

PENGAWASAN LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH KOTA MANADO OLEH INSPEKTORAT DAERAH KOTA MANADO PROVINSI SULAWESI UTARA

Ilham Wijaya Kusuma Suhadi
NPP. 29.1512
Asdaf Kota Manado Provinsi Sulawesi Utara
Program Studi Keuangan Publik

Email: Fafalhams30@gmail.com

ABSTRACT

Problem/Background (GAP): Supervision of the inspectorate is one of the most important systems in the administration of local government, due to the existence of the inspectorate as a unit within the government that carries out the task of fostering and supervising all regional apparatus organizations. **Objective:** The purpose of this study is to find out how the supervision of the financial statements of the Manado City government by the Manado City regional inspectorate, then look for existing obstacles in order to provide solutions. **Methods:** The research method used is descriptive qualitative research with an inductive approach. The data collection technique used in this research is the technique of Observation, Interview, and Documentation. **Results/Findings:** The results of this study indicate that the supervision of the financial statements of the local government of Manado City has been effective because it has succeeded in maintaining the WTP opinion from the BPK for 5 consecutive years. However, there are several obstacles related to human resources, budget, and also facilities/infrastructure in supporting the implementation of supervision by the Manado City Inspectorate. **Conclusion:** the supervision of the Manado City regional inspectorate on the preparation of the Manado city government's financial statements has worked effectively but still has some obstacles encountered in the field.

Keywords: *supervision, financial reports, inspectorate*

ABSTRAK

Permasalahan/Latar Belakang (GAP): Pengawasan inspektorat merupakan salah satu system yang penting dalam penyelenggaraan pemerintah daerah, karena dengan adanya inspektorat sebagai unit di lingkungan pemerintah yang melaksanakan tugas pembinaan dan pengawasan terhadap seluruh organisasi perangkat daerah. **Tujuan:** Tujuan penelitian ini adalah Untuk mengetahui bagaimana pengawasan laporan keuangan pemerintah daerah Kota Manado oleh inspektorat daerah Kota Manado, lalu mencari hambatan yang ada guna diberikan solusi. **Metode:** Metode penelitian yang digunakan adalah penelitian secara kualitatif yang bersifat deskriptif dengan pendekatan induktif. Teknik pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini adalah teknik Observasi, Wawancara, dan Dokumentasi. **Hasil/Temuan:** Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa Pengawasan laporan keuangan pemerintah daerah Kota Manado sudah berjalan efektif karena sudah berhasil mempertahankan opini WTP dari BPK selama 5 tahun berturut turut. Namun ada beberapa hambatan terkait dengan SDm, Anggaran, dan juga sarana/prasarana dalam mendukung pelaksanaan pengawasan oleh Inspektorat Kota Manado. **Kesimpulan:** pengawasan inpekstorat daerah Kota

Manado terhadap penyusunan laporan keuangan pemerintah daerah kota manado telah bekerja dengan efektif namun masih memiliki beberapa hambatan yang didapat di lapangan..

Kata kunci: *pengawasan, laporan keuangan, inspektorat*

I. PENDAHULUAN

1.1. Latar Belakang

Dalam UU No. 15 Tahun 2004 tentang pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara, Keuangan Negara adalah semua hak dan kewajiban negara yang dapat dinilai dengan uang, serta segala sesuatu baik berupa uang maupun berupa barang yang dapat dijadikan milik negara berhubung dengan pelaksanaan hak dan kewajiban tersebut. Keuangan Negara dikelola secara tertib, taat pada peraturan perundang-undangan, efisien, ekonomis, efektif, transparan, dan bertanggung jawab dengan memperhatikan rasa keadilan dan kepatutan. Pada PP No. 12 Tahun 2019 tentang pengelolaan keuangan daerah, Keuangan daerah adalah semua hak dan kewajiban Daerah dalam rangka penyelenggaraan Pemerintahan Daerah yang dapat dinilai dengan uang serta segala bentuk kekayaan yang dapat dijadikan milik daerah berhubung dengan hak dan kewajiban daerah tersebut. Pengelolaan Keuangan Daerah dilakukan secara tertib, efisien, ekonomis, efektif, transparan, dan bertanggung jawab dengan rasa keadilan, kepatutan, manfaat untuk masyarakat, serta taat pada ketentuan peraturan perundang-undangan. Siklus pengelolaan keuangan daerah merupakan suatu rangkaian pengelolaan keuangan daerah yang dimulai dari tahap perencanaan, penganggaran, pelaksanaan, penatausahaan, pertanggung jawaban dan pengawasan.

Fungsi pengawasan dilakukan dengan memperhatikan pelaksanaan fungsi manajemen lainnya seperti perencanaan, pengorganisasian dan penggerakan. Salah satu fungsi pengawasan yang efektif untuk diterapkan ialah pengawasan fungsional, karena setiap gejala penyimpangan akan lebih mudah dan lebih cepat diketahui. Dalam melaksanakan empat fungsi manajemen tersebut secara baik, akan secara otomatis menunjang pencapaian tugas-tugas pokok yang sesuai dengan apa yang direncanakan. Inspektorat daerah merupakan unsur pengawas pemerintah daerah yang dipimpin oleh inspektur yang dalam melaksanakan tugasnya bertanggung jawab kepada Kepala Daerah melalui Sekretaris Daerah. Selain inspektorat ada juga lembaga pengawas keuangan lain yaitu badan pemeriksa keuangan (BPK) yang memberikan opini laporan keuangan sebagai cerminan atas laporan keuangan daerah. khusus di Kota Manado, Penilaian yang diberikan oleh BPK selama 4 Tahun berturut-turut adalah Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) yang berarti pengawasan yang dilakukan oleh Inspektorat Kota Manado sangat bagus. Berdasarkan uraian diatas peneliti memilih Inspektorat Kota Manado menjadi objek penelitian dengan judul : **“Pengawasan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kota Oleh Inspektorat Daerah Kota Manado Provinsi Sulawesi Utara”**.

1.2. Kesenjangan Masalah yang Diambil (GAP Penelitian).

Indonesia adalah negara yang juga masih terkenal terkait budaya KKN yang sudah mendarah daging. Salah satu penyebab terjadinya KKN ini adalah kurang tegas dan beraninya pengawas keuangan untuk menegakkan keberan dan akuntabilitas laporan keuangan yang ada di pemerintahan pada khususnya. Selain pengawasan, tindakan hukum yang diberikan kepada para koruptor biasanya lemah dan mengandung ambiguitas atau tumpang tindih pada regulasinya, sehingga hukuman yang didapatnya kurang setimpal dengan apa yang telah dilakukan para koruptor.

Ditengah budaya Indonesia yang masih mengakarnya KKN, Pemerintah Daerah Kota Manado menunjukkan prestasi yang diberikan kepada KPK dengan nilai Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) terhadap audit keuangan daerah selama 4 Tahun berturut – turut. Kesenjangan ini sangat dipengaruhi oleh peran Inspektorat Kota Manado dalam mengawasi dan mengaudit semua laporan keuangan Instansi dan OPD yang ada di Kota Manado.

1.3. Penelitian Terdahulu

Penelitian yang akan dilakukan memiliki hubungan dengan penelitian yang telah dilakukan sebelumnya guna acuan dan juga penyempurnaan terhadap penelitian yang telah tertinggal zaman. Pada penelitian ini, penulis memilih beberapa penelitian sebelumnya yang memiliki korelasi terhadap penelitian yang akan dilakukan. Penelitian yang pertama adalah penelitian yang dilakukan oleh **(Mulyani dkk, 2021)** dengan judul Optimalisasi Fungsi Inspektorat dalam Pengawasan Keuangan Daerah di Kabupaten Kepulauan Talaud yang menggunakan metode penelitian kualitatif dengan pendekatan eksploratori. Hasil penelitian ini adalah Hasil penelitian ini menunjukkan fungsi Inspektorat dalam pengawasan keuangan daerah di Kabupaten Kepulauan Talaud belum optimal. Penelitian selanjutnya adalah penelitian yang dilakukan oleh **(Muctar dkk, 2018)** dengan judul Analisis Pengawasan Inspektorat Kabupaten Jombang Terhadap Penggunaan Anggaran Keuangan Desa yang menggunakan metode penelitian Kualitati Deskriptif. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa Inspektorat Jombang telah menjalankan peran assurance dan konsultasi dalam mengawasi proses penggunaan keuangan desa untuk anggaran pembangunan. Hasil penelitian selanjutnya akan dibahas dalam berbagai perspektif pengawasan. Penelitian acuan yang ketiga adalah penelitian yang dilakukan oleh **(Herdi dkk, 2013)** tentang Optimalisasi Fungsi Inspektorat dalam Pengawasan Keuangan Daerah yang menggunakan metode penelitian kualitatif. Hasil penelitian menunjukkan bahwa penyebab LKPD Kabupaten Indragiri Hulu mendapatkan opini disclaimer karena adanya kelemahan sistem akuntansi dan pelaporan keuangan daerah yang belum sesuai dengan SAP, terbatasnya sumber daya manusia yang handal, tidak adanya inventarisasi aset serta hutang maupun piutang daerah dan lemahnya SPIP serta masih terdapat ketidakpatuhan terhadap ketentuan peraturan perundangundangan terkait. Penelitian yang selanjutnya adalah penelitian **(Efendy, 2010)** tentang Pengaruh Kompetensi, Independensi, Dan Motivasi Terhadap Kualitas Audit Aparat Inspektorat Dalam Pengawasan Keuangan Daerah dengan metode kuantitatif. Hasil penelitian menunjukkan bahwa kompetensi dan motivasi berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit, sedangkan variabel independensi tidak mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit. Nilai koefisien determinasi menunjukkan bahwa secara bersama-sama kompetensi, independensi, dan motivasi memberikan sumbangan terhadap variabel dependen (kualitas audit) sebesar 72,2%, sedangkan sisanya 27,8% dipengaruhi oleh faktor lain di luar model. Implikasi temuan penelitian ini bagi upaya terwujudnya audit yang berkualitas adalah perlunya pemberian motivasi kepada auditor tentang urgensi audit yang berkualitas di samping upaya peningkatan kompetensi melalui pelatihan. Penelitian acuan yang terakhir adalah penelitian **(Jeany dkk, 2013)** tentang Pengaruh Kompetensi, Independensi Dan Pengalaman Terhadap Kualitas Audit Aparat Inspektorat Kota Tomohon Dalam Pengawasan Pengelolaan Keuangan Daerah dengan metode kuantitatif. Kompetensi, independensi, dan pengalaman secara simultan berpengaruh positif terhadap kualitas audit yang dilaksanakan oleh aparat Inspektorat Kota Tomohon.

1.4. Pernyataan Kebaruan Ilmiah

Berdasarkan penelitian terdahulu yang telah dijabarkan sebelumnya, maka kebaruan penelitian yang akan dilakukan dapat dibedakan berdasarkan Metode yang digunakan seperti penelitian yang dilakukan oleh (Efendy, 2010) dan (Jeany dkk, 2013) yang menggunakan metode penelitian Kuantitatif dengan menggunakan kuesioner dalam analisa datanya, sedangkan penelitian yang dilakukan oleh penulis menggunakan penelitian Kualitatif deskriptif. Selain itu, lokasi penelitian yang dilakukan juga berbeda dengan penelitian sebelumnya seperti penelitian (Mulyani dkk, 2021) yang berada di Kepulauan Talaud, (Muctar dkk, 2018) dengan lokus Kabupaten Jombang, dan (Herdi dkk, 2013) dengan lokus Indragiri sedangkan lokus penelitian yang dilakukan oleh penulis berada di Kota Manado. Berdasarkan Kebaruan metode dan juga Lokasi penelitian yang dipilih sudah memenuhi syarat untuk dilakukannya penelitian.

1.5. Tujuan.

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisa dan memperoleh gambaran yang jelas mengenai pengawasan laporan keuangan pemerintah daerah Kota Manado oleh inspektorat daerah Kota Manado, lalu mencari hambatan yang dihadapi untuk dicari solusi paling cocok untuk menangani hambatan tersebut.

II. METODE

Penelitian kualitatif deskriptif dengan pendekatan induktif, memungkinkan peneliti untuk dapat berada langsung dalam peristiwa penelitian, menganalisis, mengamati, mencatat, dan menggambarkan permasalahan dengan apa adanya sesuai dengan kondisi senyatanya di lapangan. Selanjutnya membuat suatu kesimpulan dengan mengumpulkan masalah-masalah yang bersifat khusus yang berupa data-data di lapangan, sehingga diperoleh gambaran yang bersifat umum dari masalah yang dihadapi. Melalui desain penelitian ini, peneliti berharap mampu menggambarkan deskripsi secara mendalam berdasarkan fakta dan data-data yang ditemui langsung di lapangan hingga memperoleh kesimpulan dari permasalahan tentang bagaimana pengawasan laporan keuangan pemerintah daerah Kota Manado oleh inspektorat daerah Kota Manado, termasuk masalah yang dihadapi dalam pelaksanaannya.

Peneliti menggunakan teknik pengumpulan data dengan cara wawancara, observasi, dan juga dokumentasi. Informan yang ada pada penelitian ini sebanyak 7 orang yang diambil dari Inspektorat Kota Manado beserta jajarannya. Adapun analisa yang digunakan dalam analisis data adalah teknik Triangulasi data yaitu reduksi data, penyajian data, dan juga penarikan kesimpulan.

III. HASIL DAN PEMBAHASAN

Penulis menggunakan teknik menganalisis menggunakan teori Pengawasan yang dikemukakan oleh Bastian dalam tangkilisan (Menurut Handoko (2016: 25). Ada 4 aspek dalam melaksanakan pengawasan yaitu penetapan Standar, penentuan ukuran-ukuran pelaksanaan penetapan, pengukuran pelaksanaan nyata dan bandingkan dengan standar, dan tindakan koreksi. Berikut adalah penjelasannya:

3.1. Pengawasan Laporan Keuangan Pemerintahan daerah kota Manado Oleh Inspektorat Kota Manado

a) Penetapan standar

Pelaksanaan Pengawasan adalah tugas dari Inspektorat Daerah sebagai Badan Pengawas di Daerah. Dalam hal ini melakukan pengawasan terhadap laporan keuangan pemerintah daerah Kota Manado yang dilakukan di Kota Manado. Upaya-upaya dan program yang sudah dilaksanakan dalam melaksanakan fungsi pengawasan yang dilakukan Inspektorat Daerah kota manado adalah yaitu: a. Melakukan tindakan pembinaan terhadap OPD, Pemerintahan Kecamatan, dan Pemerintahan Kelurahan dan Desa. b. Melakukan Review terhadap rencana kerja, dokumen, dan kebijakan yang ada pada OPD yang bersangkutan dan melakukan pemeriksaan rutin atas laporan keuangan. Sehingga sehingga standar yang dimiliki oleh Kota Manado sudah bagus sehingga Laporan Keuangan Daerah Kota Manado menunjukkan nilai Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) memang pantas didapatkan. **b) Penentuan ukuran pelaksanaan** Indikator yang dianalisis peneliti dalam dimensi penentuan ukuran pelaksanaan di antaranya: 1. Kapan Waktu Pelaksanaan Pengawasan laporan keuangan pemerintah daerah oleh Inspektorat Pelaksanaan pengawasan laporan keuangan pemerintah daerah Kota Manado dilaksanakan setiap setahun sekali berdasarkan pada PKPT 2. Berapa Lama Jangka waktu dalam Pelaksanaan Pengawasan Pelaksanaan pengawasan dilakukan sejak perumusan dari laporan keuangan pemerintah daerah dimulai dari 1 kali 1 periode dalam rentang waktu yang telah ditentukan. **c) Pengukuran pelaksanaan nyata dan membandingkan standar**, Indikator yang dianalisis peneliti dalam dimensi Pengukuran pelaksanaan nyata dan membandingkan standar antaranya: 1. Pelaksanaan Pengawasan terhadap penyusuna laporan keuangan pemerintah daerah kota manado oleh Inspektorat Daerah Pelaksanaan pengelolaan sesuai dengan UU untuk melakukan peran pengawasan. Pelaksanaan tersebut tercapai jika efektifitas 63 dalam penyusunan laporan keuangan pemerintah daerah Kota Mando sudah baik 2. Perbandingan antara tujuan dengan pelaksanaan pengawasan terhadap penyusunan laporan keuangan pemerintah daerah Perbandingannya antara tujuan dan pelaksanaan pengawasan adalah kendala yang menyebabkan terhambatnya fungsi pengawasan dan tujuan. Adapun contoh dari beberapa perbandingan yang menyebabkan terhambatnya fungsi pengawasan dan pengelolaan, yaitu Keterbatasan SDM aparat pengawas, Keterbatasan anggaran pengawasan, dan Keterbatasan sarana dan prasarana pengawasan 3. Faktor Penghambat dan Pendukung dalam Pelaksanaan Pengawasan Faktor yang menjadi penghambat dalam pelaksanaan pengawasan antara lain: Keterbatasan SDM, Keterbatasan Anggaran, Sarana dan prasarana. **d) Tindakan Koreksi**, Berdasarkan hasil wawancara dengan bapak Rommy Naray S.E pada hari senin tanggal 10 januari bahwa : Koreksi yang diberikan oleh inspektorat adalah berupa teguran apabila terjadi kesalahan dalam penyusunan laporan keuangan pemeintah daerah selain memberikan teguran inspektorat juga meberikan sanksi pengembalian dana atau disetor kembali apabila terdapat temuan selama proses pengawasan

3.2. Hambatan Dalam Pengawasan laporan Keuangan Daerah Oleh Inspektorat Kota Manado

Hambatan yang didapat selama melakukan pengawasan laporan keuangan pemerintah daerah Kota Manado yaitu : a. Keterbatasan SDM aparat pengawas yang Keberadaan petugas pengawas yang sudah sesuai dengan standar belum menjadi prioritas utama. Sehingga proses pengawasan terkesan menjadi formalitas dan hanya untuk melaksanakan kegiatan rutin saja. b. Keterbatasan anggaran pengawasa, Keterbatasan anggaran untuk melaksanakan pengawasan tentunya dapat menjadi kendala

yang sangat teknis namun sulit untuk dicari pemecahannya karena amat terkait dengan pembagian anggaran yang harus adil dan harus sesuai dengan kebutuhan instansi pemerintahan lainnya. c. Keterbatasan sarana dan prasarana pengawasan, Kendala ini adalah hampir sama dengan kendala anggaran pengawasan. Sebab untuk terpenuhinya sarana dan prasarana pengawasan yang memadai, maka daerah atau instansi pengawas harus mempunyai anggaran yang memadai pula.

3.3. Upaya yang dilakukan dalam Pengawasan laporan Keuangan Daerah Kota Manado Oleh Inspektorat Daerah Kota Manado

Upaya yang dilakukan dalam pengawasan laporan keuangan pemerintah daerah Kota Manado yaitu :
a. Memberikan keyakinan yang memadai atas ketaatan, kehematan, efisiensi, dan efektivitas pencapaian tujuan penyelenggaraan tugas dan fungsi instansi pemerintah; b. Memberikan peringatan dini dan meningkatkan efektivitas manajemen risiko dalam penyelenggaraan tugas dan fungsi instansi pemerintah; c. Memelihara dan meningkatkan kualitas tata kelola penyelenggaraan tugas dan fungsi instansi pemerintah. Berdasarkan hasil di atas peneliti menyimpulkan bahwa pengawasan yang dilakukan oleh inspektorat sudah berjalan baik namun masih memiliki beberapa hambatan yang didapat dilapangan.

3.4. Diskusi Temuan Utama Penelitian

Berdasarkan hasil penelitian yang telah didapatkan menunjukkan bahwa penilaian yang diberikan KPK terhadap Pemerintah Daerah Kota Manado terkait dengan Pengelolaan Keuangan daerah yang mendapatkan penilaian Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) memang sudah sangat pantas didapatkan karena kegiatan pengawasan dan pembinaan yang dilakukan oleh Inspektorat Kota Manado sangat sesuai dengan Standar yang berlaku. Hasil penelitian ini sangat berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh (Herdi, 2013) yang menemukan bahwa penyebab LKPD Kabupaten Indragiri Hulu mendapatkan opini disclaimer karena adanya kelemahan sistem akuntansi dan pelaporan keuangan daerah yang belum sesuai dengan SAP, terbatasnya sumber daya manusia yang handal, tidak adanya inventarisasi aset serta hutang maupun piutang daerah dan lemahnya SPIP serta masih terdapat ketidakpatuhan terhadap ketentuan peraturan perundangundangan terkait. Ini merupakan pembuktian terhadap penilaian yang didapatkan oleh Kota Manado dalam hal Pengelolaan keuangan Daerah memang pantas didapatkan melalui penelitian ini.

IV. KESIMPULAN

Berdasarkan penelitian yang telah dilaksanakan oleh Pengawasan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kota Manado Oleh Inspektorat Daerah Kota Manado Provinsi Sulawesi Utara, penulis menyimpulkan bahwa Pengawasan laporan keuangan pemerintah daerah Kota Manado sudah berjalan efektif karena sudah berhasil mempertahankan opini WTP dari BPK selama 5 tahun berturut turut. Namun ada beberapa hambatan hambatan yang dihadapi oleh inspektorat Kota Manado yaitu a. Keterbatasan SDM aparat pengawas b. Keterbatasan anggaran pengawasan c. Keterbatasan sarana dan prasarana pengawasan.

Upaya yang dilakukan dalam pengawasan laporan keuangan pemerintah daerah Kota Manado yaitu : Memberikan keyakinan yang memadai atas ketaatan, kehematan, efisiensi, dan efektivitas pencapaian tujuan penyelenggaraan tugas dan fungsi instansi pemerintah; dan Memberikan peringatan dini dan

meningkatkan efektivitas manajemen risiko dalam penyelenggaraan tugas dan fungsi instansi pemerintah;

Keterbatasan Penelitian. Penelitian ini memiliki keterbatasan utama yakni waktu penelitian yang hanya 2 minggu. Waktu yang singkat tersebut menyebabkan observasi yang dilakukan terhadap kegiatan pengawasan yang dilakukan oleh Inspektorat Kota Manado kurang maksimal.

Arah Masa Depan Penelitian (*future work*). Penulis menyadari masih awalnya temuan penelitian, oleh karena itu penulis menyarankan agar dapat dilakukan penelitian lanjutan pada lokasi serupa berkaitan dengan observasi kegiatan pengawasan oleh Inspektorat Kota Manado sehingga mendapatkan informasi yang lebih mendalam.

V. UCAPAN TERIMA KASIH

Ucapan terima kasih terutama ditujukan kepada Inspektorat Kota Manado dan jajarannya karena telah bersedia meluangkan waktunya untuk diwawancara guna penggalian informasi dan data pendukung untuk menyukseskan penelitian ini.

VI. DAFTAR PUSTAKA

- Elsye, R., Suwanda, D., & Muchidin, U. (2016). *Dasar-dasar Akuntansi Akrual Daerah*. Bogor: Ghalia Indonesia.
- Hardani, et al. 2015. *Metode Penelitian Kualitatif dan Kuantitatif*. In Pustaka Ilmu (Issue March).
- Mahmudi. 2016. *Buku Akuntansi Sektor Publik*. Penerbit UII Press Yogyakarta
- Makmur, 2011. *Efektifitas Kebijakan Kelembagaan Pengawasan*, Bandung:
- Mardi. 2011. *Sistem Informasi Akuntansi*. Bogor: Ghalia Indonesia.
- Mardiasmo. 2018. *Buku Otonomi & Manajemen Keuangan Daerah*. Penerbit Andi
- Moleong, Lexy. 2017. *Metodologi Penelitian Kualitatif*. Bandung: PT Remaja Rosdakarya.
- Mustamil, A.dan Kusumastuti. 2019. *Metode Penelitian Kualitatif*. Semarang: Lembaga Pendidikan Sukarno Pressindo. Sarwono, Sarlito W & Meinarno,
- Eko A. 2015. *Psikologi Sosial*. Jakarta: Salemba Humanika.
- Satriadi. 2016. *Pengaruh Pengawasan Kepala Sekolah Terhadap Kinerja Guru Pada SD Negeri Binaan Tanjung Pinang*. Jurnal Manajemen Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Tanjung Pinang. (290). P 288-295
- Siagian. Sondang P. 2012. *Manajemen Sumber Daya Manusia*, Jakarta. Bumi Aksara.
- siagian, Sondang 2008. *Manajemen Sumber Daya Manusia* (cetakan 5). Jakarta: Bumi Aksara.