kebutuhan para pengguna dan keputusan yang mereka buat.

Sementara itu, bila dilihat dari jenis laporan keuangan yang disusun pemerintah daerah sampai saat ini telah mengalami dua perkembangan. Perkembangan pertama, di dalam PP No. 105 tahun 2000 (Pasal 38) sebagaimana ditindak lanjuti dengan Kepmendagri No. 29 tahun 2002 (Pasal 81) laporan keuangan yang harus disajikan secara lengkap pada akhir tahun oleh kepala daerah terdiri dari:

1. Laporan Perhitungan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah;
2. Nota Perhitungan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah;
3. Laporan Aliran Kas; dan
4. Neraca Daerah.

Dalam perkembangan berikutnya, dengan terbitnya UU No. 17 tahun 2003, pada Pasal 31 dinyatakan bahwa laporan keuangan yang harus disajikan oleh kepala daerah setidaknya-tidaknya meliputi:

1. Laporan Realisasi APBD;
2. Neraca;
3. Laporan Arus Kas; dan
4. Catatan atas Laporan Keuangan, yang dilampiri dengan laporan keuangan perusahaan daerah.

Aksesibilitas Laporan Keuangan

Aksesibilitas menurut perspektif tata ruang adalah keadaan atau ketersediaan hubungan dari suatu tempat ke tempat lainnya atau kemudahan seseorang atau kendaraan untuk bergerak dari suatu tempat ke tempat lain dengan aman, nyaman, serta kecepatan yang wajar (Koestoer, 2002 dalam Rohman,2009).

Sistem Informasi Keuangan Daerah adalah sistem informasi terbukayang dapat diketahui, diakses dan diperoleh oleh masyarakat (UU No. 33 Tahun2004). Ini berarti bahwa pemerintah daerah harus membuka akses kepada *stakeholder* secara luas atas laporan keuangan yang dihasilkannya, misalnya dengan mempublikasikan laporan keuangan daerah melalui surat kabar, internet, atau cara lainnya (Permendagri No. 13 Tahun 2006). Informasi yang dimuat didalam Sistem Informasi Keuangan Daerah tersebut, sebagaimana dinyatakan dalam pasal 102, UU No. 33 tahun 2004, mencakup berikut:

1. APBD dan laporan realisasi APBD provinsi, kabupaten, dan kota;
2. neraca daerah;

3. laporan arus kas;
4. catatan atas laporan keuangan daerah;
5. dana dekonsentrasi dan dana tugas pembantuan;
6. laporan keuangan Badan Usaha Milik Daerah; dan
7. data yang berkaitan dengan kebutuhan fiskal dan kapasitas fiskal daerah.

HIPOTESIS

Berdasarkan uraian masalah dan kajian pustaka di atas, penulis menyusun dua hipotesis dalam penelitian ini, yaitu sebagai berikut.

H₁: Penyajian laporan keuangan daerah berpengaruh positif terhadap penggunaan informasi keuangan daerah.

H₂: Aksesibilitas laporan keuangan daerah berpengaruh positif terhadap penggunaan informasi keuangan daerah.

METODE PENELITIAN

Lokasi Penelitian

Penelitian ini dilakukan pada pengguna laporan keuangan daerah Kota Pekanbaru, di Kota Pekanbaru sedangkan waktu penelitian ini dilaksanakan pada bulan Oktober s/d Desember 2014.

Populasi dan Sampel

Populasi

Populasi merupakan wilayah generalisasi yang terdiri atas objek/subjek yang mempunyai kualitas dan karakteristik tertentu yang ditetapkan oleh peneliti untuk dipelajari dan kemudian ditarik kesimpulannya (Ghozali, 2005). Populasi dalam penelitian ini adalah pengguna eksternal laporan keuangan pemerintah Kota Pekanbaru, yaitu anggota DPRD, pegawai inspektorat, dan pegawai BPK.

Sampel

Sampel adalah subset dari populasi, terdiri dari beberapa anggota populasi. Subset ini di ambil karena dalam banyak kasus tidak mungkin kita meneliti seluruh anggota populasi, oleh karena itu kita membentuk sebuah perwakilan yang disebut sampel (Ghozali, 2005). Sampel dipilih berdasarkan metode *purposive sampling* dengan tujuan untuk mendapatkan sampel yang representatif sesuai dengan kriteria yang ditentukan. Kriteria tersebut ditentukan sebagai berikut.

1. Anggota DPRD yang dipilih adalah anggota yang terlibat dalam proses pembuatan anggaran, pengesahan, hingga pertanggungjawaban laporan keuangan daerah.
2. Pegawai inspektorat daerah yang dipilih adalah pegawai yang pernah mengikuti pelatihan tentang pengelolaan keuangan daerah dan pernah ditugaskan melakukan pemeriksaan pengelolaan keuangan daerah.
3. BPK. BPK bertugas memeriksa pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara yang dilakukan oleh Pemerintah Pusat, Pemerintah Daerah, Lembaga Negara lainnya, Bank Indonesia, Badan Usaha Milik Negara, Badan Layanan Umum, Badan Usaha Milik Daerah, dan lembaga atau badan lain yang mengelola keuangan negara
4. Untuk meningkatkan obyektivitas persepsi, pihak penyaji laporan keuangan yaitu pihak pemerintah daerah itu sendiri (eksekutif): kepala daerah dan para kepala satuan kerja (dinas, badan, kantor) tidak termasuk sebagai responden.

Agar sampel yang diambil dalam penelitian ini dapat mewakili populasi. Maka dapat ditentukan jumlah sampel yang dihitung dengan menggunakan rumus Slovin (Sugiyono, 2005).

$$n = \frac{N}{1 + N(d^2)}$$

Keterangan

n : Jumlah Sampel

N : Jumlah Populasi

D : Persentase kelonggaran ketidakteletitian (preseksi) karena kesalahan pengambilan sampel yang masih dapat ditolerir.

Dari rumus diatas dapat dihitung jumlah sampel dalam penelitian ini adalah sebagai berikut.

$$\begin{aligned} N &= \frac{134}{1 + 134(0,05)^2} \\ &= 134 / 1,335 \\ &= 100,37 \\ &= 100 \end{aligned}$$

Dari rumus diatas didapat jumlah sampel sebanyak 100 sampel/responden.

Dari 100 sampel yang telah didapat selanjutnya akan dibagi sesuai dengan kelompok sampel dengan menggunakan rumus Slovin.

$n = (\text{populasi kelas} / \text{jml populasi keseluruhan}) \times \text{jumlah sampel yang ditentukan}$ adalah sebagai berikut.

1. Sampel anggota DPRD Kota Pekanbaru, dihitung dengan rumus slovin di dapatkan hasil: $45/ 134 \times 100 = 33,58 = 34$.
2. Sampel pegawai Inspektorat Kota Pekanbaru, dihitung dengan rumus slovin di dapatkan hasil: $41/ 134 \times 100 = 30,59 = 31$.
3. Sampel pegawai BPK kanwil Kota Pekanbaru, dihitung dengan rumus slovin di dapatkan hasil: $48/ 134 \times 100 = 35,82 = 36$.

Jenis dan Sumber Data

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer yaitu data yang berasal dari sumber asli atau pertama. Sumber data dalam penelitian ini adalah

berasal dari responden yang penulis gunakan, yaitu anggota DPRD, pegawai inspektorat dan pegawai BPK yang berada di lingkungan Pemerintah Kota Pekanbaru.

Teknik Pengumpulan Data

Metode ini dipilih oleh peneliti karena kuesioner merupakan mekanisme pengumpulan data yang efisien karena peneliti dapat mengetahui apa yang dibutuhkan dan bagaimana mengukur variabel yang digunakan.

Langkah-langkah yang digunakan dalam pengambilan sampel adalah sebagai berikut.

1. Lembar kuisisioner diserahkan kepada semua responden yang dimaksud yaitu Anggota DPRD, pegawai Inspektorat Daerah dan anggota BPK.
2. Setelah 1 (satu) minggu sejak lembar kuisisioner tersebut diserahkan, peneliti mengumpulkan lembar kuisisioner yang telah diisi responden.
3. Jika ada responden yang belum mengembalikan lembar kuisisioner, maka diberiwaktu 1 (satu) minggu lagi.

Skala pengukuran respon yang digunakan dalam penelitian ini adalah 5 (lima) poin dengan skala Likert dengan lima pilihan jawaban, 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. Kuesioner yang digunakan dalam penelitian ini mendapat pengaruh dari instrumen yang telah digunakan dalam penelitian terdahulu yaitu penelitian dari Budi Muyana (2006). Pada penelitian ini, peneliti mengambil wilayah studi empiris di Pemerintah Kota Pekanbaru.

Metode Analisis Data

Metode analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode analisis kuantitatif, yaitu analisis yang menggunakan angka-angka dan perhitungan statistik untuk menganalisis suatu hipotesis dan memerlukan beberapa alat analisis.

Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif memberikan gambaran atau deskripsi suatu data yang dilihat dari nilai rata-rata (*mean*), standar deviasi, varians, maksimum, minimum, sum, range, kurtosis, dan skewness (kemencengan distribusi) (Ghozali, 2006). Dengan metode ini maka akan mempermudah pemahaman terhadap variable-variabel yang digunakan.

Analisis Regresi Berganda

Metode analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis regresi berganda yang digunakan untuk mengukur antara variabel independen dengan variabel dependen. Untuk menguji hipotesis diatas, digunakan model sebagai berikut.

$$Y = a + b_1X_1 + b_2X_2 + e$$

Keterangan :

a	= konstanta
b_1, b_2, b_3, b_4	= koefisien regresi
X_1	= Penyajian Laporan Keuangan Daerah
X_2	= Aksesibilitas Laporan Keuangan
Y	= Penggunaan Informasi Laporan Keuangan Daerah
E	= Standar Error

Pengujian Hipotesis

Pengujian dilakukan dengan menggunakan *significance level* 0,05 ($\alpha=5\%$). Kriteria penerimaan atau penolakan hipotesis adalah sebagai berikut.

Pengujian Hipotesis Pertama (X_1)

H_0 : Penyajian Laporan Keuangan Daerah tidak berpengaruh terhadap Penggunaan Informasi Keuangan Daerah.

H_1 : Penyajian Laporan Keuangan Daerah berpengaruh terhadap Penggunaan Informasi Keuangan Daerah.

Pengujian Hipotesis Kedua (X_2)

H_0 : Aksesibilitas Laporan Keuangan Daerah tidak berpengaruh terhadap Penggunaan Informasi Keuangan Daerah.

H_2 : Aksesibilitas Laporan Keuangan Daerah berpengaruh terhadap Penggunaan Informasi Keuangan Daerah.

HASIL PENELITIAN

Variabel Dependen

Dari hasil penelitian dapat dilihat bahwa total skor jawaban responden diperoleh sebesar 2052 dengan nilai minimum 560, nilai maximum sebesar 2800, rata-rata sebesar skor 3.66 dan standar deviasi sebesar 2.381. Terlihat bahwa kriteria posisi jawaban responden berada pada 73.29% sehingga dapat diartikan bahwa penggunaan informasi laporan keuangan telah diterapkan dengan baik. Hal ini sesuai menurut pendapat (Sujana, 2002) tujuan yang lebih penting dalam pelaporan itu adalah kepuasan pengguna informasi.

Variabel Independen

Variabel Penyajian Laporan Keuangan

Dari hasil penelitian dapat dilihat bahwa total skor jawaban responden diperoleh sebesar 2593 dengan nilai minimum 720, nilai maximum sebesar 3600, rata-rata sebesar 3.60 dan standar deviasi sebesar 3.845. Terlihat bahwa kriteria posisi jawaban responden berada pada 72.03% sehingga dapat diartikan bahwa Penyajian Laporan

Keuangan Daerah telah diterapkan dengan baik. Seperti yang dikemukakan oleh *Impossibility Theory* (Deniski, 1973 dalam Sujana, 2002), bahwa sangat sulit untuk menyiapkan informasi yang dapat memuaskan semua kelompok pengguna yang mempunyai berbagai macam kepentingan.

Variabel Aksesibilitas Laporan Keuangan

Dari hasil penelitian dilihat bahwa total skor jawaban responden diperoleh sebesar 1089 dengan nilai minimum 320, nilai maximum sebesar 1600, rata-rata sebesar 3.40 dan standar deviasi sebesar 2.136. Terlihat bahwa kriteria posisi jawaban responden berada pada 68.06% sehingga dapat diartikan bahwa Aksesibilitas Laporan Keuangan telah diterapkan dengan baik.

Hasil Pengujian Uji Validitas

Berdasarkan uji validitas, dapat dilihat bahwa variabel Penggunaan Informasi Keuangan Daerah dengan 7 item pertanyaan. Hasil validitas menunjukkan bahwa nilai terendah pada item Y4 yaitu 0.389. dengan demikian dapat disimpulkan bahwa semua item variabel diatas 0,300.

Kemudian variabel Penyajian Laporan Keuangan Daerah dengan 9 item pertanyaan. Hasil validitas menunjukkan bahwa nilai terendah pada item X2.9 yaitu 0.331. dengan demikian dapat disimpulkan bahwa semua item variabel diatas 0,300. Berarti memenuhi syarat valid.

Dan variabel Akseibilitas Laporan Keuangan dengan 4 item pertanyaan. Hasil validitas menunjukkan bahwa nilai terendah pada item X2.2 yaitu 0.603. dengan demikian dapat disimpulkan bahwa semua item variabel diatas 0,300. Berarti memenuhi syarat valid.

Hasil uji Realibilitas

Berdasarkan nilai koefisien alpha untuk variabel Penggunaan Informasi Keuangan Daerah (Y) sebesar 0.774 (>0.60). Penyajian Laporan Keuangan Daerah (X1) sebesar 0.704 (>0.60) dan Akseibilitas Laporan Keuangan (X2) sebesar 0.608, sehingga dapat disimpulkan bahwa semua instrumen penelitian yang reliabel karena nilai cronbach alpa lebih besar dari nilai koefisien alpa 0.60 berarti variable yang digunakan sudah konsisten dan dapat dipercaya.

Hasil Pengujian Asumsi Klasik

Hasil Pengujian Normalitas Data

Dari grafik penelitian, dapat dilihat bahwa untuk variabel adopsi titik menyebar disekitar garis diagonal. Dengan demikian berarti data yang digunakan dalam penelitian ini telah berdistribusi normal.

Hasil Pengujian Multikolinearitas

Berdasarkan hasil penelitian dapat dilihat variabel Penyajian Laporan Keuangan Daerah memiliki VIF 1,556 dan nilai toleransi 0,642, variabel Akseibilitas Laporan Keuangan memiliki nilai VIF 1,556 dan nilai toleransi 0,642. Dari semua variabel tersebut semua nilai Toleransi > 0.1 dan nilai VIF kecil dari 10. Jadi, dapat disimpulkan bahwa model regresi bebas dari pengaruh multikolinearitas.

Hasil Pengujian Autokorelasi

Berdasarkan hasil pengujian Durbin-Watson tabel diatas, nilai DW untuk ketiga variabel independen adalah 1.741 yang berarti nilai DW berada diantara -2 sampai +2 sehingga dapat disimpulkan tidak terdapat autokorelasi dalam model penelitian ini.

Pengujian Heteroskedastisitas

Dari grafik penelitian, terlihat bahwa titik-titik menyebar secara

acak, tidak membentuk suatu pola tertentu yang jelas, serta tersebar diatas dan dibawah angka nol. Oleh karena itu, dapat disimpulkan bahwa model regresi dalam penelitian ini bebas dari heteroskedastisitas.

Hasil Analisis Regresi Berganda

Sebagaimana yang telah dijelaskan pada bab sebelumnya bahwa untuk menguji hipotesis-hipotesis dalam penelitian ini digunakan analisis regresi berganda. Adapun hasil analisis data untuk masing-masing hipotesis dapat dilihat pada tabel berikut.

Tabel Analisis Regresi Berganda

Model	Coefficients ^a		
	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients
	B	Std. Error	Beta
1 (Constant)	16.167	2.141	
Penyajian Laporan Keuangan	.159	.078	.257
Akseibilitas Laporan keuangan	.284	.141	.255

a. Dependent Variable: Penggunaan Informasi Keuangan Daerah

Sumber : Data Olahan SPSS

Berdasarkan tabel diatas, maka diperoleh persamaan regresi yang dihasilkan adalah :

$$Y = 16.167 + 0.159X_1 + 0.284X_2$$

Keterangan :

- Nilai konstan adalah sebesar 16.167, mengindikasikan bahwa jika variable independen yaitu Penyajian Laporan Keuangan Daerah dan Akseibilitas Laporan Keuangan, adalah nol maka Penggunaan Informasi Keuangan Daerah adalah sebesar konstanta 16.167.
- Nilai beta X_1 bernilai positif 0.159 artinya apabila terjadi kenaikan Penyajian Laporan Keuangan Daerah 1% maka akan meningkatkan Penggunaan Informasi Keuangan Daerah sebesar 15.90%.
- Nilai beta X_2 bernilai positif 0.284 artinya apabila terjadi

kenaikan Akseibilitas Laporan Keuangan 1% maka akan meningkatkan Penggunaan Informasi Keuangan Daerah sebesar 28.40%.

PEMBAHASAN

Pengaruh Penyajian Laporan Keuangan Daerah berpengaruh terhadap Penggunaan Informasi Keuangan Daerah

Hipotesis yang pertama diajukan adalah untuk menguji apakah Penyajian Laporan Keuangan Daerah berpengaruh terhadap Penggunaan Informasi Keuangan Daerah. Dengan kata lain, apakah semakin meningkatnya Penyajian Laporan Keuangan Daerah maka Penggunaan Informasi Keuangan Daerah akan semakin meningkat pula. Untuk lebih jelasnya dapat dilihat pada table berikut ini.

Tabel Hasil pengujian Hipotesis Pertama

Model	t_{hitung}	Sig	Keterangan
Penyajian Laporan Keuangan Daerah	2,037	0.045	Berpengaruh

Sumber : Data Olahan, 2014

Jika nilai $t_{hitung} > t_{tabel}$ dan $p_{value} (sign) < 0,05$ maka H_1 diterima, sebaliknya apabila $t_{hitung} < t_{tabel}$ $p_{value} (sign) > 0,05$ maka H_1 ditolak. Dalam penelitian ini, nilai t_{hitung} sebesar 2.037 dan t_{tabel} sebesar 2.000 dan $p_{value} (sign) 0,045$ yang artinya lebih kecil dari 0,05. Dengan demikian, hasil penelitian ini berhasil menerima hipotesis pertama yang menyatakan bahwa Penyajian Laporan Keuangan Daerah berpengaruh terhadap Penggunaan Informasi Keuangan Daerah.

Kebutuhan informasi tentang kegiatan operasional pemerintahan serta posisi kekayaan dan kewajiban dapat dipenuhi dengan lebih baik dan

memadai apabila didasarkan pada basis akrual, yakni berdasarkan pengakuan munculnya hak dan kewajiban, bukan berdasarkan pada arus kas semata. Namun, apabila terdapat ketentuan peraturan perundang-undangan yang mengharuskan penyajian suatu laporan keuangan dengan basis kas, maka laporan keuangan dimaksud wajib disajikan demikian. Meskipun memiliki akses terhadap detail informasi yang tercantum di dalam laporan keuangan, pemerintah wajib memperhatikan informasi yang disajikan dalam laporan keuangan untuk keperluan perencanaan, pengendalian, dan pengambilan keputusan. Selanjutnya, pemerintah dapat menentukan bentuk dan jenis informasi tambahan untuk kebutuhan sendiri di luar jenis informasi yang diatur dalam kerangka konseptual ini maupun standar-standar akuntansi yang dinyatakan lebih lanjut.

Fungsi laporan keuangan daerah yaitu untuk menyajikan informasi posisi keuangan, realisasi anggaran, arus kas, dan informasi-informasi terkait lainnya sebagai alat ukur kinerja manajemen di pemerintah daerah yang kemudian dinilai oleh pengguna informasi laporan keuangan. Pertanggungjawaban perlu dilakukan melalui media yang selanjutnya dapat dikomunikasikan kepada pihak internal maupun eksternal (publik) sebagai suatu kewajiban hukum dan bukan secara sukarela. Hasil *feedback* dari pengguna informasi atas penyajian laporan keuangan inilah yang kemudian menjadi bahan koreksi bagi pemerintah daerah atas kinerja mereka selama tahun anggaran berlangsung (Bindariy, 2011)

Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Steccolini (2002) melakukan penelitian tentang hubungan

penyajian laporan tahunan pemerintah daerah dengan akuntabilitas. Steccolini ini mengambil sampel penelitian dari sejumlah pemerintah daerah di Italia. Analisis dari hasil penelitian tentang hubungan penyajian laporan tahunan pemerintah daerah dengan akuntabilitas adalah bahwa laporan tahunan digunakan untuk pelaksanaan akuntabilitas kepada pengguna internal, bahkan laporan keuangan tersebut belum tentu dibaca oleh pengguna internal itu sendiri. Laporan keuangan tersebut juga tidak memegang peranan penting dalam pengkomunikasian kepada pengguna eksternal. Sehingga dalam penelitian ini didapatkan realita bahwa pemda di Italia tidak memenuhi peranan laporan keuangan aktual dan derajata akuntabilitas.

Namun penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian Priest et al (1999) meneliti dengan judul *Users of Local Government Annual Reports: Information Preferences*. Hasil penelitian menunjukkan Penyajian laporan keuangan daerah Tidak Berpengaruh terhadap Penggunaan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Pengaruh Akseibilitas Laporan Keuangan berpengaruh terhadap Penggunaan Informasi Keuangan Daerah

Hipotesis kedua yang diajukan adalah menguji apakah Akseibilitas Laporan Keuangan berpengaruh terhadap Penggunaan Informasi Keuangan Daerah. Dengan kata lain, apakah semakin meningkatnya sikap skeptisme Auditor maka Penggunaan Informasi Keuangan Daerah semakin meningkat pula. Untuk lebih jelasnya dapat dilihat pada table berikut ini.

Tabel Hasil pengujian Hipotesis Kedua

Variabel Independen	t_{hitung}	Sig	Keterangan
Aksesibilitas Laporan Keuangan	2,019	0.047	Berpengaruh

Sumber : Data Olahan, 2014

Jika nilai $t_{hitung} > t_{tabel}$ dan p_{value} (sign) $<$ dari 0,05 maka H_2 diterima, sebaliknya apabila $t_{hitung} < t_{tabel}$ p_{value} (sign) $>$ 0,05 maka H_2 diterima. Dalam penelitian ini, nilai t hitung sebesar 2.019 dan t_{table} sebesar 2.000 dan p_{value} (sign) 0,047 yang artinya lebih kecil dari 0,05. Dengan demikian, hasil penelitian ini berhasil menerima hipotesis kedua yang menyatakan bahwa Aksesibilitas Laporan Keuangan berpengaruh terhadap Penggunaan Informasi Keuangan Daerah.

Sesuai Standar Akuntansi Pemerintah dan Permendagri Nomor 13 Tahun 2006 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah, setiap akhir tahun periode anggaran Pemerintah Daerah diwajibkan untuk menyajikan Laporan Keuangan pokok yang terdiri dari Laporan Realisasi Anggaran, Neraca, Laporan Arus Kas, dan Catatan Atas Laporan Keuangan yang dilampiri dengan Laporan Kinerja Keuangan serta ikhtisar Laporan Keuangan BUMD. Tuntutan pemerintah pusat yang mengharuskan setiap pelaporan keuangan pemerintah daerah harus terdapat Penyajian Laporan Keuangan Daerah hal ini diharapkan dapat berpengaruh positif terhadap penggunaan informasi keuangan daerah. Aksesibilitas laporan keuangan merupakan sarana penunjang dalam rangka perwujudan lembaga pemerintah daerah sebagai lembaga sektor publik. Aksesibilitas juga akan berpengaruh terhadap seberapa besar penggunaan informasi keuangan daerah.

Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh

Yuliarti (2003) telah melakukan penelitian tentang kebutuhan dan permintaan stakeholders akan informasi pelaporan keuangan pemerintah. Penelitian ini menggali lebih dalam dan mengidentifikasi mengenai hal-hal penting yang diinginkan oleh *stakeholders* sehubungan dengan pelaporan keuangan pemerintah pusat untuk memenuhi tuntutan kebutuhannya dari laporan keuangan tersebut. Hasil penelitian tentang kebutuhan dan permintaan *stakeholder* akan informasi pelaporan keuangan pemerintah antara lain, *stakeholders* membutuhkan informasi yang terklarifikasi dengan baik ke dalam aktiva dan pasiva, bagi *stakeholders* seperti pengamat ekonomi dan badan eksekutif pemerintah membutuhkan informasi daftar hutang dan rincian pembayarannya.

Namun penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian Steccolini (2002) meneliti dengan judul *Local Government Annual Report: an Accountability Medium*. Hasil penelitian menunjukkan bahwa Penggunaan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

KESIMPULAN DAN SARAN

Kesimpulan

Dari hasil penelitian ini, peneliti dapat menyimpulkan sebagai berikut.

1. Hasil pengujian hipotesis pertama menunjukkan bahwa Penyajian Laporan Keuangan Daerah berpengaruh terhadap Penggunaan Informasi Keuangan Daerah. Pengujian ini berhasil membuktikan hipotesis pertama yang menyatakan bahwa Penyajian Laporan Keuangan Daerah berpengaruh terhadap Penggunaan Informasi Keuangan Daerah..
2. Hasil pengujian hipotesis kedua menunjukkan bahwa

Akseibilitas Laporan Keuangan berpengaruh terhadap Penggunaan Informasi Keuangan Daerah, artinya hipotesis kedua dalam penelitian ini diterima.

Saran

1. Penggunaan informasi Penelitian ini hanya mengambil variabel Penyajian Laporan Keuangan Daerah, Aksesibilitas Laporan Keuangan dan Teknologi Informasi informasi, sebagai variabel independen sehingga hanya membatasi pengaruh terhadap Penggunaan Informasi Keuangan Daerah. Oleh karena itu, perlu dikembangkan untuk penelitian selanjutnya dengan memasukkan variabel lainnya.
2. Diharapkan pada penelitian selanjutnya dilakukan lebih banyak lagi penelitian dengan lingkup wilayah yang lebih luas. Apabila diperbanyak populasi dan sampelnya kemungkinan akan mendapatkan hasil yang berbeda.

DAFTAR PUSTAKA

Anondo, Daru, 2004, "Laporan Pertanggungjawaban Pemerintah Daerah sebagai Bagian Perwujudan Akuntabilitas Publik (Studi Kasus di Propinsi Daerah Istimewa Yogyakarta)", Tesis Program Pasca Sarjana UGM Yogyakarta.

Diamond, Jack, 2002, "Performance Budgeting – Is Accrual Accounting Required?" *IMF Working Paper. Fiscal Affairs Department*.

Ghozali, Imam, 2005, *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*, Edisi 3,

Penerbit Universitas Diponegoro, Semarang.

Governmental Accounting Standard Board, 1998, *Governmental Accounting and Financial Reporting Standards*. GASB, Norwalk, Conn.

Hadi, Sumarsono, 2009, "Analisis Kemandirian Otonomi Daerah", *JESP* Vol.1.

Halim, Abdul, 2002, *Akuntansi Keuangan Daerah*, Penerbit Salemba Empat, Jakarta.

Indriantoro, Nur dan Bambang Supomo, 1999, *Metodologi Penelitian Bisnis*, BPF: Yogyakarta.

Ismail, Mohamad; Sjahrudin Rasul dan Haryono Umar, 2004, *Konsep dan Pengukuran Akuntabilitas*. Penerbit Universitas Trisakti, Jakarta.

Jones, D. B, 1985." The Needs of Users of Governmental Financial Reports". *Government Accounting Standards Board*.

Jones, Rowan dan Maurice Pendlebury, 2000, *Public Sector Accounting*, 5th Edition, Prentice Hall, London

Kuncoro, Mudrajad, 2003, *Metoda Riset Untuk Bisnis dan Ekonomi*, Erlangga, Jakarta.

Mursyidi, 2009, *Akuntansi Pemerintahan di Indonesia*, Refika Aditama, Bandung.

Mardiasmo, 2001, *Pengawasan, Pengendalian dan Pemeriksaan Kinerja Pemerintah Daerah dalam Pelaksanaan Otonomi Daerah*,

Neter, John; William Wasserman dan G.A. Whitmore, 1993, *Statistics*, 4th Edition: Allyn and Bacon.

Punch, F. Keith. 2003. *Survey Research – The Basics*. London: SAGE Publication.

Republik Indonesia. Undang-Undang No. 22 Tahun 1999 tentang Pemerintahan Daerah.

- Republik Indonesia. Undang-Undang No. 25 Tahun 1999 tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Daerah
- Republik Indonesia. Undang-Undang No. 33 Tahun 2002 tentang Sistem Informasi Keuangan Daerah.
- Republik Indonesia. Undang-Undang No. 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara.
- Republik Indonesia. Undang-Undang No. 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara.
- Republik Indonesia. Undang-Undang No. 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara.
- Republik Indonesia. Undang-Undang No. 33 Tahun 2004 tentang Perimbangan antara Keuangan Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah.
- Republik Indonesia. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah.
- Republik Indonesia. Peraturan Menteri Dalam Negeri No. 59 Tahun 2007 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah.
- Republik Indonesia. Peraturan Pemerintah No. 105 Tahun 2000 tentang Pengelolaan dan Pertanggung-jawaban Keuangan Daerah.
- Republik Indonesia. Peraturan Pemerintah Nomor 11 Tahun 2001 tentang Sistem Informasi Keuangan Daerah.
- Republik Indonesia. Peraturan Pemerintah No. 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan.
- Republik Indonesia. Peraturan Pemerintah No. 58 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah.
- Republik Indonesia. Peraturan Pemerintah No. 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan.
- Scott, W.R., 2003, *Financial Accounting Theory*, 3th Ed, Prentice Hall International, Inc, New Jersey. Shende, Suresh dan Tony Bennet, 2004, Concept Paper 2: "Transparency and Accountability in Public Financial Administration", UN DESA.
- Sugiyono, 2006, *Metoda Penelitian Bisnis*, Cetakan kesembilan, CV Alfabeta, Bandung.
- Sulistoni, G, 2003, *Fiqh Korupsi: Amanah VS Kekuasaan*, Somasi, Nusa Tenggara Barat.
- Umar, Husein, 1999, *Metoda Penelitian untuk Skripsi dan Tesis Bisnis*, PT Raja Grafindo Persada, Jakarta.
- Yuliari, Gusti Ayu Putu, 2003, "Pelaporan Keuangan Pemerintah Pusat Indonesia: Suatu Studi Eksploratif mengenai Kebutuhan dan Permintaan Stakeholder akan Informasi Keuangan Pemerintah", Tesis Program Pasca Sarjana UGM Yogyakarta