

Analisis Terhadap Kinerja Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten Musi Rawas

Sardio Kartopawiro^a dan Yohanes Susanto^b

^aJurusan Manajemen, Fakultas Ekonomi, STIE Musi Rawas. Email: sardio.kartopawiro@gmail.com

^bProgram Pascasarja Universitas Indo Global Mandiri. Email: yohanes.susanto@gmail.com

ABSTRAK

Tujuan penelitian: Dalam otonomi daerah, pemerintah pusat memberi wewenang kepada pemerintah daerah untuk mengelola keuangannya secara mandiri. Masyarakat juga semakin menyadari akan hak dan kewajiban sebagai warga Negara dan lebih dapat menyampaikan aspirasi yang membangun seperti perbaikan terhadap pengelolaan keuangan daerah. Selain itu, masyarakat menuntut transparansi dan akuntabilitas dalam sistem pemerintah daerah. Transparansi dapat diartikan sebagai hak masyarakat untuk mengetahui akan kebijakan yang diambil oleh pemerintah dalam pengelolaan sumber daya daerah dan hasil dari pengelolaan sumber daya yang ada di daerah. Sedangkan akuntabilitas adalah kewajiban pemerintah untuk mempertanggungjawabkan hasil yang dicapai dari tugas pengelolaan tersebut, termasuk tugas pengelolaan keuangan daerah.

Desain/Metodologi/Pendekatan: Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) merupakan media bagi pemerintah daerah untuk mempertanggungjawabkan Jumlah responden dalam penelitian ini sebanyak 110 aparatur, mewakili masing-masing unit kerja pengelola keuangan daerah di Pemerintah Kabupaten Musirawas. Metode penelitian dengan menggunakan metode purposive sampling. Alat analisis yang digunakan Structural Equation Modeling (SEM)

Temuan: Hasil Penelitian menunjukkan bahwa Kinerja kualitas Pelaporan keuangan daerah Pemerintah Kabupaten Musirawas secara simultan dipengaruhi oleh Kompetensi sumber daya aparatur, Motivasi aparatur dan di dukung oleh system akuntansi keuangan daerah, namun secara parsial kualitas Laporan keuangan daerah dipengaruhi oleh tingkat Kompetensi aparatur yang mampu menguasai teknis pengelolaan keuangan daerah, dan disarankan untuk mewujudkan kualitas pelaporan pertanggung jawaban pengelolaan keuangan daerah peran sumberdaya aparatur memegang peranan penting dan system pengawasan yang efektif harus dijalankan.

Keterbatasan penelitian –

Originality/value –

Keywords: Kompetensi, Motivasi, Sistem Akuntansi Keuangan daerah dan Kualitas laporan Keuangan daerah

PENDAHULUAN

Pada 1 Januari 2001 diberlakukan Otonomi Daerah melalui Undang-Undang No.22 Tahun 1999 yang direvisi dengan Undang-Undang No.32 Tahun 2004 tentang Pemerintah Daerah dan Undang-Undang No.25 Tahun 1999 yang direvisi menjadi Undang-Undang No.33 Tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah. Dalam otonomi daerah, pemerintah pusat memberi wewenang kepada pemerintah daerah untuk mengelola keuangannya secara mandiri. Masyarakat juga semakin menyadari akan hak dan kewajiban sebagai warga Negara dan lebih dapat menyampaikan aspirasi yang membangun seperti perbaikan terhadap pengelolaan keuangan daerah. Selain itu, masyarakat menuntut transparansi dan akuntabilitas dalam sistem pemerintah daerah. Transparansi dapat diartikan sebagai hak masyarakat untuk mengetahui akan kebijakan yang diambil oleh pemerintah dalam pengelolaan sumber daya daerah dan hasil dari pengelolaan sumber daya yang ada di daerah. Sedangkan akuntabilitas adalah kewajiban pemerintah untuk mempertanggungjawabkan hasil yang dicapai dari tugas pengelolaan tersebut, termasuk tugas pengelolaan keuangan daerah.

Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) merupakan media bagi pemerintah daerah untuk mempertanggungjawabkan kinerja keuangannya kepada publik. Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) ini setiap tahunnya diperiksa dan mendapat penilaian berupa Opini dari Badan Pengawas Keuangan (BPK), ketika BPK memberikan Opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) terhadap Laporan Keuangan Pemerintah Daerah, dapat dikatakan bahwa laporan keuangan suatu entitas pemerintah daerah tersebut disajikan dan diungkapkan secara wajar dan berkualitas. Sebagaimana yang diungkapkan dalam standar akuntansi pemerintahan bahwa laporan keuangan berkualitas, salah satu kriterianya adalah harus disajikan secara andal. Andal disini artinya bebas dari pengertian menyesatkan dan kesalahan yang material, menyajikan secara jujur dan dapat diverifikasi. Untuk menghasilkan laporan keuangan pemerintah daerah yang berkualitas, dibutuhkan pengelola keuangan yang kompeten dalam bidangnya.

Kompetensi merupakan keahlian yang dimiliki seseorang melalui pendidikan dan pelatihan untuk mencapai kinerja tinggi dalam menyelesaikan tugasnya. Selain kompetensi pengelola keuangan, kualitas laporan keuangan pemerintah daerah juga dipengaruhi oleh Sistem Akuntansi Keuangan Daerah (SAKD). Sebagaimana ungkapan mardiasmo (2004:35) yang menyatakan bahwa untuk dapat menghasilkan laporan keuangan yang relevan, handal, dan dapat dipercaya, pemerintah daerah harus memiliki sistem akuntansi yang handal. Sistem akuntansi yang lemah menyebabkan laporan keuangan yang dihasilkan juga kurang handal dan kurang relevan untuk pembuatan keputusan. Sehingga penerapan sistem akuntansi keuangan daerah yang tidak baik akan menyebabkan kualitas laporan keuangan juga tidak baik. Penelitian ini diharapkan sejalan dengan penelitian Assyifah Nurillah (2014), Ida Bagus Pujiswara, et al (2014), Ropiyantje (2012), Jannaini (2012) dan Kusumah (2012) serta Sihombing (2011) yang menyimpulkan bahwa kompetensi sumber daya manusia dan penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah mempunyai pengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.

Namun lain halnya dengan penelitian Zuliarti (2012), Tantri (2012), dan Indriasari (2008) yang menyimpulkan bahwa Sumber daya manusia (SDM) tidak berpengaruh terhadap kualitas pelaporan keuangan, hal ini terkait dengan tidak kompetennya SDM yang menjadi responden. ditambah lagi dengan penelitian Emilda Ihsanti (2014) yang menyatakan bahwa penerapan sistem akuntansi keuangan daerah (SAKD) tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas laporan keuangan daerah. Hal ini disebabkan oleh kebanyakan pegawai di bidang keuangan dalam menyusun laporan keuangan belum sesuai dengan standar akuntansi keuangan., sehingga sering terjadi temuan-temuan dari pengawasan fungsional eksternal auditor dalam mengevaluasi laporan keuangan, beranjak dari latarbelakang diatas penulis menganggap perlu melakukan penelitian tentang Kinerja Kuaklitas laporasn Keuangan Pemerintah daerah khususnya daerah Kabupaten Musirawas.

TINJAUAN TEORITIS

Kompetensi

Mathis dan Jackson (2001) mengilustrasikan bahwa kompetensi ada yang terlihat dan ada yang tersembunyi. Pengetahuan lebih terlihat, dapat dikenali oleh perusahaan untuk mencocokkan orang dengan pekerjaan. Keterampilan walaupun sebagian dapat terlihat sebagian lagi kurang teridentifikasi. Akan tetapi kompetensi tersembunyi berupa kecakapan yang mungkin lebih berharga dapat meningkatkan kinerja yang harus dimiliki oleh tenaga kerja (SDM) dalam melaksanakan pekerjaan sesuai dengan persyaratan yang ditetapkan/disepakati dikatakan Armstrong (2004), bahwa kompetensi adalah *knowledge*, *skill* dan kualitas individu untuk mencapai kesuksesan pekerjaannya. Menurut Trotter dalam Muhamd Ali Saifuddin (2004) mendefinisikan bahwa seorang yang berkompoten adalah orang yang dengan keterampilannya mengerjakan pekerjaan dengan mudah, cepat, intuitif dan sangat jarang atau tidak pernah membuat kesalahan. Wibowo (2016 Menurut (Byars dan Rue :2006) kompetensi didefinisikan sebagai suatu sifat atau karakteristik yang dibutuhkan oleh seorang pemegang jabatan agar dapat melaksanakan jabatan dengan baik, atau juga dapat berarti karakteristik/ciri-

ciri seseorang yang mudah dilihat termasuk pengetahuan, keahlian, dan perilaku yang memungkinkan untuk berkinerja.

Berdasarkan uraian di atas dapat disimpulkan bahwa kompetensi adalah kemampuan dan kemauan untuk melakukan sebuah tugas dengan kinerja yang efektif. Kesimpulan ini sesuai dengan yang dikatakan Armstrong (2004), bahwa kompetensi adalah *knowledge, skill* dan kualitas individu untuk mencapai kesuksesan pekerjaannya.

Hipotesis 1 adalah :

H1 :Kompetensi pengelola keuangan secara parsial berpengaruh positif dan terhadap kualitas laporan keuangan, Pemerintah Kabupaten Musirawas

Motivasi

Dalam konteks studi psikologi setiap, Abin syamsudin makmun (2003) mengemukakan bahwa untuk memahami motivasi individu dapat dilihat dari beberapa indikator, diantaranya (1) durasi kegiatan (2) frekuensi kegiatan (3) persistensi kegiatan (4) ketabahan, keuletan dan kemampuan dalam menghadapi rintangan dan kesulitan (5) devosi dan pengorbanan untuk mencapai tujuan (6) tingkat aspirasi yang hendak dicapai dengan kegiatan yang dilakukan (7) tingkat kualifikasi atau produk yang dicapai dari kegiatan yang dilakukan. Dalam kehidupan organisasi motivasi bagi setiap unsur pimpinan mempunyai arti sendiri, motivasi sebagai sesuatu yang dirahyusmidjo (1987:173) (a) motivasi sebagai sesuatu yang penting (important subject) tiap pemimpin tidak boleh tidak harus bekerja bersama-sama dan melalui orang lain atau bawahan, untuk itu diperlukan kemampuan memberikan motivasi kepada bawahan (b) motivasi sebagai sesuatu yang sulit (puzzling subject) motivasi tidak dapat diamati dan diukur secara pasti, untuk mengamati dan mengukur motivasi berarti harus mengkaji lebih jauh perilaku masing-masing bawahan.

Motivasi menurut jenisnya dibagi menjadi dua yaitu motivasi positif dan motivasi negative ; motivasi positif adalah suatu dorongan yang mampu dan mengakibatkan timbulnya harapan yang dapat memuaskan dirinya baik secara material maupun psikologis, dengan adanya harapan ini seseorang akan bekerja sungguh-sungguh, ikhlas, penuh dedikasi dan loyalitas serta bertanggung jawab, motivasi dapat timbul dari sendiri seperti adanya kepuasan terhadap prestasi kerja, adanya rasa tanggung jawab yang besar, adanya keinginan untuk berkembang pada pekerjaan yang menyenangkan. Motivasi positif dapat juga timbul dari luar diri sendiri seperti lingkungan kerja dapat menumbuhkan motivasi positif seperti kenaikan gaji berkala, kenaikan pangkat, promosi jabatan, pemberian fasilitas dan pemberian penghargaan dan lain sebagainya.

Motivasi negative adalah suatu dorongan untuk bekerja yang didasarkan adanya rasa takut dan adanya tekanan dari luar sehingga motivasi negative tumbuh akibat ancaman dan paksaan dan motivasi ini tidak akan menjamin dapat meningkatkan prestasi kerja, justru akan melemahkan tanggung jawab, inisiatif dan kreativitas.

H2 : Motivasi secara parsial berpengaruh signifikan terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Kabupaten Musirawas

Pengertian Sistem Akuntansi Keuangan Daerah

Akuntansi merupakan aktivitas jasa untuk menyediakan informasi yang diperlukan untuk pengambilan keputusan. Pada sektor publik, pengambilan keputusan terkait dengan keputusan baik pada sektor ekonomi, sosial, dan politik. Dalam pengelolaan keuangan Negara dan Daerah yang besar pemerintah memerlukan suatu sistem akuntansi yang diperlukan untuk pengelolaan dana, transaksi ekonomi yang semakin besar dan beragam. Pada dasarnya baik sektor swasta maupun pemerintah, akuntansi dibedakan menjadi dua bagian yaitu akuntansi keuangan dan akuntansi manajemen. Dalam hal ini akuntansi yang dibahas adalah akuntansi keuangan daerah. Definisi Sistem Akuntansi Pemerintahan menurut PP No. 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan: Sistem akuntansi pemerintahan adalah serangkaian

prosedur manual maupun yang terkomputerisasi mulai dari pengumpulan data, pencatatan, pengikhtisaran dan pelaporan posisi keuangan dan operasi pemerintah.

Menurut Abdul Halim (2012:35) akuntansi keuangan daerah dapat di definisikan sebagai berikut: "Suatu proses identifikasi, pengukuran, dan pelaporan transaksi ekonomi (keuangan) dari suatu daerah (Provinsi, kabupaten, Kota) yang dijadikan sebagai informasi dalam pengambilan keputusan ekonomi oleh pihak-pihak yang memerlukan". Menurut Abdul Hakim mengutip dari Kepmendagri No.29 Tahun 2002 pasal 70 ayat (1) Sistem Akuntansi Keuangan Daerah adalah: Sistem Akuntansi Keuangan Daerah adalah sistem akuntansi yang meliputi proses pencatatan, penggolongan, penafsiran, peringkasan transaksi atau kejadian keuangan serta pelaporan keuangannya dalam rangka pelaksanaan APBD, dilaksanakan dalam prinsip-prinsip akuntansi yang berterima umum. Menurut Deddi Nordiawan, (2006:5) Sistem Akuntansi Keuangan Daerah (SAKD) dapat di definisikan sebagai berikut : "Serangkaian prosedur yang saling berhubungan, yang digunakan sesuai dengan skema menyeluruh yang ditunjukkan untuk menghasilkan informasi dalam bentuk laporan keuangan yang akan digunakan pihak intern dan ekstern pemerintah daerah untuk mengambil keputusan ekonomi." Berdasarkan Permendagri No. 13 Tahun 2006 (2006:76) yang terdapat pada pasal 232 menyatakan bahwa Sistem Akuntansi Keuangan Daerah merupakan: "serangkaian prosedur mulai dari proses pengumpulan data, pencatatan, pengikhtisaran, sampai dengan pelaporan keuangan dalam rangka pertanggungjawaban pelaksanaan APBD yang dapat dilakukan secara manual atau menggunakan komputer" Definisi dari Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah menurut Muhammad Gade (2000:95) adalah : Sistem akuntansi pemerintah adalah sistem akuntansi yang mengolah semua transaksi keuangan, aset, kewajiban, dan ekuitas pemerintah yang menghasilkan informasi akuntansi dan laporan keuangan yang tepat waktu dengan mutu yang dapat diandalkan, baik yang diperlukan oleh badan-badan diluar eksekutif, maupun oleh berbagai tingkatan manajemen pada pemerintahan.

Dari beberapa pengertian di atas, maka dapat diambil kesimpulan bahwa Sistem Akuntansi Keuangan Daerah (SAKD) merupakan system akuntansi yang terdiri dari seperangkat kebijakan, standard dan prosedur yang dapat menghasilkan laporan yang relevan, andal dan tepat waktu untuk menghasilkan informasi dalam bentuk laporan keuangan yang akan digunakan oleh pihak intern dan ekstern pemerintah daerah untuk mengambil keputusan ekonomi. Sehingga dimensi dari Sistem Akuntansi Keuangan Daerah terdiri dari:

1. Kebijakan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah (SAKD)
2. Prosedur Sistem Akuntansi Keuangan Daerah (SAKD)
3. Sistem Akuntansi Sumber Daya Manusia, dan
4. Sistem Teknologi Informasi.

Namun untuk menyusun system akuntansi sector public, menurut Indra Bastian (2010:31) perlu mempertimbangkan beberapa factor, yaitu:

1. Sistem akuntansi yang disusun harus memenuhi prinsip kecepatan, yaitu bahwa system akuntansi harus mampu menyediakan informasi yang diperlukan secara tepat waktu dan memenuhi kebutuhan sesuai dengan kualitas yang diperlukan.
2. System akuntansi yang disusun harus memenuhi prinsip keamanan. Hal ini berarti bahwa system akuntansi harus dapat membantu menjaga keamanan harta milik organisasi. Untuk menjaga keamanan harta milik organisasi, system akuntansi harus disusun dengan mempertimbangkan prinsip-prinsip pengawasan internal.
3. System akuntansi yang disusun harus memenuhio prinsip keekonomisan. Hal ini berarti biaya untuk menyelenggarakan system akuntansi harus dapat ditekan sehingga relative tidak mahal. Dengan kata lain, penyelenggaraan system akuntansi perlu memprtimbangkan biaya versus manfaat (cost versus benefit)dalam menghasilkan suatu informasi.

Hipotesis 3

H3 : Sistem akuntansi keuangan daerah (SAKD) secara parsial berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas laporan keuangan, Pemerintah Kabupaten Musirawas.

Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Pengertian Kualitas

The definition of quality according to the Office Of government Commerce (2009:48) is degree to which a set of inherent characteristics fulfills requirements Standar Akuntansi Pemerintahan PP No. 71 Tahun 2010 menyatakan bahwa Karakteristik kualitatif laporan keuangan adalah ukuran-ukuran normatif yang perlu diwujudkan dalam informasi akuntansi sehingga dapat memenuhi tujuannya Keempat karakteristik berikut ini merupakan prasyarat normatif yang diperlukan agar laporan keuangan pemerintah dapat memenuhi kualitas yang dikehendaki, yaitu relevan, andal, dapat diperbandingkan, dan dapat dipahami. Laporan keuangan yang berkualitas harus memenuhi unsur-unsur Laporan keuangan yang berkualitas harus memenuhi unsur-unsur karakteristik kualitatif laporan keuangan sebagai berikut:

(1) Relevan Laporan keuangan bisa dikatakan relevan apabila informasi yang termuat di dalamnya dapat mempengaruhi keputusan pengguna dengan membantu mereka mengevaluasi peristiwa masa lalu atau masa kini, dengan memprediksi masa depan, serta menegaskan atau mengoreksi hasil evaluasi mereka dimasa lalu. Dengan demikian, informasi laporan keuangan yang relevan dapat dihubungkan dengan maksud penggunaannya. Informasi yang relevan:

- a. Memiliki manfaat umpan balik (*feedback value*) Informasi memungkinkan pengguna untuk menegaskan atau mengoreksi ekspektasi mereka dimasa lalu.
- b. Memiliki manfaat prediktif (*predictive value*) Informasi dapat membantu pengguna untuk memprediksi masa yang akan datang berdasarkan hasil masa lalu dan kejadian masa kini.
- c. Tepat Waktu Informasi disajikan tepat waktu sehingga dapat berpengaruh dan berguna dalam pengambilan keputusan.
- d. Lengkap Informasi akuntansi keuangan pemerintah disajikan selengkap mungkin, mencakup semua informasi akuntansi yang dapat mempengaruhi pengambilan keputusan dengan memperhatikan kendala yang ada. Informasi yang melatarbelakangi setiap butir informasi utama yang termuat dalam laporan keuangan diungkapkan dengan jelas agar kekeliruan dalam penggunaan informasi tersebut dapat dicegah

(2) Andal Informasi dalam laporan keuangan bebas dari pengertian yang menyesatkan dan kesalahan material, menyajikan setiap fakta secara jujur, serta dapat diverifikasi. Informasi mungkin relevan, tetapi jika hakikat atau penyajiannya tidak dapat diandalkan maka penggunaan informasi tersebut secara potensial dapat menyesatkan. Informasi yang andal memenuhi karakteristik

- a. Penyajian Jujur Informasi menggambarkan dengan jujur transaksi serta peristiwa lainnya yang seharusnya disajikan atau yang secara wajar dapat diharapkan untuk disajikan.
- b. Dapat Diverifikasi (*verifiability*) Informasi yang disajikan dalam laporan keuangan dapat diuji, dan apabila pengujian dilakukan lebih dari sekali oleh pihak yang berbeda, hasilnya tetap menunjukkan simpulan yang tidak berbeda jauh
- c. Netralitas Informasi diarahkan pada kebutuhan umum dan tidak berpihak pada kebutuhan pihak tertentu.

(3) Dapat Dibandingkan, Informasi yang termuat dalam laporan keuangan akan lebih berguna jika dapat dibandingkan dengan laporan keuangan periode sebelumnya atau laporan keuangan entitas pelaporan lain pada umumnya. Perbandingan dapat dilakukan bila suatu entitas menerapkan kebijakan akuntansi yang sama dari tahun ke tahun. Perbandingan secara eksternal dapat dilakukan bila entitas yang diperbandingkan menerapkan kebijakan akuntansi yang sama. Apabila entitas pemerintah menerapkan kebijakan akuntansi yang lebih baik dari pada kebijakan

akuntansi yang sekarang diterapkan, perubahan tersebut diungkapkan pada periode terjadinya perubahan.

(4) Dapat Dipahami, Informasi yang disajikan dalam laporan keuangan dapat dipahami oleh pengguna dan dinyatakan dalam bentuk serta istilah yang disesuaikan dengan batas pemahaman para pengguna. Pengguna diasumsikan memiliki pengetahuan yang memadai atas kegiatan dan lingkungan operasi entitas pelaporan, lain pada umumnya. Perbandingan dapat dilakukan bila suatu entitas menerapkan kebijakan akuntansi yang sama dari tahun ke tahun. Perbandingan secara eksternal dapat dilakukan bila entitas yang diperbandingkan menerapkan kebijakan akuntansi yang sama. Apabila entitas pemerintah menerapkan kebijakan akuntansi yang lebih baik dari pada kebijakan akuntansi yang sekarang diterapkan, perubahan tersebut diungkapkan pada periode terjadinya perubahan

Pengertian Laporan Keuangan

Bastian (2010:297) memaparkan pengertian laporan keuangan sektor publik merupakan representasi posisi keuangan dari transaksi-transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas Sektor Publik. Kieso, Weygandt and Warfield (2011:4) mendefinisikan laporan keuangan; "*Financial statement are the principal means through which company communicates its financial information to those outside it. The statement provide a companies history qualified in money terms*". Pengertian laporan keuangan menurut Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 merupakan laporan yang terstruktur mengenai posisi keuangan dan transaksi-transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan. Entitas pelaporan adalah unit pemerintahan yang terdiri dari satu atau lebih entitas akuntansi yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan wajib menyampaikan laporan

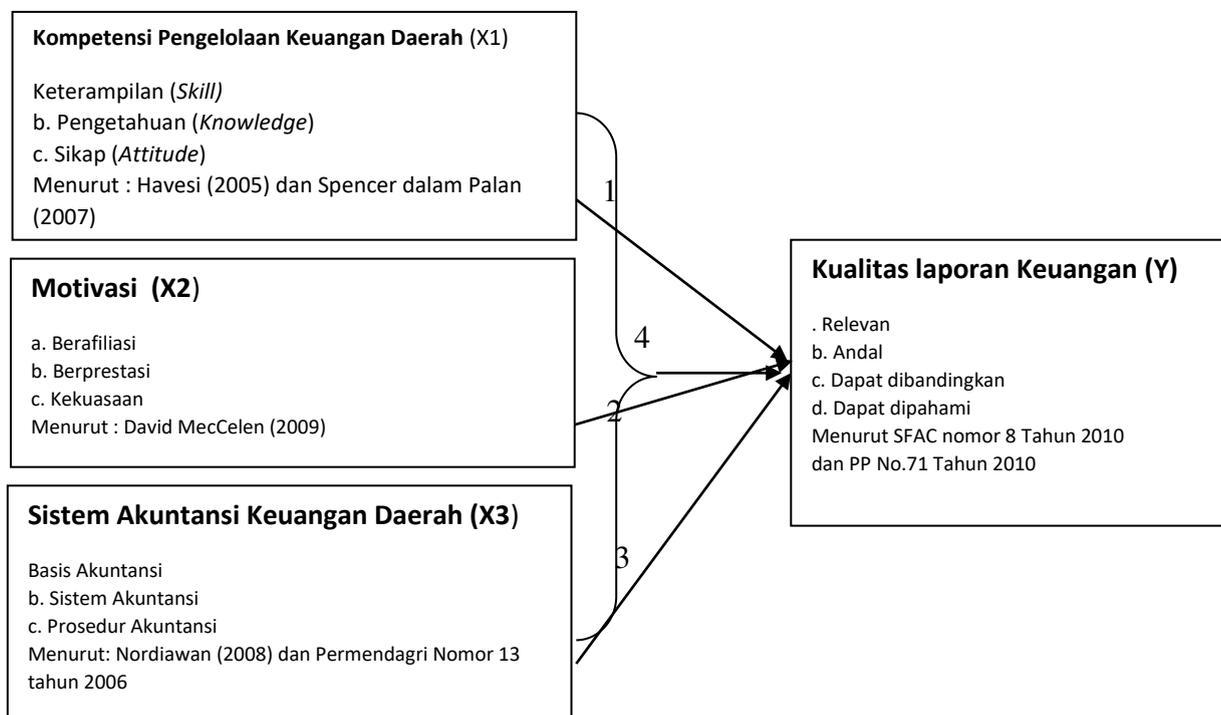
Hipotesis 4.

H4 : Kompetensi pengelola keuangan, motivasi dan Sistem akuntansi keuangan daerah (SAKD) secara simultan berpengaruh signifikan dan positif terhadap kualitas laporan keuangan di Pemerintah Kabupaten Musirawas.

Kerangka Konseptual Penelitian

Kompetensi adalah ciri seseorang yang dapat dilihat dari keterampilan, pengetahuan, dan kemampuan yang dimilikinya dalam hal menyelesaikan tugas-tugas yang dibebankan kepadanya (Hervesi, 2005:45). Sumber daya manusia dalam hal ini pengelola keuangan, jika tidak memiliki kompetensi tidak akan dapat menyelesaikan pekerjaannya secara efisien, efektif, dan ekonomis. Dengan adanya kompetensi maka waktu pembuatan laporan keuangan akan dapat dihemat, hal ini karena pengelola keuangan tersebut telah memiliki pengetahuan dan pemahaman mengenai hal-hal yang harus dikerjakan, sehingga laporan keuangan yang disusun dapat diselesaikan dan disajikan tepat pada waktunya. Semakin cepat laporan keuangan disajikan maka akan semakin baik dalam hal pengambilan keputusan dengan demikian laporan keuangan dapat dikatakan berkualitas (Mardiasmo, 2004: 146). Sistem akuntansi keuangan daerah (SAKD) adalah suatu sistem akuntansi yang meliputi proses pencatatan, penggolongan, penafsiran, peringkasan transaksi atas kejadian keuangan serta pelaporan keuangannya dalam rangka pelaksanaan APBD, dilaksanakan sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi, sebagaimana yang dinyatakan dalam Kepmendagri No. 29 Tahun 2002. Sedangkan dalam permendagri No. 13 Tahun 2006 diungkapkan bahwa sistem akuntansi keuangan daerah meliputi serangkaian prosedur mulai dari proses pengumpulan data, pencatatan, pengikhti-saran, sampai dengan pelaporan keuangan dalam rangka pertanggungjawaban pelaksanaan APBD yang dapat dilakukan secara manual atau menggunakan aplikasi komputer. Sistem akuntansi yang lemah menyebabkan laporan keuangan yang dihasilkan juga kurang handal dan kurang relevan untuk pembuatan keputusan (Mardiasmo, 2004:56). Skema kerangka adalah sebagai berikut:

Gambar 1. Skema Kerangka Pikir Penelitian



Tabel.1: Operasional Variabel Penelitian

Variabel	Indikator	Q	Skala Likert
Kompetensi Pengelola Keuangan (X1) Menurut Hevesi (2005) dan Spencer dalam Palan (2007)	Keterampilan (Skill)	3	Sangat Tidak Setuju (1), Tidak Setuju (2), Netral (3), Setuju (4), dan Sangat Setuju (5)
	Pengetahuan (Knowledge)	2	
	Sikap (Attitude)	1	
Motivasi Pengelola Keuangan (X2) Menurut David Meccelelen (2005)	Berafiliasi	3	Sangat Tidak Setuju (1), Tidak Setuju (2), Netral (3), Setuju (4), dan Sangat Setuju (5)
	Berprestasi	2	
	Kekuasaan	1	
Sistem Akuntansi Keuangan Daerah (X2) Menurut Nordiawan (2008), PP No. 71 Tahun 2010 dan Permendagri No.13 Tahun 2006	Basis Akuntansi	2	Sangat Tidak Setuju (1), Tidak Setuju (2), Netral (3), Setuju (4), dan Sangat Setuju (5)
	Sistem Akuntansi	3	
	Prosedur Akuntansi	1	
Kualitas Laporan Keuangan (Y) Menurut SFAC No.8 Tahun 2010 dan PP No.71 Tahun 2010	Relevan	2	Tidak Pernah (1), Jarang Sekali (2), Kadang (3), Sering (4), dan Sangat Sering (5)
	Andal	2	
	Dapat dibandingkan	2	
	Dapat dipahami	2	

Sumber: Data primer, diolah. 2018.

Kerangka konseptual ini secara keseluruhan menggambarkan pengaruh langsung antara variabel kompetensi, Motivasi dan Sistem Akuntansi Keuangan daerah terhadap kualitas laporan keuangan, dan pengaruh antara kompetensi, motivasi dan system akuntansi keuangan daerah secara bersama-sama terhadap kualitas laporan keuangan di Pemerintah Kabupaten Musi Rawas, dan secara keseluruhan pengaruh antara variabel dimaksud tergambar pada gambar 1 di atas.

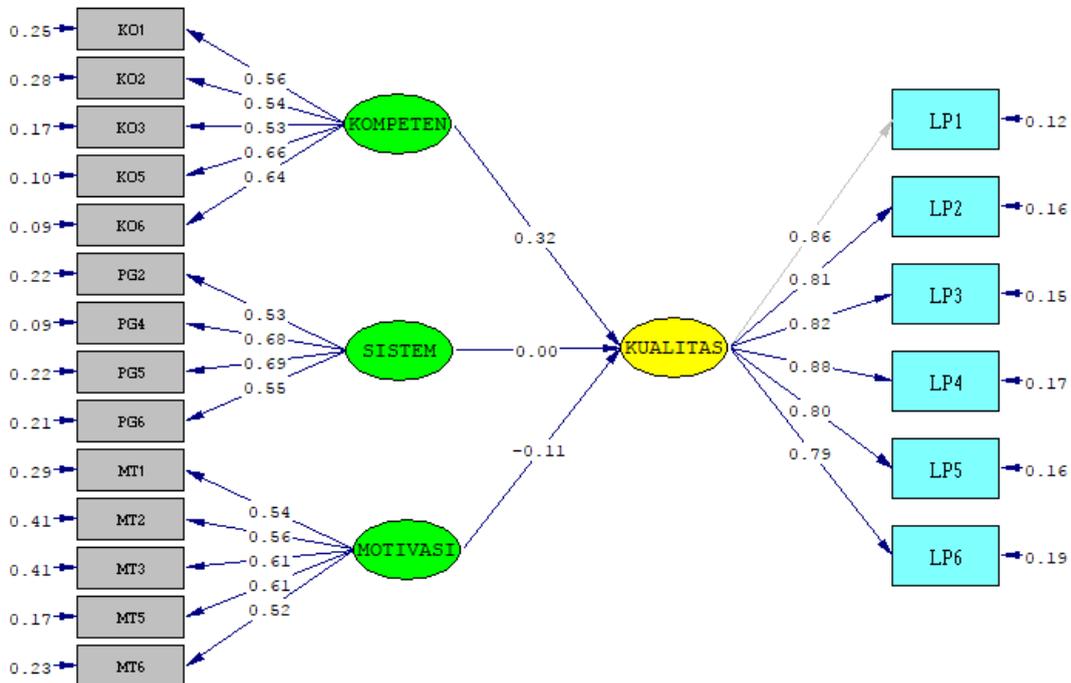
METODELOGI PENELITIAN

Subjek penelitian ini adalah para aparatur pengelola keuangan daerah yaitu Pemerintah Kabupaten Musirawas. Teknik pengambilan data dengan cara menyebarkan kuesioner untuk masing-masing bagian, dengan teknik pengambilan sampling *purpose sampling* diambil sebanyak 110 aparatur, dasar pertimbangan yang digunakan dalam pengambilan sampel (Hair et al, 2010) menyatakan jika sampel diatas 40 akan mengakibatkan fit model (goodness of fit model) tidak begitu baik, sehingga lebih disarankan sample pada selang 100-400 sehingga alat analisis yang digunakan dalam penelitian ini Structure Equation Modelling (SEM) Karena dalam penelitian menggunakan *software Structural Equation Modeling (SEM)*, yaitu merupakan gabungan dari dua metode statistik yang terpisah yaitu analisis faktor dan model persamaan simultan. Menurut Ghozali (2008:5) penggunaan SEM terdiri dari dua bagian: bagian pengukuran, yang menghubungkan *observed variabel* ke *latent variabel* melalui model konfirmasi analisis faktor, dan bagian struktural, yang menghubungkan antar *latent*.

ANALISIS DAN PEMBAHASAN

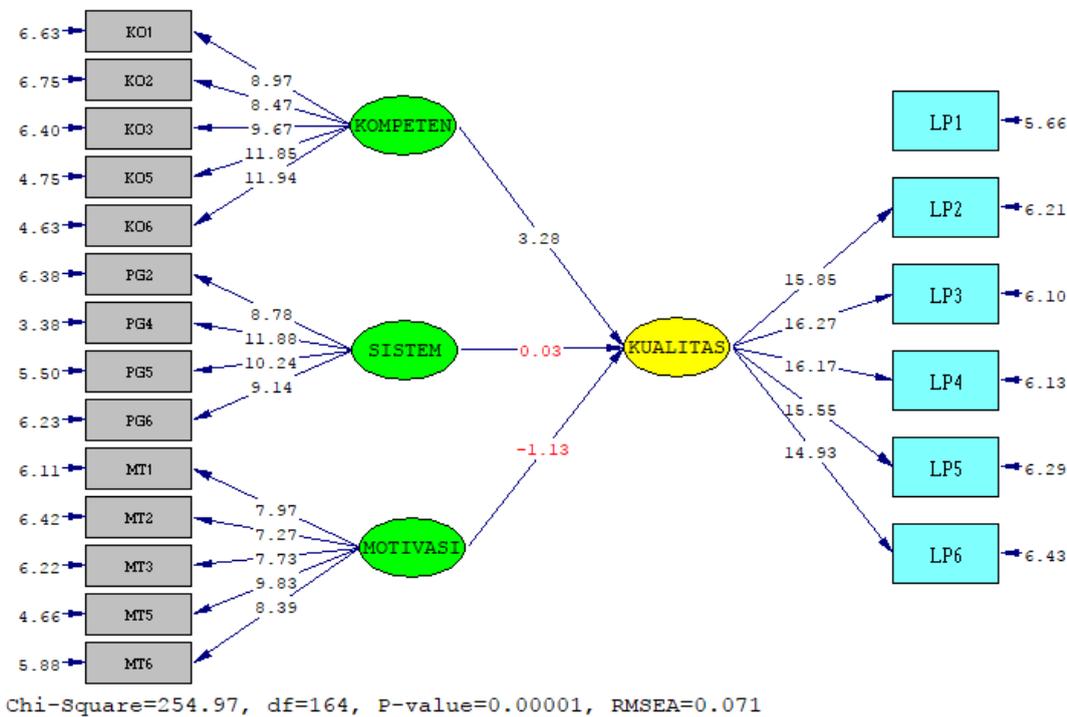
Confirmatory Factor Analysis (CFA) Full Model

Analisis *Structural Equation Modelling (SEM)* setelah dilakukan analisis di tingkat unidimensionalitas dari masing-masing dimensi maupun indikator-indikator pembentuk variabel laten atau konstruk eksogen maupun endogen yang di uji dengan Confirmatory Factor Analysis, dan tahapan selanjutnya melakukan analisis Full Model.



Chi-Square=254.97, df=164, P-value=0.00001, RMSEA=0.071

Gambar 2 Confermatory Factor Analysis (CFA) Full Model



Gambar 3 Confermatory Factor Analysis (CFA) Uji t-value Full Model

Tabel 2 Goodness of Fit Index Full Model

Indikator	Cut-off Value	Hasil	Kesimpulan
$X^2 - \text{Chi-square (df = 5, p = 0,0000)}$	< 41,40 mmmmmm	160,40	Marginal fit
Sign. Probability	$\geq 0,05$	0,0000	fit
Df	≥ 0	87	fit
GFI	$\geq 0,80$	0,84	fit
AGFI	$\geq 0,80$	0,77	Marginal fit
CFI	$\geq 0,85$	0,96	fit
TLI/NNFI	$\geq 0,85$	0,96	fit
NFI	$\geq 0,85$	0,92	fit
IFI	$\geq 0,80$	0,96	fit
RMSE	$\leq 0,08$	0,0027	fit
RMR	$\leq 0,05$	0,033	fit

Sumber: Data primer, diolah. 2018

Hasil Penelitian

Dari pengolahan program Lisrel, Hasil pengujian masing-masing Parameter tergambar sebagai berikut:

Tabel 3. Hasil Pengujian parameter

Variabel	Estimate	Std eror	Uji-t	Ket
Kompetensi - Kualitas	0,32	0,15	3,28	sig
Sistem Pelaporan – Kualitas	0,00	0,15	0,03	Tdk sig
Motivasi – Kualitas Pelaporan	-0,11	0,15	-1,13	Tdk sig

Gambar 2 di atas menunjukkan bahwa semua indikator pada Full Model memiliki nilai standar loading > 0,5 menunjukkan adanya tingkat convergent validitas yang baik, sehingga tidak ada

yang drop dan dari hasil Goodness of Fit pada tabel 2 di atas menunjukkan nilai GOF yang fit dan dapat diterima menunjukkan sebagai persamaan struktur yang baik. Dan pada kriteria Uji-t Full model menunjukkan tidak signifikan pada taraf $< 1,96$ yaitu variabel system pelaporan terhadap kualitas laporan keuangan daerah, sehingga diperoleh persamaan struktur sebagai berikut :

Persamaan Struktur:

Kualitas laporan keuangan daerah = $0,33$ Kompetensi + $0,11$ Motivasi + $0,00$ Sistem Akuntansi

Hasil pendugaan Para Meter Full Model pada Gambar 3 Gambar Full Model Uji-t menjadi acuan pengujian ketiga Hipotesis yang ditetapkan sebelumnya, kemudian hasil pembuktian Hipotesis akan menjadi kesimpulan akhir dalam penelitian ini, dan pengujian secara simultan menggunakan kriteria Goodness of Fit sebagaimana tercantum pada tabel 2 di atas

Pengujian Hipotesis

a. Pengujian Hipotesis Pertama

Berdasarkan hasil perhitungan Lisrel di atas, estimasi pengaruh Kompetensi sumber daya Manusia pengelola laporan keuangan daerah di Kota Musi Rawas terhadap Kualitas Laporan Keuangan Daerah , Pemerintah Kota Musi Rawas, sebesar $0,32$ atau (32%) dan t-value sebesar $3,28$ dimana t-tabel ($1,96$) ini mencerminkan adanya pengaruh positif dan signifikan.

b. Pengujian Hipotesis Kedua

Estimasi pengaruh Motivasi terhadap kualitas laporan keuangan daerah sebesar $- 0,11$ dan t value $- 1,13$ ini mencerminkan adanya pengaruh negatif dan tidak signifikan antara Motivasi terhadap kualitas laporan keuangan daerah.

c. Pengujian Hipotesis ketiga

Estimasi pengaruh Sistem Akuntansi keuangan daerah terhadap Kualitas laporan keuangan daerah sebesar $0,00$ dan t-value $0,03$ ini mencerminkan tidak ada pengaruh , antara system akuntansi keuangan daerah Pemerintah Kabupaten Musi Rawas terhadap Kualitas pelaporan Keuangan daerah.

d. Pengujian Hipotesis Keempat

Estimasi pengaruh Kompetensi sumber daya manusia pengelola keuangan daerah, sistem akuntansi keuangan daerah, secara bersama-sama terhadap Kualitas laporan keuangan daerah, diperoleh kriteria Goodness of Index kaitanya dengan Hipotesis 3 memenuhi kriteria Good Fit tabel 2 diatas.

KESIMPULAN DAN SARAN

A. Kesimpulan

Berdasarkan hasil analisis dan pengujian secara statistik terhadap data penelitian in (Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia dan Sistem Akuntansi Keuangan daerah terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Kabupaten Musirawas) dapat disimpulkan sebagai berikut :

1. Kompetensi Sumber daya Manusia terhadap Kualitas laporan Keuangan Pemerintah Kabupaten Musirawas berpengaruh positif dan signifikan, pengaruh kompetensi tersebut di dukung oleh kebijakan Pemerintah bahwa Pegawai yang mengelola keuangan daerah wajib memiliki kompetensi dibidangnya.
2. Motivasi terhadap kualitas pelaporan keuangan daerah Pemerintah Kabupaten Musirawas berpengaruh negatif terhadap kualitas pelaporan keuangan daerah Pemerintah Kabupaten Musirawas hal ini didukung oleh kompensasi yang diterima oleh para pelaksana pengelola keuangan dirasakan masih rendah.

3. Sistem Akuntansi keuangan daerah terhadap kualitas laporan keuangan daerah Pemerintah Kabupaten Musirawas tidak berpengaruh dan tidak signifikan, system akuntansi keuangan tersebut di dukung oleh bahwa setiap satuan kerja perangkat daerah (SKPD) secara berkala wajib melaporkan kegiatan pengelolaan keuangan daerah.
4. Kompetensi Sumber daya Manusia , Motivasi dan sistem akuntansi keuangan daerah secara bersama-sama berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan daerah Pemerintah Kabupaten Musirawas, namun secara parsial hanya Kompetensi sumber daya manusia yang berpengaruh positif dan signifikan.

Implikasi Manajerial

Berdasarkan analisis dan kesimpulan pada bagian sebelumnya penelitian ini memperoleh beberapa bukti empiris yang dapat dijadikan masukan bagi pengelola keuangan daerah, khususnya Pemerintah Kabupaten Musirawas, dalam rangka menerapkan implikasi strategi dalam mewujudkan kualitas pelaporan keuangan daerah.

- a. Secara simultan Kualitas Pelaporan keuangan daerah Pemerintah Kabupaten Musirawas dipengaruhi oleh Kompetensi sumber daya manusia, Motivasi dan system akuntansi keuangan daerah ,maka implikasinya adalah untuk mewujudkan kualitas pelaporasn keuangan daerah yang memiliki standar nasional, peran kompetensi sumber daya manusia sebagai pelaksana akuntansi keuangan daerah, menjadi tolok ukur dalam mewujudkan system pengelolaan keuangan yang baik.
- b. Secara parsial menunjukkan bahwa masing-masing variabel mempengaruhi kualitas pelaporan pengelolaan keuangan daerah Pemerintah Kabupaten Musirawas, namun variabel Kompetensi sumber daya manusia berpengaruh paling dominan, untuk itu perlu adanya dukungan dari setiap variabel, guna mewujudkan kualitas pelaporan keuangan yang wajar dan memenuhi standar Nasional, khususnya para pengelola keuangan daerah wajib hukumnya memiliki kompetensi dibidang pengelolaan keuangan daerah.

A. Saran

1. Saran untuk Organisasi
 - a. Dalam upaya mewujudkan Kualitas Pelaporan keuangan daerah , peran pemerintah tetap dibutuhkan utamanya dalam upaya mengembangkan Sumberdaya manusia, Setiap Pegawai SKPD wajib memilik keahlian dibidang belanja daerah
 - b. Dalam upaya menjaga kestabilan kinerja pengelolaan keuangan daerah khususnya pelaksanaan belanja daerah peran pengawasan khususnya kepala SKPD masing-masing harus berjalan. wajib melaksanakan sistem keuangan yang transparan, tertib dan terukur.
 - c. LPJ belanja daerah menjadi tanggung jawab kepala masing-masing SKPD
2. Saran untuk Penelitian lanjutan.

Dalam penelitian lanjutan, penelitian mengenai indikator penyebab kelemahan birokarasi dalam menyampaikan laporan keuangan yang benar dan tepat waktu atau mampu menyajikan laporan keuangan yang berkualitas , yang terindikasi dalam latarbelakang penelitian ini, dan belum diteliti di sarankan pada peneliti selanjutnya untuk meneliti variabel-variabel lain yang berkaitan dengan kajian meningkatkan kualitas laporan keuangan daerah.

DAFTAR PUSTAKA

- Arikunto, Suharsimi. 2006. *Prosedur Penelitian Suatu Pendekatan Praktis*. Jakarta: Pt. Rineka Cipta.
- Arens, Alvin A, Randal J Elder & Mark S Beasley. 2011. *Auditing Dan Pelayanan Verifikasi Pendekatan Terpadu*. Jakarta: Erlangga.
- Aristanti, Alvian Dan Lili Sugeng. 2011 . Hubungan Efektifitas Sistem Akuntansi Keuangan Daerah Dan Pengendalian Interen Dengan Kualitas Akuntabilitas Keuangan Melalui Kualitas Informasi Laporan Keuangan Sebagai Variabel *Intervening*. Sna Aceh.
- Assyifa Nurillah. 2014. Pengaruh Kompetensi Umber Daya Manusia, Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah (Sakd), Pemanfaatan Teknologi Informasi, Dan Sistem Pengendalian Interen Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Daerah (Studi Empiris Pada Skpd Kota Depok). Skripsi Universitas Diponegoro. Semarang.
- Badan Akuntansi Keuangan Negara. 2001. *Sistem Akuntansi Keuangan Daerah*. Jakarta.
- Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia. 2014. *Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester II Tahun 2014*. Jakarta.
- Bodnar, G.H. 2010. *Accounting Information System (10th Ed)*. Pearson Education, Inc.
- Depitasari, Rika Kharlina Ekawati, Christina Yunita W. 2014, Pengaruh Lingkungan Pengendalian Internal Terhadap Kualitas Informasi Laporan Keuangan Pada Dinas Pendapatan Daerah Provinsi Sumatera Selatan. STIE MDP.
- Emilda Ihsanti. 2014. Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia Dan Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Daerah (Studi Empiris Pada Skpd Kab. Lima Puluh Kota). Skripsi Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang.
- Fadilah Hazrita, M. Rasuli, dan Kamaliah. 2011. Pengaruh Kompetensi Dan Sistem Akuntansi Terhadap Kualitas Pertanggungjawaban Laporan Keuangan Pada Satuan Kerja Di Lingkungan Kanwil Kementerian Agama Provinsi Riau *Jurnal Sorot Vol 9 No 1 April Hal 1 – 121*. Lembaga Penelitian Universitas Riau.
- Ghozali, Imam. 2009. *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program SPSS*. Edisi 3. Badan Penerbit Universitas Diponegoro. Semarang.
- Halim, Abdul. 2004. *Akuntansi Keuangan Daerah*. Salemba Empat. Jakarta.
- Havesi, G. Alan. 2005. *Standards For Internal Control In New York State Government*. www.osc.state.ny.us
- Ida Bagus Pujiswara, Nyoman Trisna Herawati, Ni Kadek Sinarwati. 2014. Pengaruh Pemanfaatan Sistem Informasi Akuntansi Keuangan Daerah Dan Pengawasan Keuangan Daerah Terhadap Nilai Informasi Pelaporan Keuangan Dan Akuntabilitas Pemerintah Daerah (Studi Pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Di Kabupaten Klungkung). *E-Journal S1 Ak Universitas Pendidikan Ganesha*. Jurusan Akuntansi Program S1 (Volume 2 No. 1 Tahun 2014).
- Indriasari, Desi. 2008. Pengaruh Kapasitas Sumber Daya Manusia, Pemanfaatan Teknologi Informasi Dan Sistem Pengendalian Intern Terhadap Nilai Informasi Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah. *Jurnal SNA*. Politeknik Negeri Sriwijaya. Palembang.
- Jannaini, Yuli. 2012. Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Dan Implikasinya Terhadap Akuntabilitas Kinerja (Survei Pada Dinas Kota Bandung). Skripsi. Universitas Komputer Indonesia.
- Kadek Desiana Wati, Nyoman Trisna Herawati, Ni Kadek Sinarwati. 2014. Pengaruh Kompetensi Sdm, Penerapan Sap, Dan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Daerah. *e-Journal Universitas Pendidikan Ganesha Jurusan Akuntansi Program S1* (Volume 2 No: 1 Tahun 2014).
- Krismiaji. 2010. *Sistem Informasi Akuntansi* (Edisi 3). Yogyakarta, Unit Penerbitan Dan Percetakan Sekolah Tinggi Ilmu Manajemen YKPN.
- Kuncoro, Mudrajat. 2003. *Metode Riset Untuk Bisnis Dan Ekonomi*. Jakarta: Erlangga.

- Kusumah, Arif Ardi. 2012. Pengaruh Penerapan Sistem Akuntansi Pemerintahan Terhadap Kualitas Laporan Keuangan (Survei Pada Skpd/Opd Pemerintahan Kota Tasikmalaya). *Jurnal Accounting* Vol. 1 No. 1.
- Mardiasmo. 2004. Membangun Akuntabilitas Publik Keuangan Negara. *Media Akuntansi* 39/April/Tahun Xi/2004, Hal 12. . 2006. *Akuntansi Sektor Publik*. Jakarta.
- Masmudi, 2003, *Laporan Keuangan Sector Public, Antara Konsep Dan Praktek*. *Jurnal Akuntansi Dan Keuangan Sector Public*, Volume 3 No.1.
- Mulyadi. 2010. *Sistem Akuntansi*. Salemba Empat.
- Nordiwan, Deddi. 2008. *Akuntansi Pemerintahan*. Jakarta: Salemba Empat.
- Novi Andiani. 2012. Pengaruh Sistem Pengelolaan Keuangan Daerah dan Implementasi Sistem Akuntansi Keuangan Daerah terhadap Fungsi Pengawasan Keuangan Daerah (Studi pada Dinas Pendapatan Pengelolaan Keuangan dan Aset Daerah di Kabupaten Boyolali). Universitas Muhammadiyah Surakarta.
- Republik Indonesia. 2002. Keputusan Menteri Dalam Negeri Nomor 29 Tahun 2002 Tentang Poman Pengurusan, Pertanggungjawaban Dan Pengawasan Keuangan Dan Belanja Daerah, Pelaksanaa Tata Usaha Keuangan Daerah Dan Penyusunan Perhitungan Anggaran Pendapatan Belanja Daerah.
- _____. 2003. Keputusan Kepala Badan Kepegawaian Negeri Nomor: 46a Tahun 2003 Tentang Kompetensi Pegawai Negeri Sipil. .
- _____. 2004. Peraturan Pemerintah No. 23 Tahun 2004 Tentang Badan Nasional Sertifikasi Profesi (BNSP). .
- _____. 2004. Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 Tentang Pemerintahan Daerah. .
- _____. 2004. Undang-Undang Nomor 33 Tahun 2004 Tentang Perimbangan Keuangan Pemerintah Pusat Dan Daerah. .
- _____. 2005. Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 Tentang Standar Akuntansi Pemerintahan. Republik Indonesia.
- _____. 2005. Peraturan Pemerintah No. 58 Tahun 2005 Tentang Pengelolaan Keuangan Daerah. .
- _____. 2006. Permendagri Nomor 13 Tahun 2006 Tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah.
2008. Nomor 4 Tahun 2008 tentang Pedoman Pelaksanaan Reviu atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. .
2008. Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah.
2010. Peraturan Pemerintah No. 71 Tahun 2010 Tentang Standar Akuntansi Pemerintahan.
- Ropiyantie, Devi. 2012. Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia Dan Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Daerah (Survei Pada Organisasi Perangkat Daerah (Opd) Kabupaten Tasikmalaya). *Jurnal Accounting*. Vol 1, No. 1.
- Sevilla, Consuelo G. *et. al* (2007). *Research Methods*. Rex Printing Company. Quezon City.
- Sihombing, Binsar. 2011. Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah Dan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Daerah. Skripsi. Fakultas Ekonomi Dan Bisnis Universitas Pendidikan Indonesia.
- Sugiyono. 2012. *Metode Penelitian Pendidikan (Pendekatan Kuantitatif, Kualitatif, Dan R&D)*. Bandung: Alfabeta.
- Tahir, Rusdin. 2011. *Metode Analisis Data*. www.google.com
- Tim Pokja Evaluasi Pembiayaan Dan Informasi Keuangan Daerah .2002. *Sistem Akuntansi Keuangan Daerah*, Buku 1.
- Tuti Herawati. 2014. Pengaruh Sistem Pengendalian Intern Terhadap Kualitas Laporan Keuangan (Survei Pada Organisasi Perangkat Daerah Pemda *Cianjur*) *Star – Study & Accounting Research* | Vol Xi, No. 1 – 2014.

- Wilkinsosn, Hilton And Warren, S.Carl., And Reeve, M.James., And Fess, E.Philip. 2005. *Corporate Financial Accounting*. South Western: Thomson.
- Weygandt, J.J., Et Al. 2005. *Accounting Principles*. New York: John Wiley & Sons
- Xu, Hongjian, Wu.F.H. 2003. *Data Quality Issues For Accounting Information Systems Implementation* . Journal Of Technology Research, 1 -10.
- Zuliarti. 2012. Pengaruh Kapasitas Sumber Daya Manusia, Pemanfaatan Teknologi Informasi, Dan Pengendalian Intern Akuntansi Terhadap Nilai Informasi Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah: Studi Pada Pemerintah Kabupaten Kudus. Skripsi. Universitas Muria Kudus. Kudus.

TENTANG PENULIS

<p>Penulis Utama Sardio Kartopawiro</p> <p>Penulis berasal dari Jurusan Manajemen, Fakultas Ekonomi, STIE Musi Rawas. Ketertarikan beliau pada bidang ilmu manajemen terutama pada topik keuangan daerah.</p> <p>Penulis dapat dihubungi di email: sardio.kartopawiro@gmail.com</p>	<p>Penulis Kedua Yohanes Susanto</p> <p>Penulis berasal dari jurusan manajemen, Fakultas Ekonomi STIE Musi Rawas. Ketertarikan beliau pada bidang ilmu manajemen terutama pada topik manajemen SDM</p> <p>Penulis dapat dihubungi di email: yohanes.susanto@gmail.com</p>
---	---

LAMPIRAN

-