# ANALISIS PENGARUH DESENTRALISASI DAN SISTEM AKUNTANSI MANAJEMEN TERDAHAP KINERJA MANAJERIAL

**Ferdiansyah Abdul Rochman Astalim**
Program Studi Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis,
Universitas Pamulang, Indonesia
e-mail : ferdiansyah.astalim@gmail.com

**Tati Rosyati**
Universitas Pamulang, Indonesia
e-mail : dosen02420@unpam.ac.id

**Abstrak**

Studi ini bertujuan untuk menguji dampak desentralisasi dan sistem akuntansi manajemen terhadap kinerja manajerial dengan melakukan tinjauan kritis terhadap lima jurnal ilmiah yang mencakup sektor perbankan, manufaktur, dan perhotelan. Studi ini menggunakan metode tinjauan pustaka kritis, dengan fokus pada studi yang memanfaatkan pendekatan kuantitatif dan analisis regresi linier berganda. Temuan menunjukkan bahwa, secara umum, sistem akuntansi manajemen memiliki efek positif dan signifikan terhadap kinerja manajerial. Namun, dampak desentralisasi bervariasi di antara studi, sebagian besar bergantung pada struktur organisasi dan konteks spesifik penerapannya. Secara keseluruhan, mayoritas literatur yang ditinjau menyimpulkan bahwa kedua variabel berperan dalam membentuk kinerja manajerial. Hasil ini menyoroti pentingnya menyelaraskan struktur organisasi dengan implementasi sistem informasi manajerial yang efektif, sebagaimana ditekankan dalam teori kontingensi, untuk memastikan pengambilan keputusan yang optimal dan efisiensi operasional.

**Kata Kunci:** Desentralisasi, Sistem Akuntansi Manajemen, Kinerja Manajerial, Teori Kontingensi, Review Jurnal

***Abstract***

*This study aims to examine the effects of decentralization and management accounting systems on managerial performance by conducting a critical review of five scientific journals covering the banking, manufacturing, and hospitality sectors. This study employed a critical literature review method, focusing on studies utilizing a quantitative approach and multiple linear regression analysis. The findings indicate that, in general, management accounting systems have a positive and significant effect on managerial performance. However, the impact of decentralization varies across studies, largely depending on the organizational structure and the specific context in which it is implemented. Overall, the majority of the reviewed literature concludes that both variables play a role in shaping managerial performance. These results highlight the importance of aligning organizational structure with the effective implementation of managerial information systems, as emphasized in contingency theory, to ensure optimal decision-making and operational efficiency.*

**Keywords:** *Decentralization, Management Accounting System, Managerial Performance, Contingency Theory, Journal Review*

## PENDAHULUAN

Dalam dunia bisnis dan organisasi modern yang semakin kompleks, kinerja manajerial menjadi indikator penting dalam menentukan efektivitas dan efisiensi operasional. Kinerja manajerial yang baik mencerminkan kemampuan manajer dalam menjalankan fungsi-fungsi manajemen seperti perencanaan, pengorganisasian, pengarahan, dan pengendalian secara optimal. Namun, permasalahan yang sering muncul dalam konteks organisasi, baik sektor swasta maupun publik, adalah lemahnya kemampuan manajerial dalam menghadapi tantangan operasional yang dinamis. Salah satu faktor yang sering dikaitkan dengan persoalan ini adalah struktur organisasi yang belum sepenuhnya menerapkan prinsip desentralisasi secara optimal, serta sistem informasi manajemen internal yang belum mendukung kebutuhan pengambilan keputusan. Dalam konteks ini, desentralisasi dan sistem akuntansi manajemen (SAM) sering kali diposisikan sebagai dua variabel penting yang dapat berkontribusi terhadap peningkatan kinerja manajerial. Meskipun demikian, penelitian-penelitian sebelumnya telah menghasilkan temuan yang beragam mengenai "pengaruh desentralisasi dan Sistem Akuntansi Manajemen (SAM) terhadap kinerja manajerial." Sebagai contoh, sebuah penelitian yang dilakukan oleh Badewin dan Nurdin (2021) melaporkan bahwa "desentralisasi memiliki pengaruh positif yang signifikan terhadap kinerja manajerial di sektor perbankan di Tembilahan." Sebaliknya, penelitian oleh Aisya (2022) yang berfokus pada industri manufaktur mengungkapkan bahwa "desentralisasi tidak memberikan pengaruh yang signifikan terhadap kinerja manajerial." Hasil yang kontras ini menyoroti kesenjangan yang jelas dalam literatur yang ada dan menekankan pentingnya melakukan penelitian lebih lanjut untuk mengeksplorasi faktor-faktor yang mendasari atau kondisi kontekstual yang mungkin menyebabkan perbedaan hasil tersebut.

Untuk memberikan pemahaman yang lebih komprehensif terhadap isu ini, penelitian ini dilakukan menggunakan metode *critical journal review* dengan mengkaji lima jurnal ilmiah yang membahas hubungan antara desentralisasi, sistem akuntansi manajemen, dan kinerja manajerial. Kajian ini tidak hanya menelusuri hasil akhir dari masing-masing penelitian, tetapi juga menelaah metodologi, konteks organisasi, serta instrumen penelitian yang digunakan. Dengan menelaah literatur secara kritis, peneliti berupaya mengidentifikasi pola umum, perbedaan konteks, serta kekuatan dan kelemahan pendekatan yang digunakan dalam masing-masing jurnal. Pendekatan ini diharapkan mampu memberikan kontribusi pada penguatan basis teori dan praktik, sekaligus menyatukan berbagai perspektif dari sektor perbankan, manufaktur, dan perhotelan. Sebagaimana ditunjukkan oleh Hasan dan Randi (2020), sistem akuntansi manajemen memiliki peran penting dalam menyajikan informasi yang dibutuhkan manajer untuk pengambilan keputusan. Sementara itu, penelitian oleh Irwansyah *et al.,* (2023) pada industri perhotelan menegaskan bahwa desentralisasi yang efektif mampu meningkatkan kecepatan dan ketepatan respons manajer terhadap kebutuhan operasional di lapangan. Oleh karena itu, melalui integrasi wawasan kritis yang diambil dari berbagai jurnal akademik, penelitian ini bertujuan untuk menyajikan pemahaman yang lebih holistik dan bernuansa tentang interaksi antara kedua variabel tersebut. Pendekatan ini diharapkan tidak hanya akan memperjelas landasan teoretisnya, tetapi juga mengilustrasikan penerapan praktisnya dalam meningkatkan kinerja manajerial di berbagai konteks organisasi.

Tujuan utama dari penelitian ini adalah untuk memahami dan membandingkan pengaruh desentralisasi dan sistem akuntansi manajemen terhadap kinerja manajerial berdasarkan temuan dari lima jurnal ilmiah yang dipilih. Tujuan ini sejalan dengan kebutuhan organisasi modern yang menginginkan struktur yang adaptif dan sistem

informasi yang akurat sebagai landasan dalam proses pengambilan keputusan. Penelitian ini juga bertujuan untuk menemukan pola atau kecenderungan tertentu yang dapat dijadikan rujukan dalam implementasi kebijakan organisasi. Peneliti mencoba menarik benang merah dari hasil-hasil penelitian yang telah ada, baik yang menghasilkan pengaruh signifikan maupun tidak signifikan, untuk kemudian dianalisis lebih lanjut dalam konteks teori dan aplikasi nyata di lapangan. Dengan demikian, hasil penelitian ini diharapkan tidak hanya bersifat deskriptif tetapi juga mampu memberikan kontribusi normatif yang dapat digunakan sebagai dasar pertimbangan strategis dalam perancangan sistem manajerial. Selain itu, penelitian ini juga memberikan kontribusi terhadap pengembangan ilmu akuntansi manajemen, khususnya dalam konteks pemanfaatan sistem informasi untuk mendukung efektivitas struktur organisasi yang terdesentralisasi.

Secara teoritik, kajian ini didasari oleh konsep desentralisasi yang menurut Mardiasmo (2009) merujuk pada pelimpahan kewenangan dari manajemen pusat ke unit-unit yang lebih rendah dalam struktur organisasi, sehingga diharapkan tercipta otonomi dalam pengambilan keputusan dan peningkatan akuntabilitas manajerial. Dalam konteks ini, desentralisasi dipandang sebagai sarana untuk meningkatkan efektivitas organisasi dengan mempercepat alur pengambilan keputusan dan memungkinkan manajer lini bawah merespons kondisi operasional dengan cepat. Sementara itu, sistem akuntansi manajemen menurut Hansen dan Mowen (2015) adalah sistem informasi internal yang dirancang untuk menghasilkan informasi yang dibutuhkan oleh manajer dalam merencanakan, mengendalikan, dan mengambil keputusan. Informasi tersebut dapat berupa laporan keuangan, biaya, anggaran, maupun data operasional lainnya yang berguna untuk menilai kinerja dan efisiensi operasional. Kombinasi antara struktur organisasi yang mendukung pengambilan keputusan secara otonom dan sistem informasi manajerial yang akurat diharapkan dapat menciptakan lingkungan kerja yang responsif, akuntabel, dan berorientasi pada hasil. Oleh karena itu, penting untuk mengkaji kembali efektivitas kedua faktor tersebut melalui pendekatan literatur yang sistematis dan kritis. Melalui pendekatan ini, penelitian ini tidak hanya bertujuan menjawab pertanyaan akademik, tetapi juga menawarkan solusi praktis yang dapat diadopsi oleh berbagai organisasi dalam meningkatkan kualitas kinerja manajerial mereka.

## METODE

Penelitian ini menggunakan "metode *critical journal review* dengan menganalisis lima artikel ilmiah yang membahas pengaruh desentralisasi dan sistem akuntansi manajemen terhadap kinerja manajerial pada sektor perbankan, manufaktur, dan jasa perhotelan. Seluruh jurnal yang dikaji menggunakan pendekatan kuantitatif dengan metode analisis regresi linier berganda, serta teknik pengumpulan data melalui kuesioner berbasis skala Likert." Sasaran dari kajian ini adalah jurnal-jurnal yang relevan dan terbit dalam lima tahun terakhir, yang meneliti manajer atau karyawan sebagai responden. Instrumen yang digunakan dalam jurnal-jurnal tersebut telah diuji validitas dan reliabilitasnya, serta diolah menggunakan perangkat lunak statistik seperti SPSS versi 20. Penelitian ini tidak menggunakan alat dan bahan secara fisik, namun jurnal yang dianalisis memanfaatkan alat bantu analisis berupa *software* statistik dan instrumen kuesioner yang mencerminkan kecanggihan analisis data kuantitatif untuk mendukung pengambilan keputusan manajerial.

## HASIL DAN PEMBAHASAN

Penelitian ini bertujuan untuk mengeksplorasi sejauh mana desentralisasi dan implementasi sistem akuntansi manajemen (SAM) berdampak pada kinerja manajerial. Secara khusus, penelitian ini mengkaji bagaimana distribusi wewenang pengambilan keputusan dalam suatu organisasi, dikombinasikan dengan penggunaan sistem informasi akuntansi terstruktur, berkontribusi pada peningkatan efektivitas, efisiensi, dan pencapaian keseluruhan manajer dalam menjalankan peran dan tanggung jawabnya, berdasarkan hasil literature *review* terhadap lima jurnal ilmiah. Berdasarkan hasil kajian, secara umum ditemukan bahwa baik desentralisasi maupun SAM memiliki pengaruh terhadap peningkatan kinerja manajerial, namun dengan tingkat signifikansi yang berbeda-beda tergantung pada konteks industri, kualitas instrumen, dan kedalaman penerapan masing-masing variabel. Dari lima jurnal yang dikaji, tiga jurnal menunjukkan bahwa desentralisasi berpengaruh signifikan positif terhadap kinerja manajerial (Badewin & Nurdin, 2021; Hasan & Randi, 2020; Irwansyah *et al.,* 2023), sementara dua jurnal lainnya menunjukkan pengaruh yang tidak signifikan (Aisya, 2022; Ardiany *et al.,* 2021). Untuk variabel sistem akuntansi manajemen, semua jurnal menyatakan pengaruh yang signifikan dan positif, yang berarti bahwa penerapan sistem akuntansi manajemen secara konsisten berkontribusi terhadap peningkatan kinerja manajerial di berbagai sektor.

**Tabel 1. Hasil *Review* Jurnal Terkait Pengaruh Desentralisasi dan Sistem Akuntansi Manajemen terhadap Kinerja Manajerial**

| ***Author, Title, Journal*** | ***Method Design*** | ***Results*** |
|---|---|---|
| "Badewin & Nurdin (2021), *Pengaruh Desentralisasi dan Sistem Akuntansi Manajemen terhadap Kinerja Manajerial pada Sektor Perbankan di Tembilahan,* Jurnal Akuntansi dan Keuangan"<br><br>https://ejournal.unisi.ac.id/index.php/jak/article/view/1362. | Kuantitatif, teknik regresi linier berganda, data primer dengan kuesioner Likert | Desentralisasi dan penerapan Sistem Akuntansi Manajemen (SAM) memberikan pengaruh yang signifikan dan positif terhadap kinerja manajerial. Hal ini menunjukkan bahwa lembaga perbankan terstruktur sedemikian rupa sehingga tidak hanya memfasilitasi pendelegasian wewenang, tetapi juga memastikan keberadaan sistem informasi manajerial yang kuat dan berfungsi dengan baik, yang memungkinkan manajer untuk membuat keputusan yang terinformasi dan efektif. |
| "Andi Nur Aisya (2022), *Pengaruh Desentralisasi dan Sistem Akuntansi Manajemen Terhadap Kinerja Manajerial pada PT. Wijaya Karya Beton Makassar, Center of Economic Student Journal Vol. 5 No. 4, October 2022."*<br><br>https://jurnal.fe.umi.ac.id/index.php/CSEJ/article/view/552. | Kuantitatif, survei kuesioner, uji regresi | Desentralisasi tidak berpengaruh signifikan; SAM berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial, dalam perusahaan manufaktur Makassar, desentralisasi kurang efektif karena manajer belum siap mengambil keputusan mandiri. Namun, SAM tetap mendukung kinerja melalui penyediaan informasi yang dibutuhkan |
| "Hasan & Randi (2020), *Pengaruh SAM dan Desentralisasi terhadap Kinerja Manajerial di PT Charoen Pokphand Makassar,* Jurnal Ilmiah Ekonomi" | Survei kuantitatif, regresi berganda | Kedua variabel berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial, di PT Charoen Pokphand Makassar, kewenangan manajer dan dukungan SAM memungkinkan pengambilan keputusan yang cepat, efisien, dan |

| | | |
|---|---|---|
| https://jra.politala.ac.id/index.php/JRA/article/view/37. | | terukur berkat struktur organisasi yang mendukung. |
| "Irwansyah *et al*. (2023), *Pengaruh Desentralisasi dan Sistem Akuntansi Manajemen terhadap Kinerja Manajerial Hotel Bintang di Bengkulu,* Jurnal Akuntansi dan Manajemen"<br><br>doi:10.21107/infestasi.v19i2.221330. | Kuantitatif, metode survei, teknik analisis SPSS | Desentralisasi dan penggunaan Sistem Akuntansi Manajemen (SAM) menunjukkan pengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja manajerial. Di sektor perhotelan, desentralisasi memungkinkan manajer untuk merespons tuntutan operasional dengan lebih cepat dan efektif, sehingga mendorong pengambilan keputusan yang lebih cepat di berbagai tingkat organisasi. Di saat yang sama, SAM menyediakan data yang tepat waktu dan akurat, memfasilitasi pemantauan berkelanjutan, analisis mendalam, dan evaluasi aktivitas bisnis yang terinformasi, yang pada akhirnya berkontribusi pada peningkatan efisiensi dan keselarasan strategis. |
| "Ardiany, Y., Rinaldo, J. and Muliani, T. (2021), *Pengaruh Desentralisasi Dan Sistem Akuntansi Manajemen Terhadap Kinerja Manajerial (Studi Kasus Pada PT. P&P Lembah Karet Padang),* Jurnal Akademi Akuntansi Indonesia Padang (JAAIP)"<br><br>https://journal.unespadang.ac.id/jaaip/article/view/144. | Kuantitatif, kuesioner, uji regresi linier | Desentralisasi dan sistem akuntansi manajemen tidak ditemukan memberikan pengaruh positif atau signifikan secara statistik terhadap kinerja manajerial. Temuan ini menunjukkan bahwa, dalam konteks PT Pegadaian, peningkatan tingkat desentralisasi atau peningkatan kualitas sistem akuntansi manajemen tidak serta merta menghasilkan peningkatan kinerja manajerial karyawan. Dengan kata lain, peningkatan pada kedua aspek ini saja mungkin tidak cukup untuk mendorong hasil manajerial yang lebih baik tanpa dukungan faktor-faktor organisasi atau kontekstual lainnya. |

Data yang disajikan dalam tabel menunjukkan bahwa sistem akuntansi manajemen memberikan pengaruh yang lebih konsisten terhadap kinerja manajerial dibandingkan dengan desentralisasi. Temuan ini menunjukkan bahwa penyediaan informasi yang akurat, relevan, dan tepat waktu melalui sistem akuntansi memainkan peran krusial dalam mendukung fungsi manajerial. Informasi tersebut memungkinkan manajer untuk membuat keputusan yang tidak hanya lebih terinformasi tetapi juga tepat secara strategis, terlepas dari tingkat wewenang atau otonomi yang mereka miliki dalam organisasi.

Temuan bahwa desentralisasi memberikan pengaruh positif terhadap kinerja manajerial sesuai dengan teori organisasi yang menyatakan bahwa pelimpahan kewenangan ke unit bawah dapat mempercepat proses pengambilan keputusan dan meningkatkan akuntabilitas (Mardiasmo, 2009). Namun demikian, dalam dua jurnal seperti Aisya (2022) dan Ardiany *et al.,* (2021), desentralisasi tidak menunjukkan pengaruh yang signifikan. Hal ini dapat dijelaskan melalui *contingency theory*, di mana efektivitas struktur organisasi sangat bergantung pada kecocokan antara struktur dan lingkungannya. Artinya, desentralisasi tidak selalu menghasilkan kinerja yang lebih

baik apabila tidak diimbangi dengan kemampuan dan kesiapan manajer dalam menjalankan otonomi tersebut.

Sementara itu, temuan bahwa sistem akuntansi manajemen berpengaruh signifikan dalam semua jurnal yang dikaji memperkuat teori informasi manajerial dan teori akuntansi manajemen (Hansen & Mowen, 2015) yang menyatakan bahwa informasi relevan yang dihasilkan oleh SAM sangat membantu dalam proses perencanaan, pengendalian, dan pengambilan keputusan. Sistem ini menjadi alat penting bagi manajer dalam menerjemahkan strategi ke dalam tindakan yang dapat diukur dan dipantau, sehingga mendukung pencapaian tujuan organisasi.

Berdasarkan hasil literature *review*, dapat ditarik pemahaman bahwa desentralisasi tidak dapat dipandang sebagai faktor tunggal yang otomatis meningkatkan kinerja manajerial. Efektivitasnya sangat bergantung pada konteks organisasi, kesiapan sumber daya manusia, serta kejelasan sistem evaluasi kinerja. Oleh karena itu, teori desentralisasi dalam konteks manajerial perlu dimodifikasi dengan memasukkan faktor kontinjensi seperti budaya organisasi, tingkat pendidikan manajer, dan sistem pengukuran kinerja. Sementara itu, teori sistem akuntansi manajemen dapat dikonfirmasi kembali sebagai teori yang relevan lintas sektor, karena dalam semua kasus, SAM terbukti membantu manajer dalam menjalankan fungsi manajerial secara efektif.

Dengan demikian, hasil penelitian ini menyarankan bahwa integrasi antara struktur desentralisasi yang adaptif dan sistem informasi akuntansi manajemen yang kuat adalah formula optimal untuk meningkatkan kinerja manajerial. Hal ini tidak hanya memperkuat teori manajemen yang sudah ada, tetapi juga membuka peluang bagi penelitian lanjutan yang mengeksplorasi interaksi antara struktur organisasi dan sistem informasi dalam kerangka kinerja.

## PENUTUP

### Simpulan

Berdasarkan hasil analisis terhadap lima jurnal yang di *review*, dapat disimpulkan bahwa sistem akuntansi manajemen secara umum memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja manajerial, sedangkan pengaruh desentralisasi menunjukkan hasil yang bervariasi, tergantung pada konteks organisasi, struktur otoritas, dan tingkat otonomi yang diberikan. Hal ini menegaskan bahwa efektivitas kedua variabel tersebut tidak bersifat universal, melainkan sangat dipengaruhi oleh faktor-faktor kontekstual sebagaimana dijelaskan dalam teori kontingensi. Esensi dari temuan penelitian ini menunjukkan bahwa kombinasi antara pelimpahan wewenang yang tepat dan penerapan sistem informasi manajerial yang efektif dapat menciptakan sinergi dalam meningkatkan kinerja manajerial. Oleh karena itu, penting bagi organisasi untuk menyesuaikan strategi manajerial dengan kondisi internal dan eksternal yang dimiliki, serta bagi penelitian selanjutnya untuk mempertimbangkan variabel lain seperti budaya organisasi dan gaya kepemimpinan yang dapat memoderasi hubungan antara desentralisasi, sistem akuntansi manajemen, dan kinerja manajerial..

### Saran

Hasil penelitian menunjukkan bahwa sistem akuntansi manajemen memberikan pengaruh positif terhadap kinerja manajerial. Oleh karena itu, organisasi disarankan untuk memaksimalkan pemanfaatan sistem informasi yang menyediakan data relevan, akurat, dan tepat waktu untuk mendukung proses pengambilan keputusan manajerial. Selain itu, ketika menerapkan kebijakan desentralisasi, organisasi harus memastikan bahwa wewenang yang diberikan kepada manajer proporsional dengan keterampilan,

keahlian, dan kapasitas mereka. Keselarasan antara wewenang dan kompetensi ini penting untuk mencapai desentralisasi yang efektif dan efisien di seluruh unit organisasi. Secara teoritis, hasil temuan ini mendukung pengembangan teori kontingensi dengan menekankan pentingnya kesesuaian antara struktur organisasi dan sistem informasi manajerial dalam meningkatkan kinerja. Untuk penelitian selanjutnya, disarankan untuk memasukkan variabel tambahan—seperti budaya organisasi, gaya kepemimpinan, atau motivasi kerja—sebagai faktor moderasi atau mediasi yang potensial. Memasukkan elemen-elemen ini dapat memberikan pemahaman yang lebih komprehensif dan bernuansa tentang determinan yang memengaruhi kinerja manajerial. Lebih lanjut, penelitian selanjutnya dapat menggunakan pendekatan kuantitatif atau berfokus pada studi kasus yang lebih sempit, sehingga memungkinkan eksplorasi yang lebih mendalam tentang interaksi antar variabel dalam konteks organisasi atau industri tertentu.

## DAFTAR PUSTAKA

Aisya, A.N. et al. (2022) Pengaruh Desentralisasi Dan Sistem akuntansi Manajemen Terhadap kinerja manajerial, Center of Economic Students Journal. Available at: https://jurnal.fe.umi.ac.id/index.php/CSEJ/article/view/552.

Ardiany, Y., Rinaldo, J. and Muliani, T. (2021) Pengaruh Desentralisasi Dan Sistem akuntansi Manajemen Terhadap kinerja manajerial: Studi Kasus Pada pt. P&P Lembah karet Padang, Jurnal Akademi Akuntansi Indonesia Padang. Available at: https://journal.unespadang.ac.id/jaaip/article/view/144.

Badewin, B. and Nurdin, M. (2021) Pengaruh Desentralisasi Dan Sistem akuntansi Manajemen Terhadap kinerja manajerial Pada Perbankan di Tembilahan kabupaten Indragiri Hilir riau, JURNAL AKUNTANSI DAN KEUANGAN. Available at: https://ejournal.unisi.ac.id/index.php/jak/article/view/1362.

Hansen, D. R., & Mowen, M. M. (2015). Managerial Accounting (10th ed.). South-Western Cengage Learning.

Hasan, A. and Randi, R. (2020) Analisis Pengaruh desentralisasi Dan Sistem akuntansi Manajemen Terhadap kinerja manajerial (Studi Kasus Pada pt. Charoen Pokhpand Indonesia tbk. Cabang Makassar), Jurnal Riset Akuntansi Politala. Available at: https://jra.politala.ac.id/index.php/JRA/article/view/37.

Irwansyah, I., Wijayanti, I.O. and Wahyuni, S. (2023) 'Pengaruh Desentralisasi, Strategi Bisnis Dan Informasi Akuntansi Manajemen Terhadap kinerja manajerial', InFestasi, 19(2), pp. 134–141. doi:10.21107/infestasi.v19i2.22130.

Mardiasmo. (2009). Akuntansi Sektor Publik. Yogyakarta: Andi.