

Analisis Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan 109 Terhadap Akuntabilitas dan Transparansi Laporan Keuangan di Badan Amil Zakat Nasional Kota Cimahi

The Analysis of Financial Accounting Standards 109 to Accountability and Transparency of Financial Statements in BAZNAS Cimahi

¹Balqis Fani Rachmawati, ²Nunung Nurhayati, ³Ifa Hanifia Senjiati

^{1,2,3} Prodi Hukum Ekonomi Syariah, Universitas Islam Bandung, Jl. Tamansari No. 1 Bandung 40116
email: ¹balqisfr@gmail.com, ²nunungunisba@yahoo.co.id, ³ifa.wahyudin@gmail.com

Abstract. BAZNAS Cimahi is one of zakat management organization that do fund raising of zakat, infaq, alms expected to work professionally. One way for the management of zakat can be done professionally is by applying good governance such as accountability and transparency. One of the forms of accountability and transparency of zakat management organization is financial report in accordance with standard PSAK 109 and published to every stakeholder. BAZNAS Cimahi is one of zakat organizations that have not fully implemented accountability and transparency of financial statements. Based on this phenomenon, this study aims to find out the implementation of PSAK 109, to know the implementation of accountability and transparency of financial statements and to know the analysis of PSAK 109 on accountability and transparency of financial statements in BAZNAS Cimahi. The research method used is descriptive method with qualitative research type. Data sources use primary data and secondary data. The data collection techniques used are through interviews, documentation, and literature study. While the technique of data analysis in this study is descriptive analysis which is the analysis of the results of research that produces descriptive data in the form of written exposure on the analysis of PSAK 109, the implementation of accountability and transparency of financial statements BAZNAS Cimahi. Based on the result of the research, it is found that the implementation of PSAK 109 in BAZNAS Cimahi has not fully complied with standard PSAK 109. Implementation of accountability has been fulfilled in terms of timely presentation of financial statements but the completeness of the components of financial statements have not been met and audit financial statements have not been done. The implementation of transparency of financial statements is not sufficient, accurate and easily accessible. Thus the analysis of PSAK 109 on accountability and transparency of financial statements in BAZNAS Cimahi has not been implemented maximally.

Keywords: PSAK 109, Accountability, Transparency, BAZNAS Cimahi

Abstrak. BAZNAS Kota Cimahi merupakan salah satu organisasi pengelola zakat yang melakukan penggalangan dana zakat, infaq, sedekah yang diharapkan mampu bekerja secara profesional. Salah satu cara agar pengelolaan zakat dapat dilakukan secara profesional yaitu dengan menerapkan tata kelola yang baik diantaranya akuntabilitas dan transparansi. Salah satu bentuk akuntabilitas dan transparansi organisasi pengelola zakat yaitu adanya laporan keuangan yang sesuai dengan standar PSAK 109 dan dipublikasikan kepada setiap *stakeholder*. BAZNAS Kota Cimahi salah satu organisasi zakat yang belum sepenuhnya melaksanakan akuntabilitas dan transparansi laporan keuangan. Berdasarkan fenomena tersebut, maka penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pelaksanaan PSAK 109, untuk mengetahui pelaksanaan akuntabilitas dan transparansi laporan keuangan dan untuk mengetahui analisis PSAK 109 terhadap akuntabilitas dan transparansi laporan keuangan di BAZNAS Kota Cimahi. Metode penelitian yang digunakan adalah metode deskriptif dengan jenis penelitian kualitatif. Sumber data menggunakan data primer dan data sekunder. Adapun teknik pengumpulan data yang digunakan yaitu melalui wawancara, dokumentasi, dan studi kepustakaan. Sedangkan teknik analisis data dalam penelitian ini yaitu deskriptif analisis yang merupakan analisis dari hasil penelitian yang menghasilkan data deskriptif berupa pemaparan tertulis mengenai analisis PSAK 109, pelaksanaan akuntabilitas dan transparansi laporan keuangan BAZNAS Kota Cimahi. Berdasarkan hasil penelitian diperoleh bahwa pelaksanaan PSAK 109 di BAZNAS Kota Cimahi belum sepenuhnya sesuai dengan standar PSAK 109. Pelaksanaan akuntabilitas telah terpenuhi dalam hal penyajian laporan keuangan yang tepat waktu namun kelengkapan komponen laporan keuangan belum terpenuhi dan audit laporan keuangan belum dilakukan. Adapun pelaksanaan transparansi laporan keuangan belum memadai, akurat dan mudah diakses. Dengan demikian analisis PSAK 109 terhadap akuntabilitas dan transparansi laporan keuangan di BAZNAS Kota Cimahi belum terlaksana secara maksimal.

Kata Kunci: PSAK 109, Akuntabilitas, Transparansi, BAZNAS Kota Cimahi

A. Pendahuluan

Badan Amil Zakat Nasional Kota Cimahi sebagai badan pengelola zakat yang dibentuk oleh pemerintah, sudah seharusnya dapat mengelola zakat secara profesional. Salah satu cara agar pengelolaan zakat dapat dilakukan secara profesional yaitu dengan menerapkan *good zakat governance*. Beberapa prinsip dalam konsep *good zakat governance* yaitu prinsip akuntabilitas dan transparansi. Salah satu bentuk akuntabilitas dan transparansi organisasi pengelola zakat adalah adanya laporan keuangan yang dipublikasikan kepada masyarakat.¹ Akuntabilitas mengharuskan lembaga-lembaga publik untuk membuat laporan keuangan untuk menggambarkan kinerja finansial organisasi kepada pihak luar.²

Laporan keuangan yang disajikan pun harus sesuai standar yang diterima secara umum dan informasi laporan keuangan tersebut harus terpercaya. Penerapan prinsip akuntabilitas pada BAZNAS Kota Cimahi masih belum terpenuhi. Hal ini dikarenakan BAZNAS Kota Cimahi telah memiliki laporan keuangan tetapi belum sesuai dengan standar PSAK 109.

Transparansi menuntut organisasi pengelola zakat menyajikan informasi sebanyak dan selengkap mungkin, dengan menggunakan berbagai media komunikasi yang mudah diakses oleh *stakeholders*³. BAZNAS Kota Cimahi telah menyajikan laporan keuangan, tetapi tidak sebanyak dan selengkap yang sesuai dengan PSAK 109 serta media yang digunakan untuk mengakses informasi dirasa masih kurang. Hal tersebut menyebabkan BAZNAS Kota Cimahi kurang dalam hal keterbukaan informasi.

Penerapan sistem akuntansi dan laporan keuangan yang sesuai dengan standar akan meningkatkan kepercayaan muzaki atas pengelolaan zakat yang dilakukan oleh BAZNAS Kota Cimahi. Selain itu, keterbukaan informasi laporan keuangan menjadi hal yang penting. Hal ini akan berdampak pada akuntabilitas dan transparansi BAZNAS Kota Cimahi.

Fenomena tersebut menjelaskan masalah tata kelola organisasi pengelola zakat yang belum terlaksana dengan baik. Berdasarkan latar belakang tersebut maka tujuan penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Mengetahui pelaksanaan PSAK 109 di BAZNAS Kota Cimahi
2. Mengetahui pelaksanaan akuntabilitas dan transparansi laporan keuangan di BAZNAS Kota Cimahi
3. Mengetahui analisis PSAK109 terhadap akuntabilitas dan transparansi laporan keuangan di BAZNAS Kota Cimahi

B. Landasan Teori

1. Konsep Akuntansi Zakat

Akuntansi didefinisikan sebagai proses pencatatan, penggolongan, peringkasan, pelaporan dan penganalisaan data keuangan suatu organisasi.⁴ Tugas utama BAZ adalah menghimpun dan menyalurkan dana zakat, infak dan sedekah. Dalam pengelolaan dana tersebut perlu adanya pencatatan setiap transaksi keuangan, yang dimulai dari proses pencatatan transaksi hingga menghasilkan suatu laporan

¹ DEKS Bank Indoneisa & P3EI-FE UII, *Pengelolaan Zakat yang Efektif*, Jakarta: DEKS-BI, 2016, Hlm. 155.

² Sri Fadillah, *Tata kelola & Akuntansi Zakat*, Bandung: Manggu Offset, 2016, hlm. 77.

³ Sri Fadillah, *Tata kelola & Akuntansi* ,..., hlm. 95.

⁴ Jusuf Al Haryono, *Dasar-Dasar Akuntansi*, YKPN, Yogyakarta, 2001, hlm. 5.

keuangan. Maka dari itu diperlukan pencatatan yang sesuai dengan standar yang dapat diterima secara umum (PSAK 109).

2. PSAK 109

Menurut Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) definisi Standar Akuntansi Keuangan adalah pernyataan dan interpretasi yang diterbitkan oleh Dewan Standar Akuntansi Keuangan Ikatan Akuntansi Indonesia dan Dewan Standar Akuntansi Syariah Ikatan Akuntansi Indonesia serta peraturan regulator pasar modal untuk entitas yang berada di bawah pengawasannya.⁵ PSAK berisikan standar-standar keuangan yang bisa menjadi acuan untuk menyajikan laporan keuangan serta semua yang berkaitan dengan perlakuan akuntansi. Laporan keuangan amil yang sesuai dengan PSAK 109 terdiri dari laporan posisi keuangan, laporan perubahan dana, laporan perubahan aset kelolaan, laporan arus kas, dan catatan atas laporan keuangan.

3. Akuntabilitas

Akuntabilitas merupakan kewajiban untuk memberikan pertanggungjawaban atau menjawab dan menerangkan kinerja dan tindakan seseorang/badan hukum/pimpinan suatu organisasi kepada pihak yang memiliki hak atau wewenang untuk meminta keterangan atau pertanggungjawaban.⁶ Salah satu aspek yang memengaruhi persepsi masyarakat untuk membayarkan zakatnya adalah adanya akuntabilitas lembaga zakat. Akuntabilitas dapat diukur dengan berpedoman pada tiga hal yaitu melaporkan pertanggungjawaban dana publik dan mempublikasikannya; penyajian laporan keuangan yang tepat waktu dan sesuai standar; dan adanya audit dari pemerintah atau lembaga eksternal.⁷

4. Transparansi

Transparansi dapat diartikan sebagai keterbukaan dalam melaksanakan suatu proses kegiatan dan merupakan salah satu syarat penting untuk menciptakan *good governance*.⁸ Transparansi adalah kemampuan BAZNAS dalam mempertanggungjawabkan pengelolannya kepada publik dengan melibatkan pihak-pihak terkait seperti muzakki dan mustahik, sehingga diperoleh kontrol yang baik terhadap pelaksanaan pengelolaan zakat. Karakteristik transparansi meliputi Informatif (*Informative*), keterbukaan (*Openness*), Pengungkapan (*Disclosure*).⁹

C. Hasil Penelitian dan Pembahasan

Pelaksanaan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 109 di BAZNAS Kota Cimahi

BAZNAS Kota Cimahi mencatat penerimaan zakat ketika menerima dana zakat dan mencatat pengeluaran yang dikeluarkan ketika menyalurkan zakat. Penerimaan dana zakat diakui sebagai penambah dana zakat sebesar jumlah dana yang muzaki serahkan. Pengakuan dana zakat dilakukan ketika muzaki memberikan zakat dengan mengisi kuitansi (bukti setor zakat) penerimaan zakat dan menandatangani. Selanjutnya muzaki akan mendapatkan bukti setoran zakat yang telah dibayarkannya.

⁵ IAI, *Standar Akuntansi Keuangan Syariah*, Jakarta: Grha Akuntan, 2016, hlm.101.2

⁶ Tim Asistensi Pelaporan AKIP, *Akuntabilitas dan Good Governance*, Jakarta: Lembaga Administrasi Negara, 2000, hlm. 43.

⁷ Rachma I dan Aditya SN, *Transparansi dan Akuntabilitas Laporan Keuangan Lembaga Amil Zakat: Perspektif Muzaki UPZ BNI Syariah*, Jurnal Akuntansi, Vol. VIII, No. 2, April 2017, hlm.73-74.

⁸ Arifin Tahir, *Kebijakan Publik dan Transparansi Penyelenggaraan Pemerintah Daerah*, Jakarta: Pustaka Indonesia Press, 2011, hlm. 162.

⁹ Mardiasmo, *Akuntansi Sektor Publik*, Yogyakarta: ANDI, 2009, hlm. 19.

BAZNAS Kota Cimahi melakukan pengukuran zakat menggunakan harga pasar dalam menentukan nilai untuk aset nonkas, meskipun dalam praktiknya BAZNAS Kota Cimahi belum pernah menerima zakat dalam bentuk aset nonkas. Karena amil belum pernah menerima zakat dalam bentuk nonkas, maka amil belum pernah melakukan pengukuran dalam hal penentuan nilai wajar aset nonkas dan penurunan nilai aset zakat nonkas.

BAZNAS Kota Cimahi menentukan persentase bagian untuk masing-masing mustahik sesuai dengan ketentuan syariah, yaitu untuk fakir miskin sebesar 67,5 persen, untuk amil sebesar 12,5 persen, untuk muallaf, riqab, gharimin, fisabilillah dan ibu sabil masing-masing sebesar 4 persen.

Zakat yang disalurkan kepada mustahik termasuk amil diakui sebagai pengurang dana zakat sebesar jumlah yang diserahkan, jika dalam bentuk kas dan sebesar jumlah tercatat, jika dalam bentuk nonkas. Selama ini BAZNAS Kota Cimahi banyak menyalurkan zakat dalam bentuk kas.

BAZNAS Kota Cimahi menyajikan dana zakat, dana infak/sedekah dan dana amil secara terpisah dalam laporan posisi keuangan. BAZNAS Kota Cimahi memiliki kebijakan penyaluran zakat untuk masing-masing asnaf. Skala prioritas penyaluran zakat banyak diperuntukkan untuk fakir miskin. Dalam pengungkapan penerimaan dan penyaluran dana zakat, infak/sedekah, BAZNAS Kota Cimahi telah menyebutkan rincian-rincian penyaluran dana zakat, infak/sedekah kepada masing-masing mustahik pada laporan perubahan dana dan catatan atas laporan keuangan.

Dalam hal penyajian BAZNAS Kota Cimahi menyajikan dana zakat, dana infak/sedekah dan dana amil secara terpisah dalam laporan posisi keuangan. Dalam pengungkapan penerimaan dan penyaluran dana zakat, infak/sedekah, BAZNAS Kota Cimahi telah menyebutkan rincian-rincian penyaluran dana zakat, infak/sedekah kepada masing-masing mustahik pada laporan perubahan dana dan catatan atas laporan keuangan.

Pelaksanaan Akuntabilitas dan Transparansi Laporan Keuangan di BAZNAS Kota Cimahi

Pelaksanaan akuntabilitas berpedoman pada tiga poin yaitu melaporkan pertanggungjawaban dana publik dan mempublikasikannya; penyajian laporan keuangan yang tepat waktu dan sesuai standar; dan adanya audit dari pemerintah atau lembaga eksternal. Dari beberapa poin tersebut, terdapat poin-poin yang belum BAZNAS Kota Cimahi penuhi yaitu: Pertanggungjawaban dana publik dalam laporan keuangan masih terbatas karena tidak disediakan untuk publik melalui media publikasi yang dapat diakses dengan mudah oleh publik. BAZNAS Kota Cimahi belum memiliki media publikasi yang dapat diakses oleh publik; Penyajian laporan keuangan belum sesuai standar PSAK 109. BAZNAS Kota Cimahi telah menyajikan laporan keuangannya secara tepat waktu namun belum memenuhi komponen laporan keuangan yang sesuai standar PSAK 109; Laporan keuangan BAZNAS Kota Cimahi belum diaudit oleh lembaga eksternal yang profesional dan terpercaya.

Pelaksanaan transparansi berpedoman pada tiga poin yaitu Adanya informasi mengenai pengelolaan ZIS yang disediakan secara tepat waktu, memadai, jelas, akurat, dapat diperbandingkan dan mudah diakses; Keterbukaan informasi pengelolaan zakat dalam bentuk laporan keuangan; dan Pengungkapan kepada publik atas aktivitas dan kinerja finansial. Dari beberapa poin tersebut, terdapat poin-poin yang belum BAZNAS Kota Cimahi penuhi yaitu: Informasi mengenai pengelolaan ZIS dalam bentuk laporan keuangan masih belum memadai, akurat dan mudah diakses. Keterbukaan informasi keuangan BAZNAS Kota Cimahi masih terbatas. Keterbatasan media informasi yang

dimiliki BAZNAS Kota Cimahi baik media cetak maupun media sosial.

Analisis PSAK 109 Terhadap Akuntabilitas dan Transparansi Laporan Keuangan di BAZNAS Kota Cimahi

Berdasarkan pemaparan pelaksanaan PSAK 109 di BAZNAS Kota Cimahi dalam hal pengakuan dan pengukuran telah dilakukan pada setiap penerimaan zakat dan infak/sedekah, begitu juga dengan penyalurannya. BAZNAS Kota Cimahi telah menyajikan dana zakat, dana infak/sedekah dan dana amil secara terpisah. Dalam hal pengungkapan, BAZNAS Kota Cimahi belum sepenuhnya mengungkapkan hal-hal terkait dengan transaksi ZIS sesuai dengan poin-poin PSAK 109. BAZNAS Kota Cimahi hanya mengungkapkan kebijakan penyaluran zakat untuk amil dan penyaluran dana ZIS serta rinciannya dalam catatan atas laporan keuangan. Sedangkan poin-poin pengungkapan lainnya belum diungkapkan seperti metode penentuan nilai wajar yang digunakan untuk penerimaan zakat berupa aset nonkas, hubungan pihak-pihak berelasi antara amil dan mustahik, kinerja amil atas penerimaan dan penyaluran dana ZIS. Berdasarkan hal tersebut BAZNAS Kota Cimahi dalam pelaksanaan PSAK 109 masih belum sepenuhnya sesuai dalam hal pengungkapan.

Sedangkan untuk komponen laporan keuangan, BAZNAS Kota Cimahi telah memiliki empat dari lima komponen laporan keuangan. BAZNAS Kota Cimahi hanya tidak memiliki laporan perubahan aset kelolaan. Berdasarkan PSAK 109 komponen laporan keuangan amil terdiri dari laporan posisi keuangan, laporan perubahan dana, laporan perubahan aset kelolaan, laporan arus kas dan catatan atas laporan keuangan. Maka, dalam hal ini BAZNAS Kota Cimahi belum menyajikan laporan keuangannya secara lengkap.

Berdasarkan pemaparan diatas BAZNAS Kota Cimahi dalam pelaksanaan PSAK 109 masih terdapat ketidaksesuaian yaitu pada kelengkapan laporan keuangannya. Sehubungan dengan hal itu, pelaksanaan akuntabilitas pada BAZNAS Kota Cimahi masih belum terpenuhi. Hal ini dikarenakan BAZNAS Kota Cimahi telah memiliki laporan keuangan tetapi belum memenuhi standar PSAK 109. BAZNAS Kota Cimahi sebagai badan pengelola zakat sudah seharusnya dapat mengelola zakat secara profesional, salah satunya yaitu dengan memiliki laporan keuangan yang sesuai standar dan terpercaya. Salah satu karakteristik laporan keuangan yang terpercaya yaitu laporan keuangan yang telah memenuhi ketentuan yang digariskan oleh pemerintah. Selain itu laporan keuangan yang disajikan BAZNAS Kota Cimahi belum diaudit oleh lembaga akuntan publik. Laporan keuangan yang telah diaudit merupakan salah satu bentuk akuntabilitas, dimana laporan keuangan yang disajikan tersebut telah dinilai kewajarannya oleh lembaga akuntan publik.

Adapun hal lain yang perlu dicermati dalam pelaksanaan akuntabilitas yaitu pelaksanaan transparansi laporan keuangan di BAZNAS Kota Cimahi. Salah satu bentuk transparansi lembaga zakat yaitu dengan adanya informasi mengenai pengelolaan ZIS dalam bentuk laporan keuangan. BAZNAS Kota Cimahi telah menyajiakan laporan keuangannya secara tepat waktu, jelas, dan dapat diperbandingkan. Namun laporan keuangannya masih belum memadai, akurat dan mudah diakses. BAZNAS Kota Cimahi belum dapat melaporkan laporan keuangan melalau media yang mudah diakses publik. Hal ini dikarenakan terbatasnya media publikasi seperti buletin, koran, majalah dinding, *website* dan lainnya. BAZNAS Kota Cimahi hanya membuat spanduk dan brosur yang diterbitkan yang memuat kegiatan pengelolaan ZIS.

BAZNAS Kota Cimahi sebagai lembaga publik seharusnya menginformasikan kegiatan pengelolaan ZIS dalam bentuk laporan keuangan kepada publik untuk menciptakan transparansi. Kegiatan pengelolaan ZIS dapat diinformasikan melalui

berbagai media, baik media cetak maupun media sosial. BAZNAS Kota Cimahi belum banyak memiliki media informasi untuk publik, hal ini yang menjadi kendala keterbukaan informasi publik bagi BAZNAS Kota Cimahi untuk melaporkan segala kegiatan yang berkaitan dengan pengelolaan zakat.

D. Kesimpulan

Berdasarkan hasil penelitian yang penulis lakukan dapat diperoleh kesimpulan sebagai berikut:

1. Pelaksanaan PSAK 109 di BAZNAS Kota Cimahi adalah untuk pengakuan, pengukuran, penyajian dana zakat, dana infak/sedekah, dan dana amil sudah sesuai dengan PSAK 109. Namun, dalam hal pengungkapan masih belum sepenuhnya sesuai PSAK 109. Ada beberapa poin yang masih belum diungkapkan oleh BAZNAS Kota Cimahi yaitu metode penentuan nilai wajar yang digunakan untuk penerimaan zakat berupa aset nonkas, hubungan pihak-pihak berelasi antara amil dan mustahik, kinerja amil atas penerimaan dan penyaluran dana ZIS. Sedangkan untuk komponen laporan keuangan, BAZNAS Kota Cimahi telah memiliki empat dari lima komponen laporan keuangan. BAZNAS Kota Cimahi hanya tidak memiliki laporan perubahan aset kelolaan.
2. Pelaksanaan akuntabilitas di BAZNAS Kota Cimahi sudah memenuhi unsur tepat waktu dalam penyajian pertanggungjawaban laporan keuangan. BAZNAS Kota Cimahi melaporkan laporan keuangannya sebagai bentuk pertanggungjawaban dan akuntabilitasnya secara tepat waktu. Namun BAZNAS Kota Cimahi belum memenuhi unsur kesesuaian dalam komponen laporan keuangan dan laporan keuangan BAZNAS Kota Cimahi belum diaudit. Sedangkan untuk pelaksanaan transparansi laporan keuangan belum terlaksana secara maksimal. Informasi mengenai pengelolaan ZIS dalam bentuk laporan keuangan masih belum memadai, akurat dan mudah diakses. Keterbukaan informasi keuangan BAZNAS Kota Cimahi masih terbatas. Kendala dalam pelaksanaan transparansi di BAZNAS Kota Cimahi yaitu terbatasnya media publikasi.
3. Analisis PSAK 109 tentang akuntabilitas laporan keuangan belum terpenuhi dalam komponen laporan keuangan yaitu laporan perubahan aset kelolaan. Adapun terkait pelaksanaan transparansi, laporan keuangan yang disajikan BAZNAS Kota Cimahi belum memadai sesuai dengan PSAK 109. Dengan demikian BAZNAS Kota Cimahi belum melaksanakan akuntabilitas dan transparansi laporan keuangannya secara maksimal.

Daftar Pustaka

- Al Haryono Jusuf. (2001). *Dasar-Dasar Akuntansi*. Yogyakarta: YKPN.
- Arifin Tahir. (2011). *Kebijakan Publik dan Transparansi Penyelenggaraan Pemerintah Daerah*. Jakarta: Pustaka Indonesia Press.
- DEKS Bank Indoneisa & P3EI-FE UII. (2016). *Pengelolaan Zakat yang Efektif*. Jakarta: DEKS-BI.
- Fadillah Sri. (2016). *Tata kelola & Akuntansi Zakat*. Bandung: Manggu Offset.
- IAI. (2016). *Standar Akuntansi Keuangan Syariah*. Jakarta: Grha Akuntan.
- Muhammad Rifqi. (2008). *Akuntansi Keuangan Syariah Konsep dan Implementasi PSAK Syariah*. Yogyakarta: P3EI.
- Mardiasmo. (2009). *Akuntansi Sektor Publik*, Yogyakarta: ANDI.

- Rachma I dan Aditya SN. (April 2017). *Transparansi dan Akuntabilitas Laporan Keuangan Lembaga Amil Zakat: Perspektif Muzaki UPZ BNI Syariah*. Jurnal Akuntansi. Vol. VIII. No. 2.
- Tim Asistensi Pelaporan AKIP. (2000). *Akuntabilitas dan Good Governance*. Jakarta: Lembaga Administrasi Negara.