
**ANALISIS *SUBSEQUENT EVENT* PADA LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH
DAERAH KOTA TANJUNGPINANG**

Oleh

Nurfritri Zulaika¹), Christine Magdalena²), Hasnarika³)^{1,2,3}Jurusan Akuntansi, STIE Pembangunan

Jalan Raja Haji Fisabilillah No. 34 Tanjungpinang, telpon: (0771) 7330838

Email: ¹nurfritrizulaika@gmail.com, ²christinemagdalenal308@gmail.com,³hasnarika1020118901@gmail.com**Abstrak**

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui transaksi-transaksi apa saja yang termasuk *Subsequent Event* dalam Laporan Keuangan Pemerintah Kota Tanjungpinang Tahun Anggaran 2016-2020. Dan mengetahui apakah transaksi tersebut memengaruhi laporan keuangan atau tidak. Metode yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode kualitatif. Jenis data yang digunakan adalah data primer dan data sekunder. Data primer yang digunakan dalam penelitian ini adalah Laporan Keuangan berupa Neraca *unaudited* dan *audited* yang terapat di kantor Badan Pengelolaan Keuangan dan Aset Derah (BPKAD) Kota Tanjungpinang dan data sekunder adalah wawancara dengan tim penyusun Laporan Keuangan. Untuk mempermudah dalam memberikan gambaran yang jelas dalam penelitian ini pengambilan data dilakukan dengan wawancara dan studi pustaka kemudian dianalisa untuk diambil kesimpulan. Hasil dalam penelitian ini menunjukkan bahwa setiap akun yang mengalami perubahan tidak semua dapat dimasukkan dalam *Subsequent Event*. *Subsequent Event* pada Laporan Keuangan Tahun 2016-2020 disebabkan oleh ketetapan peraturan yang diberlakukan setelah neraca *unaudited* selesai tetapi sebelum neraca *audited* diterbitkan.

Kata Kunci: Subsequent Event, Laporan Keuangan**PENDAHULUAN**

Laporan keuangan merupakan bentuk pertanggungjawaban yang dibuat untuk melaporkan posisi keuangan. Laporan keuangan sangat berperan penting untuk mengetahui sumber daya ekonomi yang dimanfaatkan dalam melaksanakan kegiatan suatu anggaran. Laporan keuangan akan disusun sesuai dengan peraturan yang sudah ditetapkan. Laporan keuangan berisi pencatatan transaksi yang melibatkan uang dalam transaksi pembelian, penjualan, dan lain-lain. Laporan keuangan dibuat untuk mengetahui kondisi keuangan setelah berjalannya suatu periode anggaran. Maka dari itu laporan keuangan harus dapat dipertanggungjawabkan secara mutlak oleh penyusun laporan keuangan

Menurut (Peraturan Pemerintahan Nomor 71 Tahun 2010 Tentang Standar

Akuntansi Pemerintahan)¹, tujuan dari laporan keuangan adalah untuk menyediakan informasi yang menyangkut posisi keuangan, kinerja, serta perubahan posisi keuangan suatu perusahaan yang bermanfaat bagi sejumlah besar pengguna.

Laporan keuangan yang baik memiliki ketentuan yang harus dipenuhi. Ketentuan tersebut biasa dikenal sebagai standar akuntansi dan mutlak harus diikuti. Standar ini akan mengatur proses penyajian laporan keuangan. Tujuan ditetapkannya standar akuntansi keuangan agar laporan keuangan yang disajikan relevan bagi pengguna. Ketetapan yang harus diperhatikan dalam penyusunan laporan keuangan salah satunya pencatatan transaksi dan ketepatan waktu dalam pengungkapan peristiwa yang terjadi dalam suatu periode. Pencatatan transaksi

secara tepat akan menghasilkan laporan keuangan yang efisien. Penyampaian peristiwa yang terjadi juga termasuk standar yang harus diperhatikan dalam penyusunan laporan keuangan. Ketepatan waktu penyampaian akan mempengaruhi relevansi dari hasil laporan keuangan yang disajikan.

Pemeriksaan laporan keuangan bertujuan untuk menilai kewajaran penyajian laporan keuangan. Pemeriksaan laporan keuangan *inhouse* atau lebih dikenal dengan nama laporan keuangan *unaudited* membutuhkan beberapa penyesuaian atau koreksi untuk dapat menjadi laporan keuangan *audited* yang akhirnya dapat dipublikasikan dan diakses oleh pengguna laporan keuangan. Dalam menghasilkan laporan keuangan yang relevan, terdapat beberapa kendala, salah satunya adalah ketepatan waktu dalam penyampaian laporan keuangan yang dipublikasikan (Wijaya, 2012)

Dalam penyelesaian pemeriksaan laporan keuangan atau proses audit, ada yang harus diperhatikan yaitu peristiwa yang terjadi setelah tanggal neraca sampai tanggal penerbitan laporan auditor. Peristiwa yang terjadi setelah tanggal neraca sampai tanggal penerbitan laporan auditor disebut dengan *Subsequent Event*. Secara termonologis "*Subsequent Event*" adalah peristiwa/transaksi yang terjadi setelah tanggal neraca tetapi sebelum laporan audit keluar atau terbit, yang mempunyai akibat material terhadap laporan keuangan. Peristiwa yang demikian harus diperhatikan karena bisa jadi berdampak terhadap penyajian laporan keuangan.

Subsequent Event atau peristiwa kemudian bisa saja terjadi dalam laporan keuangan sektor publik, termasuk laporan keuangan pemerintah. Beberapa transaksi yang terjadi setelah tanggal neraca mungkin sering terlewat dalam pencatatan laporan keuangan. Adanya kejadian yang tak terduga seperti bencana alam, perubahan harga pasar, dan lain-lain menjadi salah satu dari beberapa faktor yang membuat *Subsequent Event* ini terjadi.

Dalam Laporan Keuangan Pemerintah Daerah, *Subsequent Event* bisa saja terjadi karena faktor-faktor tertentu misalnya adanya sisa anggaran yang harus dipertanggungjawabkan, adanya surat ketepatan pajak kurang/lebih bayar, adanya penerbitan surat tagihan akibat peristiwa sebelumnya. Penelitian terhadap *Subsequent Event* sering melihat peristiwa dari sisi keputusan auditor, untuk itu penelitian ini ingin mencoba melihat *Subsequent Event* dari laporan keuangan yang disusun oleh *auditee*. *Auditee* adalah organisasi (lembaga) yang sedang diaudit atau yang meminta untuk diaudit.

Dari uraian latar belakang di atas, penulis tertarik meneliti peristiwa *Subsequent Event* yang terjadi pada laporan keuangan pemerintah Kota Tanjungpinang, dan mengangkat judul penelitian "Analisis *Subsequent Event* pada Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) Kota Tanjungpinang".

LANDASAN TEORI

Laporan Keuangan Pemerintah

Laporan Keuangan Pemerintah adalah komponen penting yang disusun untuk menciptakan akuntabilitas sektor publik. Laporan keuangan disusun untuk mempertanggung jawabkan pengelolaan keuangan selama satu periode.

Dalam (Peraturan Pemerintahan Nomor 71 tahun 2010 Tentang Standar Akuntansi Pemerintahan)¹, pelaporan keuangan pemerintah harus menyajikan informasi yang bermanfaat bagi para pengguna dalam menilai akuntabilitas dan membuat keputusan ekonomi, sosial, maupun politik dengan :

1. Menyediakan informasi tentang sumber, alokasi, dan penggunaan sumber keuangan
2. Menyediakan informasi mengenai kecukupan penerimaan periode berjalan untuk membiayai seluruh pengeluaran
3. Menyediakan informasi mengenai jumlah sumber daya ekonomi yang

digunakan dalam kegiatan entitas pelaporan serta hasil-hasil yang telah dicapai

Pemeriksaan Laporan Keuangan

Pemeriksaan adalah serangkaian kegiatan menghimpun dan mengolah data, keterangan waktu, dan/atau bukti yang dilaksanakan secara objektif dan profesional berdasarkan suatu standar pemeriksaan., tujuan pemeriksaan laporan keuangan yang disusun adalah untuk mendapatkan jaminan apakah laporan keuangan yang disusun telah sesuai dari salah saji material dan sesuai dengan kerangka kerja pelaporan keuangan yang berlaku. Pemeriksaan adalah proses identifikasi masalah, analisis, dan evaluasi yang dilakukan secara independen, objektif dan profesional berdasarkan standar pemeriksaan, untuk menilai kebenaran, kecermatan, kredibilitas, dan keandalan informasi mengenai pengelolaan dan tanggungjawab keuangan.

Dalam Peraturan BPK RI Nomor 1 Tahun 2017 Tentang SPKN, (2017) Badan Pemeriksaan Keuangan (BPK) adalah lembaga negara yang bertugas untuk memeriksa pengelolaan dan tanggungjawab keuangan negara sebagaimana dimaksud dalam Undang-Undang Negara Republik Indonesia Tahun 1945. Dalam peraturan disebutkan bahwa BPK melakukan pemeriksaan atas pengelolaan dan tanggungjawab keuangan negara yang terdiri atas pemeriksaan keuangan, pemeriksaan kinerja, dan pemeriksaan dengan tujuan tertentu. Standar pemeriksaan keuangan negara adalah patokan untuk melakukan pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara/daerah

Pengertian Peristiwa Kemudian (*Subsequent Event*)

Secara harfiah *Subsequent Event* adalah peristiwa atau transaksi yang terjadi setelah tanggal neraca tetapi sebelum diterbitkannya laporan audit yang mempunyai akibat yang material terhadap laporan keuangan yang memerlukan penyesuaian atau pengungkapan dalam laporan tersebut. Didalam proses audit,

Subsequent Event yaitu proses pemeriksaan transaksi-transaksi setelah tanggal neraca untuk mengevaluasi jumlah yang material dan peristiwa-peristiwa yang penting atau luar biasa sampai dengan tanggal selesainya tanggal audit.

Secara terminologis, "*Subsequent Event*" adalah peristiwa/transaksi yang terjadi setelah tanggal neraca tetapi sebelum diterbitkannya laporan audit, yang mempunyai akibat material terhadap laporan keuangan, sehingga memerlukan penyesuaian/pengungkapan dalam laporan tersebut

Menurut Mulyadi, (2016)² *Subsequent Event* adalah peristiwa yang terjadi dalam periode sejak tanggal neraca sampai dengan tanggal selesainya pekerjaan lapangan. Dalam satu periode laporan keuangan kemungkinan terjadi peristiwa-peristiwa yang mempunyai pengaruh yang material terhadap penyajian informasi yang tercantum didalam laporan keuangan. Peristiwa kemudian yang perlu dijelaskan di dalam laporan audit adalah yang : (1) jumlahnya material (2) merupakan peristiwa penting dan bersifat luar biasa (3) terjadi dalam periode sejak tanggal neraca sampai dengan tanggal selesainya pekerjaan lapangan.

Dalam Pernyataan Standar Auditing (PSA) Nomor 46 penerbitan laporan auditor independen berkaitan dengan laporan keuangan historis untuk menyajikan posisi keuangan pada tanggal tertentu terdapatnya perubahan ekuitas, serta arus kas untuk periode yang berakhir. Namun ada transaksi yang timbul sesudah tanggal tersebut tetapi sebelum diterbitkannya laporan keuangan dan laporan audit, yang mempunyai akibat material terhadap laporan keuangan sehingga memerlukan penyesuaian atau pengungkapan dalam laporan-laporan tersebut. Kejadian inilah yang disebut dengan *Subsequent Event* atau peristiwa kemudian.

Munurut Ikatan Akuntan Indonesia tentang Peristiwa Setelah Periode Pelaporan (2010),³ peristiwa setelah pelaporan (*Subsequent Event*) adalah peristiwa, baik yang menguntungkan atau tidak menguntungkan,

yang terjadi di antara akhir periode pelaporan dan tanggal laporan keuangan diotorisasi untuk terbit.

Jenis Peristiwa Kemudian (*Subsequent Event*)

Dalam Peristiwa Kemudian (*Subsequent Event*) terdapat beberapa jenis transaksi yang ditemui. Dalam PSAK Nomor 8 Tahun 2010 tentang Peristiwa Kemudian terdapat 2 jenis:

1. Peristiwa yang memberikan bukti atas adanya kondisi pada akhir periode pelaporan (peristiwa setelah periode pelaporan yang memerlukan penyesuaian); dan
2. Peristiwa yang mengindikasikan timbulnya kondisi setelah periode pelaporan (peristiwa setelah periode pelaporan yang tidak memerlukan penyesuaian).

Proses otorisasi terhadap tanggal laporan keuangan akan dilakukan untuk tanggal laporan keuangan yang sudah final, artinya tidak ada koreksi atau penyesuaian setelah tanggal tersebut.

Menurut Pernyataan Standar Auditing (PSA) Nomor 46 terdapat dua jenis *Subsequent Event* yang dapat ditemukan dalam suatu proses audit, yaitu :

1. Peristiwa yang memberikan tambahan bukti yang berhubungan dengan kondisi yang ada pada tanggal neraca dan berdampak terhadap taksiran yang melekat dalam proses penyusunan laporan keuangan. contoh dari peristiwa yang harus memberikan tambahan bukti adalah kerugian akibat kerugian yang tidak tertagih karena adanya pelanggan yang mengalami kondisi ekonomi yang buruk bahkan menuju kebangkrutan sesudah tanggal neraca dan keadaan tersebut yang mengharuskan penyesuaian terhadap laporan keuangan harus diterbitkan. Ada juga peristiwa penyelesaian tuntutan hukum yang jumlahnya berbeda dengan jumlah

utang yang sudah dicatat lalu membutuhkan penyesuaian laporan keuangan jika peristiwa tersebut menyebabkan timbulnya tuntutan (pelanggaran hak paten) telah terjadi sebelum tanggal neraca.

2. Peristiwa yang menyediakan tambahan bukti yang berhubungan dengan kondisi yang tidak ada pada tanggal neraca, namun kondisi tersebut ada sesudah tanggal neraca. Peristiwa ini tidak memerlukan penyesuaian namun memerlukan pengungkapan agar laporan keuangan yang disajikan tetap sesuai dan tidak menyesatkan pengguna. Pengungkapan biasanya dilakukan dengan menambahkan data keuangan proforma terhadap laporan keuangan historis yang menjelaskan dampak adanya peristiwa tersebut jika peristiwa tersebut terjadi pada tanggal neraca. .

Peristiwa Kemudian (*Subsequent Event*) dalam Laporan Keuangan Pemerintah

Subsequent Event dalam laporan keuangan pemerintah diatur dalam (Standar Akuntansi Pemerintahan Tahun 2010) Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan Nomor 15, tujuan PSAP tentang peristiwa ini untuk menentukan bilamana entitas menyesuaikan laporan keuangannya atas peristiwa setelah tanggal pelaporan keuangannya atas peristiwa setelah tanggal pelaporan dan pengungkapan yang dibuat entitas tentang tanggal laporan keuangan diotorisasi untuk terbit dan peristiwa setelah tanggal pelaporan, serta mensyaratkan bahwa entitas tidak perlu menyajikan laporan keuangannya dengan asumsi kesinambungan entitas apabila peristiwa setelah tanggal pelaporan mengindikasikan bahwa penerapan asumsi kesinambungan tidak dapat diterapkan.

Untuk menentukan suatu peristiwa memenuhi definisi peristiwa setelah tanggal pelaporan, perlu dilakukan identifikasi tanggal pelaporan dan tanggal laporan keuangan

ditorisasi untuk terbit. Tanggal pelaporan adalah tanggal terakhir dari periode pelaporan keuangan tersebut. Tanggal laporan keuangan diotorisasi untuk terbit adalah tanggal saat audit laporan keuangan telah selesai yang dinyatakan dalam LHP auditor atau tanggal saat pemerintah menyatakan bertanggung jawab atas laporan keuangan, apabila laporan keuangan dan otorisasi penerbitan laporan keuangan dapat berbeda dapat berbeda tergantung pada sifat organisasi, struktur organisasi, ketentuan yang wajib diikuti oleh entitas serta prosedur yang ditetapkan dalam proses penyusunan dan penyelesaian laporan dalam proses penyusunan dan penyelesaian laporan keuangan. Setelah proses otorisasi antara tanggal pelaporan dan tanggal laporan keuangan, pemerintah akan mengumumkan kebijakan yang dapat berdampak untuk penyajian/pengungkapan pos-pos dalam laporan keuangan tergantung pada : (a) apakah transaksi tersebut memberikan informasi yang cukup tentang kondisi pada tanggal pelaporan dan (b) apakah terdapat bukti yang cukup memadai atau dapat dipenuhi.

METODE PENELITIAN

Dalam penelitian ini penulis menggunakan penelitian kualitatif, bertujuan untuk menganalisa apa saja transaksi yang termasuk peristiwa kemudian dan melihat adakah dampak yang ditimbulkan dari transaksi tersebut. Sumber data dalam penelitian ini adalah, Data Primer , sumber primer adalah data yang langsung diberikan kepada peneliti. Dalam menyusun penelitian ini data akan diambil dari wawancara dan hasil observasi pada objek penelitian (Sugiyono, 2016). Adapun partisipan dan sasaran yang akan diwawancarai: Tim penyusun Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kota Tanjungpinang. Dan data sekunder, sumber sekunder merupakan suatu data yang telah dikumpulkan oleh peneliti lain yang bukan oleh peneliti itu sendiri untuk tujuan lain. Data yang dimaksud dapat berupa dokumen(Sugiyono,

2016)⁴, data yang berkaitan dengan penelitian ini : Neraca *unaudited* dan *audited* periode 2016-2020 Kota Tanjungpinang.

Teknik pengumpulan data dalam penelitian ini diantaranya adalah wawancara, observasi, studi Pustaka dan dokumentasi. Data dianalisis menggunakan pedoman Prinsip Akuntansi Berterima Umum (PABU). PABU adalah pedoman operasional yang terdiri dari Standar Akuntansi dan sumber-sumber lain yang didukung secara resmi atau sudah sah ditetapkan sebagai aturan.

Setelah mengklasifikasi data yang didapatkan, peneliti akan melihat dan menyimpulkan apakah data yang didapatkan sesuai dengan topik yang akan dianalisis dan akan melihat transaksi apakah yang termasuk dalam *Subsequent Event*, dan peneliti akan melihat pengaruh transaksi terhadap Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kota Tanjungpinang.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Hasil Penemuan *Subsequent Event* Dalam Laporan Keuangan Tahun Anggaran 2016-2020

Berdasarkan Laporan Keuangan Tahun Anggaran 2016-2020, maka dapat disampaikan bahwa yang termasuk dalam *Subsequent Event* adalah :

Tabel 1. *Subsequent Event* Dalam Laporan Keuangan Tahun Anggaran 2016-2020

Tahun	Nama Akun	Keterangan
2016	Piutang	Akun Piutang mengalami kurang catat atas piutang lainnya- Transfer Dana Bagi Hasil Pusat sesuai dengan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 19 Tahun 2017 Tentang Tata Cara Pembayaran Pajak Air Permukaan, Pajak Air Tanah, dan Pajak

		Penerangan Jalan Untuk Kegiatan Usaha Hulu Minyak dan Gas Bumi Yang Dibayarkan Pemerintah Pusat sebesar 24.994.393.834 di BPKAD			Kawasan Permukiman. Peristiwa ini merupakan <i>Subsequent Event</i> karena tagihan atas utang belanja listrik per 31 Desember 2018 dibayarkan pada periode selanjutnya
2017	Piutang	<p>1) Akun Piutang Lainnya mengalami perbedaan karena koreksi tambah yang disebabkan pengakuan pendapatan BLUD RSUD dari BPJS Ketenagakerjaan yang telah diverifikasi untuk bulan Desember 2017 sebesar 2.184.577.200 berdasarkan surat Kepala BPJS Nomor 512/11-09/0418 tanggal 26 April 2018. Surat verifikasi ini keluar setelah taggal neraca <i>unaudited</i> selesai disusun namun laporan <i>audited</i> belum diterbitkan oleh BPK.</p> <p>2) Akun Piutang Lainnya juga mengalami perbedaan akibat koreksi tambah yang disebabkan kurang catat atas penyisihan dana bergulir yang telah disetorkan di 2018 sebesar 49.473.779. Peristiwa ini juga masuk kedalam <i>Subsequent Event</i>.</p>	2019	Piutang Lainnya	<p>1) Koreksi kurang catat piutang transfer pusat sesuai PMK Nomor: 20/PMK.07/2020 tentang Penyaluran Kurang Bayar Dana Bagi Hasil Pada Tahun Anggaran 2020.</p> <p>2) Koreksi kurang catat piutang transfer sesuai dengan PMK Nomor: 36/PMK.07/2020 tentang Penetapan Alokasi Sementara Kurang Bayar Dana Bagi Hasil Tahun Anggaran 2019 Dalam Rangka Penanganan <i>Pandemi Corona Virus Disease (COVID 19)</i></p>
			2020	Piutang Lainnya	<p>1) Koreksi kurang catat piutang transfer pusat sesuai PMK Nomor: 20/PMK.07/2020 tentang Penyaluran Kurang Bayar Dana Bagi Hasil Pada Tahun Anggaran 2020.</p> <p>2) Koreksi kurang catat piutang transfer sesuai dengan PMK Nomor: 36/PMK.07/2020 tentang Penetapan Alokasi Sementara</p>
2018	Utang Jangka Pendek	koreksi tambah yang disebabkan mencatat koreksi atas kekurangan pengakuan utang belanja listrik per 31 Desember 2018 dari Dinas Perumahan dan			

		Kurang Bayar Dana Bagi Hasil Tahun Anggaran 2019 Dalam Rangka Penanganan Pandemi Corona Virus Disease (COVID 19)
--	--	--

PENUTUP

Kesimpulan

1. Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui transaksi apa saja yang termasuk Subsequent Event dan mempengaruhi laporan keuangan Dalam Laporan Keuangan Tahun Anggaran 2016-2020.
2. Berdasarkan hasil analisis data data dan pembahasan menggunakan Neraca unaudited dan audited, maka dapat disimpulkan bahwa peristiwa yang mengalami perbedaan dan menyebabkan selisih yang terjadi dalam laporan keuangan tidak semua adalah Subsequent Event. Dan penjelasan atas peristiwa tersebut dapat diperhatikan dalam Jurnal Koreksi yang diberikan oleh BPK.
3. Subsequent Event terjadi dalam laporan keuangan laporan keuangan 2016-2020 disebabkan oleh ketentuan peraturan yang diverifikasi atau diterbitkan setelah neraca unaudited diselesaikan tetapi sebelum neraca audited diterbitkan. Dan akun yang termasuk kedalam Subsequent Event adalah Akun Piutang, pada tahun 2018 yang termasuk Subsequent Event adalah akun Utang Jangka Pendek.
4. Perbedaan antara neraca unaudited dan audited yang terjadi pada neraca tetapi tidak termasuk Subsequent Event disebabkan koreksi tambah catat, kurang catat dan reklasifikasi akun. Dan merupakan kesalahan atau ketidaktelitian entitas dalam menyusun Laporan Keuangan.

Saran

1. Bagi penyusun laporan keuangan sebaiknya lebih memperhatikan dan memeriksa kembali transaksi dan pencatatan yang terjadi dengan teliti agar tidak terjadi

koreksi kurang-lebih catat yang dapat menimbulkan koreksi oleh BPK. Terlepas dari ketentuan yang berlaku seperti reklasifikasi akun diperhatikan dengan baik.

2. Bagi instansi yang menggunakan anggaran pemerintah lebih baik lagi melaporkan setiap transaksi yang terjadi sebelum diserahkan kepada BPK. Dan meneliti kembali bukti transaksi yang terjadi agar BPKAD dapat lebih akurat menyusun laporan keuangan pemerintah.
3. Bagi Akademisi disarankan dalam mempelajari dan menentukan Subsequent Event terlebih dahulu memahami peristiwa dan sebab akibat yang mengakibatkan selisih dalam laporan keuangan. karena tidak semua yang mengalami selisih adalah Subsequent Event.

DAFTAR PUSTAKA

- [1] Peraturan Pemerintahan Nomor 71 Tahun 2010 Tentang Standar Akuntansi Pemerintahan.
- [2] Mulyadi. (2016). Auditing.
- [3] Ikatan Akuntan Indonesia. (2010). Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan No. 8 Peristiwa Setelah Periode Pelaporan. Jakarta: Dewan Standar Akuntansi Keuangan, 8(8), h. i-8.9. <https://staff.blog.ui.ac.id>
- [4] Sugiyono. (2016). Metode Penelitian Kualitatif. ALFABETA.

HALAMAN INI SENGAJA DIKOSOSNGKAN