

TESIS

**FAKTOR-FAKTOR YANG MEMENGARUHI KUALITAS
LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH
(STUDI PADA PEMERINTAH KABUPATEN SIDRAP)**

***FACTORS AFFECTING THE QUALITY OF LOCAL
GOVERNMENT FINANCIAL STATEMENT
(A STUDY OF THE SIDRAP REGENCY GOVERNMENT)***

**FIRA FADHILLA FIRMAN
A062221057**



kepada

**PROGRAM MAGISTER AKUNTANSI
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS
UNIVERSITAS HASANUDDIN
MAKASSAR
2024**



TESIS

FAKTOR-FAKTOR YANG MEMENGARUHI KUALITAS LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH (STUDI PADA PEMERINTAH KABUPATEN SIDRAP)

THE FACTORS AFFECTING THE QUALITY OF LOCAL GOVERNMENT FINANCIAL STATEMENT (A STUDY OF THE SIDRAP REGENCY GOVERNMENT)

Sebagai persyaratan untuk memperoleh gelar Magister
disusun dan diajukan oleh

FIRA FADHILLA FIRMAN
A062221057



kepada

**PROGRAM MAGISTER AKUNTANSI
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS
UNIVERSITAS HASANUDDIN
MAKASSAR
2024**



Optimized using
trial version
www.balesio.com

LEMBAR PENGESAHAN TESIS

FAKTOR-FAKTOR YANG MEMENGARUHI KUALITAS LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH (STUDI PADA PEMERINTAH KABUPATEN SIDRAP)

disusun dan diajukan oleh

FIRA FADHILLA FIRMAN
A062221057

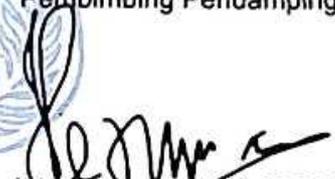
Telah dipertahankan di hadapan Panitia Ujian yang dibentuk dalam rangka
Penyelesaian Studi Program Magister Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis
Universitas Hasanuddin
Pada tanggal 28 Juni 2024
dan dinyatakan telah memenuhi syarat kelulusan

Menyetujui,

Pembimbing Utama

Pembimbing Pendamping


Prof. Dr. Syarifuddin, SE., Ak., M.Soc., Sc., CA NIP. 196302101990021001


Dr. Andi Kusumawati, SE., M.Si., Ak., CA NIP. 196604051992032003

Ketua Program Studi
Magister Akuntansi



Dr. Aini Indrijawati, SE., M.Si., CA.
NIP. 196811251994122002

Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis
Universitas Hasanuddin



Prof. Dr. Abd. Rahman Kadir, SE., M.Si.
NIP. 196402051988101001



PERNYATAAN KEASLIAN PENELITIAN

Yang bertanda tangan di bawah ini,

Nama : Fira Fadhilla Firman

NIM : A062221057

Jurusan/program studi : Magister Akuntansi

menyatakan dengan sebenar-benarnya bahwa tesis yang berjudul

FAKTOR-FAKTOR YANG MEMENGARUHI KUALITAS LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH (STUDI PADA PEMERINTAH KABUPATEN SIDRAP)

Adalah karya ilmiah saya sendiri dan sepanjang pengetahuan saya di dalam naskah tesis ini tidak terdapat karya ilmiah yang pernah diajukan/ditulis/diterbitkan sebelumnya kecuali yang secara tertulis dikutip dalam naskah ini dan disebutkan dalam sumber kutipan dan daftar pustaka.

Apabila di kemudian hari ternyata di dalam naskah tesis ini dapat dibuktikan terdapat unsur-unsur jiplakan, saya bersedia menerima sanksi atas perbuatan tersebut dan diproses sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku (UU No. 20 Tahun 2003, pasal 25 ayat 2 dan pasal 70).

Makassar, 16 Desember 2023

Yang Membuat Pernyataan


Fira Fadhilla Firman



PRAKATA

Segala puji bagi Allah tuhan semesta alam, atas rahmat dan karunia-Nya yang tak terhingga tesis ini dapat diselesaikan oleh peneliti. Rasa syukur yang tercurahkan tidak akan pernah cukup dibandingkan rahmat-Nya maka semoga kita selalu menjadi orang yang bersyukur. Tesis ini merupakan tugas akhir dari seluruh pergelaran kuliah yang peneliti lalui selama kurang dari dua tahun ini pada program Pendidikan Magister Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Hasanuddin, penyelesaian tesis ini adalah puncak yang harus ditaklukkan untuk bisa mencapai gelar Magister Akuntansi (M.Ak.).

Peneliti sangat bersyukur dan mengucapkan terima kasih kepada semua pihak yang telah membantu penyelesaian tesis ini. Pertama-tama, ucapan terima kasih peneliti berikan kepada Bapak Prof. Dr. Syarifuddin, SE.,Ak.,M.Soc.,Sc.,CA dan Ibu Dr. Andi Kusumawati, SE.,M.Si.Ak.,CA. selaku dosen pembimbing peneliti yang selalu mudah dihubungi, banyak memberikan bimbingan, arahan dan sangat supportif, begitupula kepada Bapak Prof. Dr. Arifuddin, SE.,Ak.,M.Si.,CA, Ibu Dr. Aini Indrijawati, SE.,Ak.,M.Si.,CA, dan Ibu Darmawati, SE.,M.Si.,Ak.,CA. sebagai dosen penguji yang menambah banyak aspek penting dalam proses perbaikan dan penyempurnaan tesis ini. Terima kasih atas kesabaran dan waktu yang telah diluangkan untuk membimbing memotivasi, memberi bantuan literatur, serta diskusi-diskusi yang telah dilakukan dengan peneliti. Semoga Ibu dan Bapak sekalian selalu sehat dan dirahmati Allah senantiasa.

Ucapan terima kasih juga peneliti tujukan kepada Kepala Dinas Penanaman Modal dan Pelayanan Terpadu Satu Pintu Kabupaten Sidenreng Rappang atas pemberian izin untuk melakukan penelitian. Hal yang sama juga peneliti sampaikan kepada segenap pegawai organisasi perangkat daerah Kabupaten Sidenreng Rappang yang telah memberi andil yang sangat besar dalam pelaksanaan penelitian ini. Semoga bantuan yang diberikan oleh semua pihak mendapat balasan dari Tuhan Yang Maha Esa.



akhir, tapi tidak kalah penting ucapan terima kasih kepada Mama, Bapak, an segenap keluarga yang telah menemani dan membantu bukan hanya ses penyelesaian tesis ini tapi keseluruhan proses dalam kehidupan Terima kasih telah menjadi rumah nyaman untuk pulang. Terima kasih karena

selalu sabar, selalu ada dan selalu menyayangi peneliti disetiap waktu. Terima kasih untuk doa yang seluas langit, peneliti berteduh dibawahnya dimanapun ia berada. Serta kepada para sahabat; clpz, proton, terima kasih telah banyak membantu, selalu ada dan menjadi pendengar terbaik, kepada semua teman-teman, utamanya kelas B 20221 terima kasih telah membersamai peneliti melalui naik turunnya proses perkuliahan magister, juga kepada semua kakak-kakak; hima lpdp, sigi, dan kpay fm terima kasih atas bimbingan atas banyak hal baru yang diberikan untuk peneliti. Semoga kebaikan selalu menyertai kalian dimanapun berada.

Tesis ini masih jauh dari sempurna walaupun telah menerima bantuan dari berbagai pihak. Apabila terdapat kesalahan-kesalahan dalam tesis ini sepenuhnya menjadi tanggung jawab peneliti dan bukan para pemberi bantuan. Kritik dan saran yang membangun bias disampaikan pada peneliti untuk lebih menyempurnakan tesis ini.

Makassar,16 Desember 2023

Peneliti



Optimized using
trial version
www.balesio.com

ABSTRACT

FIRA FADHILLA FIRMAN. *Factors Affecting the Quality of Local Government Financial Statements: A Study in the Government of Sidrap Regency* (supervised by Syarifuddin and Andi Kusumawati)

This study aims to test and analyze the effect of implementing local government information systems, internal control systems, and organizational commitment on the quality of financial reports with resource competence as a moderating variable. This type of research was quantitative study using purposive sampling technique. The sample obtained consisting of 47 local government financial managers who worked in 36 Local Government Organizations (LGO) of Sidrap Regency. Data used multiple linear regression analysis and moderation regression analysis. The results show that the application of local government information systems and internal control systems has a positive and significant effect on the quality of financial reports, while organizational commitment has no effect on the quality of financial reports. Resource competence moderates the effect of implementing local government information systems, internal control systems, and organizational commitment on the quality of financial statements.

Keywords: local government information system, internal control sstem, organizational commitment, resource competence



ABSTRAK

FIRA FADHILLAH FIRMAN. *Faktor-faktor yang Memengaruhi Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi pada Pemerintah Kabupaten Sidrap).* (dibimbing oleh Syarifuddin dan Andi Kusumawati).

Penelitian ini bertujuan menguji dan menganalisis pengaruh penerapan sistem informasi pemerintah daerah, sistem pengendalian internal, dan komitmen organisasi terhadap kualitas laporan keuangan dan kompetensi sumber daya sebagai variabel moderasi. Jenis penelitian ini adalah penelitian kuantitatif dengan menggunakan teknik penyampelan purposif. Sampel yang diperoleh berjumlah 97 pengelola keuangan pemerintah daerah yang bekerja di 36 Organisasi Pemerintah Daerah (OPD) Kabupaten Sidrap. Data dianalisis dengan menggunakan analisis regresi linear berganda dan analisis regresi moderasi. Hasil penelitian menunjukkan bahwa penerapan sistem informasi pemerintah daerah dan sistem pengendalian internal berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas laporan keuangan. Adapun komitmen organisasi tidak berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan. Kompetensi sumber daya memoderasi pengaruh penerapan sistem informasi pemerintah daerah, sistem pengendalian internal dan komitmen organisasi terhadap kualitas laporan keuangan.

Kata kunci: sistem informasi pemerintah daerah, sistem pengendalian internal, komitmen organisasi, dan kompetensi sumber daya.



DAFTAR ISI

	Halaman
HALAMAN SAMPUL	I
LEMBAR PERSETUJUAN	IVII
PERNYATAAN KEASLIAN TULISAN	VII
PRAKATA	IX
ABSTRAK	V
DAFTAR ISI	XII
DAFTAR TABEL	IX
DAFTAR GAMBAR	X
DAFTAR LAMPIRAN	XI
BAB I PENDAHULUAN	1
1.1 Latar Belakang	1
1.2 Rumusan Masalah	5
1.3 Tujuan Penelitian.....	5
1.4 Kegunaan Penelitian	6
1.4.1 Kegunaan Teoritis	6
1.4.2 Kegunaan Praktis	6
1.5. Sistematika Penulisan	6
BAB II TINJAUAN PUSTAKA	9
2.1 Tinjauan Teori dan Konsep	9
2.1.1 <i>Stewardship Theory</i>	9
2.1.2 <i>Goal-Setting Theory</i>	10
2.1.3 Teori Implementasi Kebijakan	11
2.1.4 Kualitas Laporan Keuangan	12
2.1.5 Sistem Informasi Pemerintah Daerah (SIPD)	13
2.1.6 Sistem Pengendalian Internal.....	15
2.1.7 Komitmen Organisasi	17
2.1.8 Kompetensi Sumber Daya	18
BAB III KERANGKA KONSEPTUAL DAN HIPOTESIS	20
3.1 Kerangka Konseptual	20
3.2 Hipotesis.....	27
BAB IV METODE PENELITIAN	33
4.1 Rancangan Penelitian	33
4.2 Lokasi Dan Waktu Penelitian	33
4.3 Populasi, Sampel, dan Teknik Pengambilan Sampel.....	33
4.4 Jenis Dan Sumber Data	34
4.5 Metode Pengumpulan Data	35
4.6 Variabel Penelitian Dan Definisi Operasional.....	36
4.7 Teknik Analisis Data.....	40
HASIL PENELITIAN	46
1 Deskripsi Data.....	46



5.1.1	Gambaran Umum Responden	46
5.1.2	Karakteristik Responden	46
5.2	Analisis Statistik Deskriptif.....	48
5.3	Uji Validasi	49
5.4	Uji Asumsi Klasik	52
5.5	Uji Reliabilitas	49
5.6	Uji Hipotesis	56
BAB VI	PEMBAHASAN	67
6.1	Pengaruh SIPD terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah	67
6.2	Sistem pengendalian internal terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah.....	69
6.3	Pengaruh komitmen organisasi terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah.....	70
6.4	Pengaruh SIPD terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah jika dimoderasi oleh kompetensi sumber daya	72
6.5	Pengaruh sistem pengendalian internal terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah jika dimoderasi oleh kompetensi sumber daya	73
6.6	Pengaruh komitmen organisasi terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah jika dimoderasi oleh kompetensi sumber daya	74
BAB VII	PENUTUP.....	77
7.1	Kesimpulan	77
7.2	Implikasi.....	78
7.3	Keterbatasan.....	79
7.4	Saran	79
DAFTAR PUSTAKA.....		80
LAMPIRAN		84



DAFTAR TABEL

Tabel 1.1 Rekapitulasi Hasil Pemeriksaan BPK	2
Tabel 4.1 Karakteristik Populasi	34
Tabel 4.2 Skala Model Likert	35
Tabel 4.3 Definisi Operasional Variabel	40
Tabel 5.1 Tingkat Pengembalian Kuesioner	46
Tabel 5.2 Deskripsi Responden Penelitian	47
Tabel 5.3 Hasil Uji Statistik Deskriptif	48
Tabel 5.4 Hasil Uji Validitas	50
Tabel 5.5 Hasil Uji Reliabilitas	51
Tabel 5.6 Hasil Uji Normalitas	52
Tabel 5.7 Hasil Uji Multikolonieritas	54
Tabel 5.8 Hasil Uji Heterokedastisitas	55
Tabel 5.9 Hasil Analisis Regresi Linear Berganda	57
Tabel 5.10 Uji Summary	58
Tabel 5.11 Hasil Uji T	59
Tabel 5.12 Uji Summary Moderasi	62
Tabel 5.13 Hasil Analisis Regresi Moderasi	63
Tabel 5.14 Hasil Uji Normalitas	52
Tabel 6.1 Ringkasan Hasil Pengujian Hipotesis	54



DAFTAR GAMBAR

Gambar 3.1 Kerangka Konseptual	19
Gambar 3.2 Kerangka Pemikiran	20
Gambar 5.1 Hasil Uji Normalitas	53
Gambar 5.2 Hasil Uji Heterokedastisitas.....	56



BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Perkembangan lembaga sektor publik Indonesia Indonesia diharapkan bisa mengimbangi perkembangan teknologi yang terus melaju dengan cepat utamanya dalam bidang keuangan, pemerintah harus bisa menunjukkan peningkatan akuntabilitas dan transparansi lembaga publik baik pusat maupun daerah. Oleh karena itu, untuk menjaga tata kelola pemerintahan yang baik, setiap pemerintah daerah Indonesia dituntut untuk mewujudkan pengelolaan keuangan yang transparan dan akuntabel (Maulana & Handayani, 2015).

Berdasarkan Undang-Undang Republik Indonesia No. 9 Tahun 2015 tentang Pemerintah Daerah, laporan keuangan pemerintah daerah disampaikan kepada pemangku kepentingan dalam satu periode untuk mewujudkan laporan keuangan yang transparan dan akuntabel dalam pengelolaan keuangan pemerintah daerah karena laporan keuangan yang dikeluarkan oleh pemerintah daerah menjadi acuan para pemangku kepentingan dalam proses pengambilan keputusan. Dengan demikian, informasi yang terkandung dalam laporan keuangan harus sesuai dengan kebutuhan pengguna, harus memberikan manfaat dengan mendukung pengambilan keputusan, dan dapat dengan mudah dipahami oleh pengguna (Safkaur, Afiah, Poulus, & Dahlan, 2019).

Kualitas laporan keuangan pada pemerintah daerah erat kaitannya dengan pemberian opini dari Badan Pemeriksa Keuangan (BPK), yang memiliki kewenangan dalam melakukan audit pemerintah daerah. Sejak Standar Akuntansi Keuangan Pemerintah Berbasis Akrua berlaku di tahun 2015, laporan keuangan selama periode tahun 2016 sampai dengan tahun 2020



menunjukkan bahwa tidak semua pemerintah daerah mendapatkan opini wajar tanpa pengecualian (BPK RI, 2021). Di satu sisi, terdapat pencapaian peningkatan kualitas laporan keuangan pemerintah daerah di mana laporan keuangan pemerintah daerah mendapatkan opini wajar tanpa pengecualian dari BPK sebanyak 70% di tahun 2016 dan meningkat menjadi 90% di tahun 2020 (BPK RI, 2021). Salah satu yang menjadi bagian dari peningkatan kualitas laporan keuangan yakni daerah Kabupaten Sidrap, setelah 13 tahun berturut-turut mendapatkan opini wajar dengan pengecualian, pada tahun 2016 hingga tahun 2022 berhasil mendapatkan opini wajar tanpa pengecualian, tetapi masih banyak hasil temuan untuk diperbaiki. Seperti pada data tabel dibawah, rekapitulasi hasil pemeriksaan BPK di Kabupaten Sidenreng Rappang menunjukkan bahwa adanya fluktuasi hasil temuan BPK dan dapat dilihat peningkatan tren yang sangat tinggi terjadi pada tahun 2019, walaupun juga terjadi penurunan tetapi dari segi nilai rekapitulasi hasil pemeriksaan BPK terus meningkat.

Tabel 1.1. Rekapitulasi Hasil Pemeriksaan BPK



Diolah dari data BPK

kualitas laporan keuangan yang rendah dapat mendorong kepercayaan publik atas pengelolaan keuangan yang dilakukan oleh

pemerintah daerah. Seyogyanya pemerintah daerah merupakan wakil masyarakat dalam menjalankan pemerintahan, sehingga pengelolaan keuangan yang akuntabel dan transparan wajib dilakukan oleh pemerintah daerah. Rendahnya kualitas laporan keuangan dapat diakibatkan kurangnya dukungan dan partisipasi masyarakat dalam menunjang keberhasilan program kerja pemerintah. Selain itu, kualitas laporan keuangan yang kurang baik dapat menimbulkan konotasi atau persepsi publik akan adanya penyimpangan dalam pengelolaan keuangan daerah. Padahal kualitas laporan keuangan yang baik diharapkan oleh masyarakat untuk dapat menilai kinerja atas pengelolaan keuangan pemerintah daerah. Pengelolaan kinerja keuangan yang baik dapat mengindikasikan bahwa pemerintah daerah dapat menyeimbangkan kepentingan masyarakat. Selain itu, kualitas laporan keuangan yang kurang baik mengakibatkan informasi yang disajikan tidak dapat digunakan dalam pengambilan keputusan (Firmansyah et al., 2022). Hal ini dijelaskan dalam *stewardship theory* bahwa pegawai pemerintah daerah akan bertindak sebagai penatalayan yang bertanggung jawab atas aset dan sumber daya yang mereka kelola. Mereka akan menggunakan aset dan sumber daya tersebut untuk kepentingan masyarakat, dan mereka akan melaporkan kinerja mereka secara transparan dan akuntabel kepada masyarakat.

Penelitian ini mengembangkan penelitian yang dilakukan Widaryani & Kiswanto (2020) dan Mustaqmah & Putri (2022) dengan menambah dan mengubah beberapa variabel yang digunakan yakni menambahkan kompetensi sumber daya sebagai variabel mediasi dan menggunakan sistem informasi pemerintah daerah, pengendalian internal dan komitmen organisasi sebagai variabel independen.



sistem informasi pemerintah daerah (SIPD) yang baru diterapkan di Daerah Kabupaten Sidrap yang sejalan dengan diberlakukannya

kebijakan dari Kemendagri melalui Permendagri No. 70 Tahun 2019 Tentang Sistem Informasi Pemerintah Daerah, aturan baru untuk laporan keuangan pemerintah daerah tahun anggaran 2021 dan Penerapan Sistem Informasi Pemerintah Daerah (SIPD) secara terintegrasi di seluruh Pemerintah Daerah di Indonesia.

Sistem pengendalian internal juga merupakan faktor yang memengaruhi laporan keuangan. Literatur sebelumnya menunjukkan hasil penelitian yang tidak konsisten (research gap) dari penelitian-penelitian terdahulu, hasil penelitian Surastiani & Handayani (2015), Karsana & Suaryana (2017), Widari & Sutrisno (2017), Trisnawati & Wiratmaja (2018), Dewi et al. (2019), Widaryani & Kiswanto (2020), Indrayani & Widiastuti (2020), Ulisanti & Asrori (2021) mengatakan bahwa sistem pengendalian intern berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas laporan keuangan. Kemudian penelitian dari Katharina et al (2019) menemukan hasil yang berbeda yaitu sistem pengendalian intern tidak berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.

Begitupun terkait komitmen organisasi, penelitian dari Widari & Sutrisno (2017), Nugroho & Setyowati (2019), Murapi (2020) menyatakan bahwa komitmen organisasi berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas laporan keuangan sedangkan penelitian dari Aziyah & Yanto (2022) menemukan bahwa komitmen organisasi tidak berpengaruh kualitas laporan keuangan pemerintah daerah sejalan dengan hasil penelitian Harlinda (2016) Widaryani & Kiswanto (2020).

Berdasarkan uraian fenomena diatas maka penulis tertarik untuk mengambil judul “Faktor-Faktor yang Memengaruhi Kualitas Laporan Keuangan Daerah (Studi pada Pemerintah Kabupaten Sidrap)”.



1.2 Rumusan Masalah

Berdasarkan perumusan masalah tersebut maka pertanyaan penelitian dapat dikonsepsikan sebagai berikut.

1. Apakah penerapan sistem informasi pemerintah daerah berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan?
2. Apakah sistem pengendalian internal berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan?
3. Apakah komitmen organisasi berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan?
4. Apakah kompetensi sumber daya memoderasi penerapan sistem informasi pemerintah daerah terhadap kualitas laporan keuangan?
5. Apakah kompetensi sumber daya memoderasi sistem pengendalian internal terhadap kualitas laporan keuangan?
6. Apakah kompetensi sumber daya memoderasi komitmen organisasi terhadap kualitas laporan keuangan?

1.3 Tujuan Penelitian

Berdasarkan rumusan masalah, maka dapat diidentifikasi tujuan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut.

1. Menganalisis pengaruh penerapan SIPD terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah.
2. Menganalisis pengaruh sistem pengendalian internal terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah.
3. Menganalisis pengaruh komitmen organisasi terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah.



4. Menganalisis pengaruh kompetensi sumber daya dalam memoderasi penerapan SIPD terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah.

5. Menganalisis pengaruh kompetensi sumber daya dalam memoderasi sistem pengendalian internal terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah.
6. Menganalisis pengaruh kompetensi sumber daya dalam memoderasi komitmen organisasi terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah.

1.4 Kegunaan Penelitian

1.4.1 Kegunaan Teoretis

Penelitian ini diharapkan sebagai sumber informasi mengenai pengaruh penerapan sistem informasi pemerintah daerah, sistem pengendalian internal, komitmen organisasi dan peran audit internal terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah serta bagaimana kompetensi sumber daya memoderasi penerapan sistem informasi pemerintah daerah, sistem pengendalian internal dan komitmen organisasi terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah dan penelitian ini diharapkan dapat menjadi acuan pengembangan pada penelitian.

1.4.2 Kegunaan Praktis

Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan kajian ilmiah kepada para pemangku kepentingan, tentang bagaimana pentingnya penerapan sistem informasi pemerintah daerah. Penelitian ini diharapkan dapat menjadi bahan pertimbangan oleh para pemangku kepentingan dalam menyusun laporan keuangan pemerintah agar meningkatkan kualitas laporan keuangan pemerintah bijak.

1.5 Sistematika Penulisan

Sistematika penulisan pada proposal penelitian ini mengacu pada Pedoman Penulisan Tesis Dan Disertasi (2013) yang terdiri dari 7 bab sebagai



Bab I Pendahuluan, yaitu bab yang menguraikan secara singkat latar belakang penelitian yang menjadi pokok pikiran, rumusan masalah, tujuan penelitian, manfaat penelitian dan sistematika penulisan.

Bab II Tinjauan pustaka, yaitu bab yang memuat uraian sistematis tentang landasan teori penelitian ini.

Bab III Kerangka konseptual dan hipotesis, yaitu bab yang berisi mengenai kajian teoretis dan empiris mengenai masalah penelitian ini serta pengembangan hipotesisnya.

Bab IV Metode penelitian, bab ini berisikan penjelasan mengenai jenis penelitian, rancangan penelitian, tempat dan lokasi penelitian, serta teknik pengumpulan data dan analisisnya.

Bab V hasil penelitian, bab ini menguraikan deskripsi data dan deskripsi hasil penelitian. Penyajian hasil penelitian memuat deskripsi tentang data dan temuan penelitian berupa narasi yang disertai analisis statistik, pengujian hipotesis, tabel, grafik, dan gambar.

Bab VI pembahasan, tujuan pembahasan adalah menjawab pertanyaan penelitian atau rumusan masalah, menafsirkan temuan-temuan, mengintegrasikan hasil dan temuan pada ilmu atau teori yang telah mapan, memodifikasi teori yang ada atau menyusun teori baru.

Bab VII penutup, bab ini berisi tentang kesimpulan, implikasi, keterbatasan penelitian, dan saran. Bab penutup dapat menjadi pedoman bagi peneliti selanjutnya yang ingin melanjutkan penelitian serupa.



BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Tinjauan Teori dan Konsep

2.1.1 *Stewardship Theory*

Teori stewardship diperkenalkan sebagai teori yang didasarkan pada tingkah laku dan premis (Donaldson dan Davis, 1989,1991). Teori ini didefinisikan sebagai situasi di mana manajer tidak mempunyai kepentingan pribadi tetapi lebih mementingkan keinginan prinsipal. Teori stewardship mempunyai akar psikologi dan sosiologi yang didesain untuk menjelaskan situasi di mana manajer sebagai steward dan bertindak sesuai kepentingan pemilik. Dalam teori stewardship ini manajer akan berperilaku sesuai kepentingan bersama. Ketika kepentingan steward dan pemilik tidak sama, steward akan berusaha bekerja sama daripada menentangnya. Hal tersebut didasarkan pada pemahaman bahwa steward merasa kepentingan bersama dan berperilaku sesuai dengan pemilik merupakan pertimbangan yang rasional karena pandangan steward yang lebih mementingkan pencapaian tujuan organisasi.

Teori stewardship mengasumsikan hubungan yang kuat antara kesuksesan organisasi dengan kepuasan pemilik. Steward akan memaksimalkan dan menjaga kekayaan organisasi dengan kinerja perusahaan sehingga fungsi utilitas akan maksimal. Asumsi penting dari teori ini adalah manajer meluruskan tujuan sesuai dengan keinginan pemilik namun tetap memiliki kebutuhan hidup. Sehingga dapat disimpulkan bahwa dalam teori stewardship ini, manajer akan cenderung berusaha memberikan manfaat maksimal pada organisasi dengan mementingkan tujuannya sendiri. Maksimisasi utilitas



kelompok in pada akhirnya akan memaksimalkan kepentingan individu yang ada dalam kelompok organisasi tersebut.

Teori stewardship sering diterapkan pada penelitian akuntansi organisasi sektor publik seperti organisasi pemerintahan dan non profit. Dalam organisasi pemerintahan, manajemen pemerintah dituntut untuk memberikan pelayanan (sebagai steward) bagi prinsipalnya. Pada awal perkembangannya, akuntansi organisasi sektor publik telah dipersiapkan untuk memenuhi kebutuhan informasi bagi hubungan antara stewards dengan principals.

Kondisi semakin kompleks dengan bertambahnya tuntutan akan akuntabilitas pada organisasi sektor publik. Principal semakin sulit untuk melaksanakan sendiri fungsi-fungsi pengelolaan. Pemisahan antara fungsi kepemilikan pada masyarakat dengan fungsi pengelolaan pada pemerintah menjadi semakin nyata. Berbagai keterbatasan, pemilik sumber daya (capital suppliers/principals) mempercayakan pengelolaan sumber daya tersebut kepada pihak lain yang lebih mampu dan siap. Kontrak hubungan antara stewards dan principals atas dasar kepercayaan dan bertindak kolektif sesuai dengan tujuan organisasi, menghasilkan suatu kesimpulan, yaitu model yang sesuai pada kasus organisasi sektor publik adalah stewardship theory (Sulistiowati, 2017).

2.1.2 Goal-Setting Theory

Goal-setting theory (Locke, 1978) merupakan bagian dari teori motivasi yang menjelaskan hubungan antara tujuan yang ditetapkan dengan prestasi kerja (kinerja). Konsep dasar teori ini adalah seseorang yang memahami tujuan (apa yang diharapkan organisasi kepadanya) akan mempengaruhi perilaku kerjanya.

Teori ini juga menyatakan bahwa perilaku individu diatur oleh ide (pemikiran) dan orang. Sasaran dapat dipandang sebagai tujuan/tingkat kinerja yangapai oleh individu. Jika seorang individu berkomitmen untuk mencapai a, maka hal ini akan mempengaruhi tindakannya dan mempengaruhi



konsekuensi kinerjanya. Dalam teori ini juga dijelaskan bahwa penetapan tujuan yang menantang (sulit) dan dapat diukur hasilnya akan dapat meningkatkan prestasi kerja (kinerja), yang diikuti dengan memiliki kemampuan dan keterampilan kerja. Dengan menggunakan pendekatan *goal-setting theory*, kualitas laporan keuangan yang baik yakni laporan keuangan pemerintah daerah yang relevan, andal, dapat diandalkan dan dapat dibandingkan diidentifikasi sebagai tujuannya.

2.1.3 Teori Implementasi Kebijakan

Implementasi kebijakan ialah tahapan strategis yang dilakukan setelah adanya proses perumusan suatu kebijakan, dikarenakan pada tahap ini suatu kebijakan akan diuji, baik secara substantif maupun tingkat efektivitas penggunaannya (Dunn, 1994). Van Hater dan Van Hom dalam (Wahab, 2016) merumuskan proses implementasi ialah tindakan-tindakan yang dilakukan baik oleh individual/pejabat-pejabat atau kelompok pemerintah atau swasta yang diarahkan pada tercapainya tujuan-tujuan yang telah digariskan dalam keputusan kebijakan.

Implementasi kebijakan merupakan suatu aktivitas yang paling penting dari perspektif siklus kebijakan (Subarsono, 2005). Udoji 1981 dalam (Subarsono, 2005) mengatakan “pelaksanaan kebijakan ialah sesuatu hal penting bahkan mungkin jauh lebih penting daripada pembuatan kebijakan. Kebijakan-kebijakan akan berupa impian atau rencana bagus yang tersimpan rapi dalam arsip kalau tidak diimplementasikan”. Goerge C Edwards III dalam (Herabudin, 2016) menyatakan bahwa tahapan implementasi merupakan tahapan yang berada antara tahapan penyusunan kebijakan dengan hasil atau dampak yang



an dari kebijakan tersebut. Menurut Goerge Edwards III (1980), terdapat penyebab yang memengaruhi keberhasilan atau kegagalan implementasi komunikasi, sumber daya, disposisi, dan struktur birokrasi.

2.1.4 Kualitas Laporan Keuangan

Dalam UU No. 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara, telah diamanatkan Menteri/pimpinan lembaga selaku Pengguna Anggaran/Pengguna Barang menyusun dan menyampikan laporan keuangan yang meliputi Laporan Realisasi Anggaran, Neraca, dan Catatan atas Laporan Keuangan dilampiri laporan keuangan Badan Layanan Umum pada kementerian Negara/lembaga masing – masing (pasal 55 ayat 3).

Menurut Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 171/PMK.05/2007 tentang Sistem Akuntansi dan Pelaporan Keuangan Pemerintah Pusat bahwa yang dimaksud dengan Laporan Keuangan adalah bentuk pertanggungjawaban pemerintah atas pelaksanaan APBN berupa Laporan Realisasi Anggaran, Neraca, Laporan, Arus Kas, dan Catatan atas Laporan Keuangan.

Menteri Keuangan selaku pengelola fiskal menyusun Laporan Keuangan Pemerintah Pusat untuk disampaikan kepada Presiden dalam rangka memenuhi pertanggungjawaban pelaksanaan APBN (pasal 55 ayat1). 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 dibandingkan, dan dapat dipahami (tertuang dalam PP No. 71 Tahun 2010).

1. Relevan



Laporan Keuangan bisa dikatakan relevan apabila informasi yang termuat dalamnya dapat mempengaruhi keputusan pengguna dengan membantu mereka mengevaluasi peristiwa masa lalu atau masa kini, dan memprediksi masa depan, serta menegaskan atau mengoreksi hasil evaluasi mereka di masa lalu. Dengan demikian, informasi laporan keuangan yang relevan harus dapat dihubungkan dengan maksud penggunaannya. Pengetahuan finansial

diukur berdasarkan pengetahuan perhitungan nilai waktu uang, bunga pinjaman, prinsip perhitungan bunga bank, bunga majemuk, risiko dan laba, definisi dari inflasi, dan diversifikasi.

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.

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 secara internal dan eksternal. Perbandingan secara internal 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 akan menerapkan kebijakan akuntansi yang lebih baik daripada 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. Untuk itu, pengguna diasumsikan memiliki pengetahuan yang memadai atas kegiatan dan lingkungan operasi entitas pelaporan, serta adanya kemauan pengguna untuk mempelajari informasi yang dimaksud.

2.1.5 Sistem Informasi Pemerintah Daerah (SIPD)

Kemajuan teknologi informasi menjadikan informasi sebagai sumber daya yang dianggap berharga dan sangat penting untuk dikelola secara profesional dan sebaik mungkin. Pengembangan sistem informasi yang terintegrasi dari tingkat daerah hingga pusat merupakan langkah pembaharuan upaya pemerintah dalam meningkatkan kualitas pelayanan. Pengembangan Sistem Informasi Pemerintahan Daerah (SIPD) menjadi sebuah investasi daripada pengembangan sistem informasi yang dapat terintegrasi secara lebih luas dalam menyediakan informasi yang berkaitan dengan informasi pemerintahan (Saputra, 2020). Sistem Informasi Pemerintah Daerah (SIPD)



adalah salah satu sistem pengembangan infrastruktur Sistem Pemerintahan Elektronik (SPBE). Secara umum, SIPD merupakan pengembangan

sistem informasi yang memiliki sejumlah perangkat keras dan perangkat lunak beserta staf pelaksananya yang secara bersama-sama mendukung pengolahan data untuk menghasilkan produk berbasis informasi. Sistem ini merupakan kontinum dalam perencanaan sumber daya pemerintah (Saputra, 2020).

Sistem Informasi Pemerintah Daerah (SIPD) ini hadir bertujuan untuk pengelolaan informasi daerah dapat dilaksanakan secara profesional. Hal ini sesuai dengan Undang-Undang Nomor 23 tahun 2014 dimana dijelaskan bahwa 26 penyelenggaraan pemerintah pada tingkat daerah harus menyediakan informasi pemerintah daerah baik itu berupa informasi pembangunan daerah dan informasi keuangan daerah serta dapat menyediakan dan mengelola informasi pemerintah daerah lainnya. Adanya undang – undang tersebut kemudian didukung dengan adanya kebijakan dari Kemendagri melalui Permendagri Nomor 70 Tahun 2019 Tentang Sistem Informasi Pemerintah Daerah. Dalam Permendagri tersebut terdapat pedoman teknis pengelolaan SIPD yang telah disesuaikan dengan kebutuhan pemerintah, industri dan masyarakat. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 70 Tahun 2019 tentang Sistem Informasi Pemerintah Daerah mengatur bahwa informasi pemerintah daerah dapat masuk ke dalam sistem informasi pemerintah daerah. SIPD ini dikembangkan untuk menghasilkan layanan informasi Pemerintah Daerah yang saling terhubung dan terintegrasi dengan berbasisi elektronik dan diakses melalui situs resmi Kementerian Dalam Negeri.

Pada pasal 4 dijelaskan Pemerintah Daerah wajib dalam menyediakan informasi Pemerintah Daerah terdiri dari beberapa kelompok informasi yang termuat dalam Sistem Informasi Pemerintahan Daerah (SIPD) Ruang lingkup meliputi, (a) Informasi Pembangunan Daerah; (b) Informasi Keuangan dan (c) Informasi Pemerintahan Daerah Lainnya. Pemerintah Daerah menyediakan informasi Pemerintahan Daerah yang terdiri atas, (a)



Informasi Pembangunan Daerah; dan (b) Informasi Keuangan Daerah. SIPD sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (2), dibangun dan dikembangkan untuk menghasilkan layanan informasi Pemerintahan Daerah yang saling terhubung dan terintegrasi dengan berbasis elektronik. SIPD sebagaimana dimaksud pada ayat (1), dapat diakses melalui situs jaringan resmi Kementerian Dalam Negeri.

2.1.6 Sistem Pengendalian Internal

Intermediasi Menurut Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) nomor 69 Pengendalian intern adalah suatu proses-yang dijalankan oleh dewan komisaris manajemen, dan personel lain entitas- yang didesain untuk memberikan keyakinan memadai tentang pencapaian tiga golongan tujuan berikut ini: (a) keandalan pelaporan keuangan, (b) efektivitas dan efisiensi operasi, dan (c) kepatuhan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku”.

Menurut Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah adalah, “Proses yang integral pada tindakan dan kegiatan yang dilakukan secara terus menerus oleh pimpinan dan seluruh pegawai untuk memberikan keyakinan memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan”.

Pengertian menurut SPAP nomor 69 dan PP Nomor 60 Tahun 2008 sejalan dengan pengertian pengendalian internal menurut COSO (2013:3) yaitu,

”Pengendalian internal adalah proses, dipengaruhi oleh entitas direksi, manajemen, dan personel lain, yang dirancang untuk memberikan keyakinan tentang pencapaian tujuan yang berkaitan dengan operasi, pelaporan, dan kepatuhan”.



COSO (2013:4) mengenalkan bahwa terdapat 5 (lima) komponen kebijakan dan prosedur yang didesain dan diimplementasikan untuk memberikan jaminan bahwa tujuan pengendalian internal dapat dicapai. Kelima komponen pengendalian internal tersebut sebagai berikut.

1. Lingkungan Pengendalian (*Control Environment*)

Lingkungan pengendalian menciptakan suasana pengendalian dalam suatu organisasi dan mempengaruhi kesadaran personal organisasi tentang pengendalian. Lingkungan pengendalian meliputi integritas pegawai, nilai etika dan kompetensi dari pegawai yang ada, filosofi manajemen, cara manajemen menetapkan wewenang dan tanggung jawab, mengorganisasikan dan mengembangkan pegawai, serta melaksanakan arahan yang diberikan oleh dewan komisaris dan direksi. Contoh: code of conduct, pemberian dan pemisahan fungsi wewenang dan tanggung jawab, job description, dan kebijakan sumber daya manusia seperti pelatihan dan kompensasi.

2. Penilaian Risiko (*Risk Assessment*)

Penilaian risiko merupakan proses pengidentifikasian dan analisa risiko yang ada hubungannya dengan pencapaian tujuan, pembentukan dasar penetapan bagaimana risiko harus dikelola. Proses penilaian risiko harus mempertimbangkan kejadian dan keadaan ekstern dan intern yang mungkin timbul dan secara tidak baik mempengaruhi kemampuan entitas untuk mencatat, mengolah, mengikhtisarkan, dan melaporkan data keuangan konsisten dengan asersi manajemen dalam laporan keuangan. Contoh: penggunaan Key Performance Indicator (KPI), survey kepuasan pelanggan, dan Balance Score Card (BSC)

3. Aktivitas Pengendalian (*Control Activities*)

Aktivitas pengendalian merupakan pengambilan berbagai tindakan yang diperlukan untuk mengelola risiko terhadap pencapaian tujuan perusahaan yang mencakup pengesahan, kewenangan, verifikasi, pengkajian ulang kinerja usaha, pengamanan aktiva dan pemisahan tugas. Aktivitas pengendalian dilakukan pada semua tingkat entitas, pada berbagai tahap dalam proses bisnis, dan atas lingkungan teknologi. Contoh: rekonsiliasi, proteksi user ID dan password, serta verifikasi tandatangan.

4. Informasi dan Komunikasi (*Information and Communication*)

Informasi sangat penting bagi setiap entitas untuk melaksanakan tanggung jawab pengendalian internal guna mendukung pencapaian tujuan-tujuannya. Informasi yang diperlukan manajemen adalah informasi yang relevan dan berkualitas baik yang berasal dari sumber internal maupun eksternal dan informasi digunakan untuk mendukung fungsi komponen-komponen lain dari pengendalian internal. Jaminan (*assurance*). Komunikasi meliputi sejauh mana personil memahami bagaimana aktivitas mereka dalam sistem informasi pelaporan keuangan berkaitan dengan pekerjaan dari yang lain. Komunikasi dapat dilakukan secara lisan atau melalui tindakan manajemen. Contoh: staff meeting, news letter dari perusahaan, dan process for escalation of issues.

5. Aktivitas Pemantauan (*Monitoring Activities*)

Aktivitas pemantauan meliputi proses penilaian kualitas kinerja pengendalian intern sepanjang waktu, dan memastikan apakah semuanya berjalan seperti yang diinginkan serta apakah telah disesuaikan dengan



perubahan kondisi. Secara ringkas dapat dikatakan bahwa pemantauan dilakukan untuk memberikan keyakinan apakah pengendalian intern telah dilakukan secara memadai atau tidak. Dari hasil pemantauan tersebut dapat diusulkan pengendalian yang lebih baik lagi ke depannya

2.1.7 Komitmen Organisasi

Konsep komitmen organisasi berkaitan dengan tingkat keterlibatan orang dengan organisasi dimana mereka bekerja dan tertarik untuk tetap tinggal dalam organisasi tersebut (Wibowo, 2017). Komitmen Organisasi adalah sebagai suatu tingkatan dimana individu mengidentifikasi dan terlibat komitmen mencerminkan perasaan bahwa apa yang dilakukan seseorang adalah penting. menurut (Greenberg dan Baron, 2003). Komitmen organisasi berkaitan dengan tingkat keterlibatan orang dalam orrganisai dimana mereka bekerja untuk tetap tinggal dalam organisasi tersebut. komitmen organisasional sebagai derajat dimana karyawan percaya dan mau menerima tujuan-tujuan organisasi dan akan tetap tinggal atau tidak akan meninggalkan organisasinya). Dimensi Komitmen Organisasi ada 3 bagian menurut (Allen & Mayer, 1997) disertai penjelasan dalam (Luthan, et.al, 2011):

1. *Affective commitment*
Affective commitment berkaitan dengan adanya keinginan untuk terikat pada organisasi. Individu menetap dalam organisasi karena keinginan sendiri Kunci dari komitmen ini (*want to*).
2. *Continuance commitment*
Continuance commitment adalah suatu komitmen yang didasarkan akan kebutuhan rasional. Dengan kata lain, komitmen ini terbentuk atas dasar untung-rugi dipertimbangkan atas apa yang harus dikorbankan bila akan meneta pada suatu organisasi. Kunci dari komitmen ini adalah kebutuhan untuk bertahan (*need to*).
3. *Normative commitment*
Normative Commitment adalah komitmen yang didasarkan pada norma yang ada dalam diri karyawan, berisi keyakinan individu akan tanggung jawab terhadap organisasi. Ia merasa harus bertahan karena loyalitas. Kunci dari komitmen ini adalah kewajiban untuk bertahan dalam organisasi (*ought to*).



2.1.8 Kompetensi Sumber Daya

Konsep Kompetensi adalah suatu kemampuan untuk melaksanakan atau melakukan suatu pekerjaan atau tugas yang dilandasi atas keterampilan dan pengetahuan serta didukung oleh sikap kerja yang dituntut oleh pekerjaan tersebut. Kompetensi merupakan suatu karakteristik dari seseorang yang memiliki keterampilan (skill), pengetahuan (knowledge) dan kemampuan (liability) (Wibowo, 2007). Kompetensi dapat didefinisikan sebagai perpaduan pengetahuan, keterampilan, sikap dan karakteristik lainnya atau kompetensi pribadi lainnya yang diperlukan untuk mencapai keberhasilan dalam sebuah pekerjaan, yang bisa diukur dengan menggunakan standar yang telah disepakati dan dapat ditingkatkan melalui pelatihan dan pengembangan (Marwansyah, 2016).

McClelland (1973) pertama kali memperkenalkan konsep kompetensi sumber daya sebagai karakteristik yang dapat diamati dan diukur yang berhubungan dengan kinerja yang efektif. McClelland mendefinisikan kompetensi sebagai seperangkat karakteristik yang memungkinkan seseorang untuk berhasil dalam pekerjaannya. Schuler dan Jackson (2005) mendefinisikan kompetensi sumber daya sebagai keterampilan, pengetahuan, dan perilaku yang diperlukan untuk melakukan pekerjaan secara efektif sedangkan Noe dkk. (2017) mendefinisikan kompetensi sumber daya sebagai kemampuan yang dimiliki oleh karyawan untuk melaksanakan tugas dan tanggung jawabnya secara efektif dan efisien. Kompetensi sumber daya memiliki berbagai manfaat, antara lain:

1. Meningkatkan kepuasan karyawan

Karyawan yang merasa kompeten cenderung lebih puas dengan pekerjaannya..

- meningkatkan produktivitas organisasi

- organisasi yang memiliki karyawan yang kompeten cenderung lebih produktif

- meningkatkan daya saing organisasi

- organisasi yang memiliki karyawan yang kompeten cenderung lebih kompetitif.



Sedangkan, Moeheriono (2012) mengemukakan bahwa indikator kompetensi sumber daya dapat dikelompokkan menjadi tiga kategori, yaitu:

1. Pengetahuan (knowledge), yaitu penguasaan ilmu dan teknologi yang relevan dengan bidang pekerjaannya.
2. Keterampilan (skill), yaitu kemampuan khusus untuk melakukan suatu tugas atau pekerjaan.
3. Sikap (attitude), yaitu cara seseorang berpikir dan berperilaku.

