

Hak Cipta Dilindungi Undang-Undang

1. Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber:
 - a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik atau tinjauan suatu masalah.
 - b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar UIN Suska Riau.
2. Dilarang mengumumkan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin UIN Suska Riau.

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Landasan Teori

2.1.1 Akuntansi

Secara umum akuntansi merupakan suatu sistem informasi yang digunakan untuk mengubah data dari transaksi menjadi informasi keuangan. Proses akuntansi meliputi kegiatan mengidentifikasi, mencatat, dan menafsirkan, mengomunikasi peristiwa ekonomi dari sebuah organisasi kepada pemakai informasi. Semua proses tersebut diselenggarakan secara tertulis dan berdasarkan bukti transaksi yang juga harus ditulis (L.M Samryn, 2011:3).

Definisi akuntansi menurut *American Accounting Association* (1966) (Nunuy,2009:5) adalah suatu proses pengidentifikasian, pengukuran, pencatatan, dan pelaporan transaksi ekonomi (keuangan) dari suatu organisasi atau entitas yang dijadikan sebagai informasi dalam rangka pengambilan keputusan ekonomi oleh pihak-pihak yang memerlukan. Pengertian ini juga dapat melengkapi analisis atas laporan yang dihasilkan oleh akuntansi tersebut.

Dalam kedua definisi tersebut dapat diketahui, bahwa:

- a. Peran akuntansi adalah menyediakan informasi kuantitatif, terutama yang bersifat keuangan, tentang ‘entitas’ ekonomi.

Hak Cipta Dilindungi Undang-Undang

1. Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber:
 - a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik atau tinjauan suatu masalah.
 - b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar UIN Suska Riau.
2. Dilarang mengumumkan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin UIN Suska Riau.

- b. Informasi yang dihasilkan oleh akuntansi dimaksudkan agar berguna sebagai input yang dipertimbangkan dalam pengambilan keputusan ekonomi yang rasional.

Akuntansi lahir dari lingkungan kapitalis. Ilmu akuntansi ini memberikan informasi tentang kekayaan itu dari mana sumbernya. Utang atau modal (Neraca), berapa kenaikan secara periodik (Laporan Laba Rugi). Akuntansi ini adalah alat mengukur alat pertanggungjawaban sekaligus sistem informasi (Sofyan, 2011:4)

Definisi lain dapat juga dipakai untuk memahami lebih dalam pengertian akuntansi ini (Sofyan,2014:5)

- a. Dalam buku *A Statement of Basic Accounting Theory (ASOBAT)*, akuntansi diartikan sebagai berikut:

“Proses mengidentifikasi, mengukur dan menyiapkan informasi ekonomi sebagai bahan informasi dalam hal mempertimbangkan berbagai alternatif dalam mengambil kesimpulan oleh para pemakainya.”

- b. Komite istilah *American Institute of Certified Public Accounting (AICPA)* mendefinisikan akuntansi sebagai berikut:

“Akuntansi adalah seni pencatatan, penggolongan, dan pengikhtisaran dengan cara tertentu dan dalam ukuran moneter, transaksi, dan kejadian-kejadian umumnya bersifat keuangan dan termasuk memnafsirkan hasil-hasilnya.”

Hak Cipta Dilindungi Undang-Undang

1. Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber:

a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik atau tinjauan suatu masalah.

b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar UIN Suska Riau.

2. Dilarang mengumumkan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin UIN Suska Riau.

c. *Accounting Participle Board* (APB) Statement No.4 mendefenisika akuntansi sebagai berikut:

“Akuntansi adalah suatu kegiatan jasa. Fungsinya adalah memberikan informasi kuantitatif, umumnya dalam ukuran uang, mengenai suatu badan ekonomi yang dimaksudkan untuk digunakan dalam pengambilan keputusan ekonomi sebagai dasar memilih diantara beberapa alternatif.”

Beberapa pakar ada juga yang mendefenisikan ilmu akuntansi (*Accaounting*) sebagai proses mengidentifikasi, mengukur, mencatat, dan mengomunikasikan atau melaporkan transaksi-transaksi yang terjadi dalam suatu organisasi kepada pihak-pihak yang berkepentingan (Elvy Maria,2011:1).

Akuntansi adalah aktivitas mengumpulkan, menganalisis, menyajikan dalam bentuk angka, mengklasifikasikan, mencatat, meringkas, dan melaporkan aktivitas atau transaksi perusahaan dalam bentuk informasi keuangan (Rudianto,2009:14).

2.1.2 Akuntansi Sektor Publik

Akuntansi pemerintah (*govermental accounting*) banyak yang menyatakan merupakan termologi lama. Pada perkembangannya bergeser keistilah akuntansi sektor publik. Istilah baru ini didasarkan pada pelebaran wilayah kajian dari akuntansi nirlaba, dimana akuntansi pemerintahan merupakan mekanisme akuntansi yang memproses transaksi keuangan yang berkaitan dengan pengelolaan keuangan Negara baik tingkat pusat maupun daerah. Sementara akuntansi sektor publik meluas pada semua entitas yang bertujuan untuk kesejahteraan masyarakat, misalnya yayasan sosial,

Hak Cipta Diindungi Undang-Undang

1. Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber:
 - a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik atau tinjauan suatu masalah.
 - b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar UIN Suska Riau.
2. Dilarang mengumumkan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin UIN Suska Riau.

lembaga swadaya masyarakat (LSM) dan proyek-proyek kerjasama sektor publik dan swasta (Mursyidi, 2009:1).

(Mursyidi, 2009:1) Bastian memberikan pengertian akuntansi sektor publik sebagai mekanisme teknik dan analisis akuntansi yang diterapkan pada pengelolaan dana masyarakat dilembaga-lembaga tinggi Negara dan departemen-departemen dibawahnya, pemerintah daerah, BUMN, BUMD, LSM, dan yayasan sosial, maupun pada proyek-proyek kerjasama sektor publik dan swasta.

Akuntansi sektor publik adalah suatu proses pengidentifikasian, pengukuran, pencatatan, dan pelaporan transaksi ekonomi (keuangan) dari suatu organisasi atau entitas publik seperti pemerintah, LSM, dan lain-lain yang dijadikan sebagai informasi dalam rangka mengambil keputusan ekonomi oleh pihak-pihak yang memerlukannya (Abdul,2014:3).

Akuntansi sektor publik adalah sistem akuntansi yang dipakai oleh lembaga-lembaga publik sebagai salah satu alat pertanggung jawaban kepada publik (Muindro,2013:1)

Akuntansi sektor publik didefinisikan sebagai sistem informasi yang mengidentifikasi, mengatur dan mengomunikasikan informasi ekonomi dan entitas sektor publik (Nunuy,2009:5)

Menurut Nunuy (2009:5) Informasi ekonomi sektor publik berguna untuk pengambilan keputusan:

- a. Alokasi sumber daya ekonomi
- b. Pelayanan publik

Hak Cipta Diindungi Undang-Undang

1. Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber:
 - a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik atau tinjauan suatu masalah.
 - b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar UIN Suska Riau.
2. Dilarang mengumumkan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin UIN Suska Riau.

- c. Kinerja organisasi sektor publik
- d. Penilaian kemampuan likuiditas
- e. Distribusi pendapatan dan stabilitas ekonomi

Akuntansi sektor publik diarahkan untuk mencapai hasil tertentu, yang harus memiliki manfaat bagi publik. Dalam beberapa hal akuntansi sektor publik berbeda dengan sektor swasta atau komersial, disebabkan karena adanya perbedaan lingkungan yang mempengaruhi. Sifat dan karakteristik organisasi sektor publik terutama adalah tujuan, sifat dan sumber dananya. Sifat organisasi sektor publik adalah organisasi nonlaba, tidak mencari laba. Tujuannya adalah untuk memberikan pelayanan kepada masyarakat, dan memberikan atau meningkatkan kesejahteraannya. Pemberi dana tidak berkehendak untuk minta pengembalian, bunga, ataupun memiliki organisasi (Muindro,2013:3).

Dalam Muindro (2013:4) organisasi sektor publik bergerak dalam lingkungan yang sangat kompleks. Komponen lingkungan yang mempengaruhi sektor publik meliputi faktor ekonomi, politik, kultur, dan demografi, seperti :

- a. Faktor ekonomi;
 - 1) Pertumbuhan ekonomi
 - 2) Tingkat inflasi
 - 3) Pendapatan per kapita (GNP)
 - 4) Struktur produksi
 - 5) Tenaga kerja

Hak Cipta Diindungi Undang-Undang

1. Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber:
 - a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik atau tinjauan suatu masalah.
 - b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar UIN Suska Riau.
2. Dilarang mengumumkan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin UIN Suska Riau.

- 6) Arus modal
- 7) Cadangan devisa
- 8) Teknologi, dsb
- b. Faktor politik;
 - 1) Hubungan masyarakat-negara
 - 2) Legimitasi pemerintah
 - 3) Ideologi pemerintah
 - 4) Kelembagaan, dsb
- c. Faktor kultur;
 - 1) Agama, suku, ras, bahasa
 - 2) Historis
 - 3) Sosiologi masyarakat,
 - 4) Pendidikan
- d. Demografi;
 - 1) Pertumbuhan penduduk
 - 2) Usia penduduk
 - 3) Migrasi
 - 4) Tingkat kesehatan

Akuntansi sektor publik memiliki karakteristik tersendiri jika dibandingkan dengan akuntansi bisnis. Halim (2012:5) (dalam Grace, 2016) menyebutkan karakteristik akuntansi sektor publik sebagai berikut:

- a. Pemerintah tidak berorientasi laba.

Hak Cipta Dilindungi Undang-Undang

1. Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber:
 - a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik atau tinjauan suatu masalah.
 - b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar UIN Suska Riau.
2. Dilarang mengumumkan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin UIN Suska Riau.

- b. Pemerintah membukukan anggaran ketika anggaran tersebut dibukukan.
- c. Dalam akuntansi pemerintahan dimungkinkan mempergunakan lebih dari satu jenis dana.
- d. Akuntansi pemerintahan membukukan pengeluaran modal seperti untuk membangun gedung, dan mengadakan kendaraan dalam perkiraan neraca dan hasil operasional
- e. Akuntansi pemerintahan tidak mengenal perkiraan modal dan laba yang ditahan di neraca.

Dibandingkan dengan organisasi lain, menurut Siregar (1998:61) (dalam Grace, 2016) organisasi sektor publik memiliki karakteristik unik yaitu:

- a. Motif mencari laba bukan merupakan orientasi utama. Karena orientasi utama adalah peningkatan mutu layanan ,sehingga laba bukan merupakan orientasi utama yang ingin dicapai sehingga tidak diadakan penghitungan dan pelaporan laba.
- b. Dimiliki secara kolektif oleh masyarakat, dan kepemilikan tidak dibuktikan dalam bentuk saham yang dapat diperjualbeliakan. Karena segala yang bersifat pribadi tidak ditemui dalam organisasi sektor publik.
- c. Sumber keuangan yang diberikan warga negara tidak secara langsung berhubungan dengan jasa yang diberikan oleh pemerintah. Misalnya



warga negara membayar pajak kepada pemerintah, warga negara tersebut tidak secara langsung memperoleh layanann dari pemerintah.

2.1.3 Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah

Pemerintah daerah adalah pelaksanaan fungsi-fungsi pemerintah daerah yang dilakukan oleh lembaga pemerintah daerah yaitu pemerintah daerah dan Dewan Perwakilan Rakyat (Pemda dan DPRD) (Muindro, 2013:118).

Penyusunan laporan keuangan harus dihasilkan melalui suatu sistem dan prosedur yang lazim. Di dalam Pasal 6, PP 8/2006 dinyatakan bahwa laporan keuangan pemerintahan dihasilkan dari suatu sistem akuntansi pemerintahan. Sistem akuntansi pemerintahan adalah serangkaian prosedur manual maupun yang terkomputerisasi mulai dari pengumpulan data, pencatatan, pengikhtisaran dan pelaporan posisi keuangan dan operasi keuangan pemerintah.

Sejalan dengan PP 8/2006 tentang Pelaporan Keuangan dan Kinerja Instansi Pemerintah, tanggung jawab atas pelaksanaan APBN atau APBD ada pada entitas pelaporan. Setiap entitas pelaporan. Setiap entitas pelaporan memiliki entitas akuntansi, yaitu sebagai bendahara umum (BUD atau PPKD) dan sebagai pengguna anggaran (SKPD). Terikat dengan hal itu, sistem akuntansi pemerintah pun terdiri dari dua bagian.

Pertama adalah sistem yang berlaku untuk instansi yang bertindak sebagai pengguna anggaran yang diterapkan pada satuan kerja. Sesuai dengan perannya sebagai pengguna anggaran, bagian sistem ini terutama

Hak Cipta Dilindungi Undang-Undang

1. Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber:
 - a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik atau tinjauan suatu masalah.
 - b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar UIN Suska Riau.
2. Dilarang mengumumkan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin UIN Suska Riau.

untuk mencatat pendapatan, belanja, dan asset yang menjadi kewenangannya. Dari kegiatan akuntansi oleh satuan kerja sebagai pengguna anggaran, pada akhir periode akan menghasilkan tiga laporan, yaitu Laporan Realisasi Anggaran (LRA), Neraca dan Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).

Bagian kedua adalah sistem yang berlaku untuk bendahara umum atau Pejabat Pengelolaan Keuangan Daerah (BUD). Bagian ini terutama mengelola pendapatan dana Perimbangan dan pendapatan lain yang tidak diserahkan pengelolanya kepada satuan kerja pengguna anggaran, misalnya pendapatan bung dan hasil investasi. Dri pelaksanaan akuntansi ini oleh bendahara umum ini, ada 4 jenis laporan yang dihasilkan, yaitu LRA, Neraca, Laporan Arus Kas, dan Catatan Atas Laporan Keuangan.

Dari dua bagian sistem diatas, pada akhir periode laporan-laporan yang dihasilkan akan digabungkan menjadi laporan entitas yang terdiri dari LRA, Neraca, LAK (Laporan Arus Kas), dan CaLK (Catatan Atas Laporan Keuangan). Empat laporan itu akan menjadi laporan pertanggungjawaban keuangan pemerintah daerah kepada lembaga legislatif mewakili rakyat.

Cikal bakal dari hubungan bendahara umum daerah dengan satuan kerja `pengguna anggaran adalah akuntansi anggaran. Dengan adanya Dokumen Pelaksanaan Anggaran (DPA) yang disahkan menjadi Perda APBD, maka mulai timbullah hubungan antara stauan kerja pengguna anggaran dengan BUD atau PPKD. Satuan kerja pengguna anggaran mendapatkan alokasi belanja dan alokasi pendapatan berdasarkan PDA-

Hak Cipta Diindungi Undang-Undang

1. Diarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber:
 - a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik atau tinjauan suatu masalah.
 - b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar UIN Suska Riau.
2. Diarang mengumumkan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin UIN Suska Riau.

SKPD yang disetujui. Dengan sistem pembendaharaan sesuai dengan UU No.17 Tahun 2003, segala pendapatan dan belanja yang terjadi pada satuan kerja pengguna anggaran, wajib dilaporkan atau disetorkan kepada PPKD. Maka dapat disimpulkan bahwa suatu transaksi dalam organisasi pemerintah akan berdampak dua entitas sekaligus, yaitu: SKPD dan PPKD (Nunuy,2009:18-19).

2.1.4 Sistem Akuntansi Keuangan Daerah

Akuntansi keuangan daerah adalah akuntansi yang dipakai oleh Pemerintah Daerah, untuk melakukan manajemen dan pengelolaan keuangan daerah. Manajemen keuangan daerah merupakan alat untuk mengurus dan mengatur rumah tangga pemerintah daerah. Akuntansi keuangan daerah merupakan salah satu bidang dalam akuntansi sektor publik yang mendapat perhatian yang besar dari berbagai pihak semenjak reformasi (Muindro,2013:115).

Sistem Akuntansi keuangan daerah menurut Kepmendagri Nomor 29 Tahun 2002 yaitu sistem akuntansi yang meliputi proses pencatatan, penggolongan, penafsiran, peringkasan transaksi atau kejadian keuangan serta pelaporan keuangannya dalam rangka pelaksanaan APBD, dilaksanakan sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi yang berterima umum.

Dalam rangka pelaksanaan kewenangan Pemerintah Daerah sebagaimana ditetapkan dalam Undang-Undang Nomor 31 Tahun 2004 tentang Pemerintah Daerah, yang diikuti dengan perimbangan keuangan

Hak Cipta Diindungi Undang-Undang

1. Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber:
 - a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik atau tinjauan suatu masalah.
 - b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar UIN Suska Riau.
2. Dilarang mengumumkan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin UIN Suska Riau.

antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah diatur dalam Undang-Undang Nomor 33 Tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan Antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah timbul hak daerah yang dapat dinilai dengan uang sehingga perlu dikelola dalam suatu sistem pengelolaan keuangan daerah, dan dikeluarkan Peraturan Pemerintahan Republik Indonesia nomor 58 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah. Pengelolaan Keuangan Daerah sebagaimana dimaksud merupakan subsistem dari sistem pengelolaan keuangan Negara (Sistem Akuntansi Pemerintah) dan merupakan elemen pokok dalam penyelenggaraan pemerintah daerah. Pengelolaan tersebut juga ditunjang dengan Keluarnya Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 Tentang Pengelolaan Keuangan Daerah untuk lebih melengkapi sistem (Muindro,2013:119).

2.1.5 Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD)

Dalam Muindro (2013:123-124) seperti halnya pada pemerintah pusat, pengurus keuangan daerah pada tingkat pemerintah daerah juga diatur dengan membaginya menjadi pengurusan umum dan pengurusan khusus. Termasuk pengurusan umum adalah APBD dan inventaris, kekayaan milik daerah yang dipisahkan sebagai pengurusan khusus. Keduanya merupakan unsur penting dalam keuangan daerah. Oleh karenanya APDB memiliki posisi strategis dalam reformasi keuangan daerah, maka pembahasannya mengikuti uraian mengenai APBN.

Berdasarkan pasal 64 ayat (2) UU No.5 Tahun 1974 tentang pokok-pokok Pemerintahan di Daerah, Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah

Hak Cipta Dilindungi Undang-Undang

1. Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber:
 - a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik atau tinjauan suatu masalah.
 - b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar UIN Suska Riau.
2. Dilarang mengumumkan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin UIN Suska Riau.

(APBD) dapat didefinisikan sebagai rencana operasional keuangan Pemerintah Daerah, dimana satu pihak menggambarkan perkiraan pengeluaran setinggi-tingginya guna membiayai kegiatan-kegiatan dan proyek-proyek daerah dalam satu tahun anggaran tertentu, dan dipihak lain menggambarkan perkiraan penerimaan dan sumber-sumber penerimaan daerah guna menutupi pengeluaran-pengeluaran dimaksud (Mamesah: 1995,20 dalam Halim:2012,16). Definisi tersebut merupakan pengertian APBD pada era Orde Baru.

Peraturan Pemerintah Nomor 58 tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah mendefinisikan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah atau APBD adalah rencana keuangan tahunan pemerintah daerah yang dibahas dan disetujui bersama oleh pemerintah daerah dan DPRD, dan ditetapkan dengan peraturandaerah. Pelaksanaan lebih lanjut pengelolaan keuangan daerah ditetapkan dengan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 serta peraturan- peraturan daerah yang ditetapkan oleh masing-masing Daerah Propinsi maupun Kabupaten/Kota.

2.1.6 Laporan Realisasi Anggaran

Laporan Realisasi Anggaran menggambarkan perbandingan antara anggaran denganrealisasinya dalam satu periode pelaporan. Tujuan pelaporan realisasi anggaran adalah memberikan informasi tentang Realisasi dan Anggaran entitas pelaporan secara tersanding. Penyandingan antara anggaran dan realisasinya menunjukkan tingkat ketercapaian target-target yang telah disepakati antara legislatif dan eksekutif sesuai dengan peraturan

perundang-undangan. Laporan Realisasi Anggaran disajikan sedemikian rupa sehingga menonjolkan berbagai unsur pendapatan, belanja, transfer, surplus/defisit, dan pembiayaan yang diperlukan untuk penyajian yang wajar. (Harry Al Makka, 2015)

Laporan Realisasi Anggaran (LRA) menyajikan ikhtisar sumber, alokasi dan pemakaian sumber daya ekonomi yang dikelola oleh pemerintah daerah, yang menggambarkan perbandingan antara anggaran dan realisasinya dalam satu periode pelaporan. Pelaporan mencerminkan kegiatan keuangan pemerintah daerah yang menunjukkan ketaatan terhadap pelaksanaan APBN. Dengan demikian, Laporan Realisasi Anggaran menyajikan pendapatan pemerintah daerah selama satu periode, belanja, surplus/defisit, pembiayaan, dan sisa lebih atau kurang pembiayaan anggaran (Nunuy, 2009:13).

Laporan Realisasi Anggaran adalah laporan yang berisi tentang informasi mengenai realisasi pendapatan, belanja dan pembiayaan dari suatu entitas yang dibandingkan dengan anggaran ketiga pos tersebut. Melalui laporan realisasi anggaran dapat diketahui prediksi tentang sumber daya ekonomi yang akan diterima untuk mendanai kegiatan pemerintah pusat dan daerah serta resiko ketidakpastian atas sumber daya ekonomi tersebut. Selain itu laporan realisasi anggaran juga memberikan informasi tentang indikasi apakah sumber daya ekonomi, efisiensi dan efektivitas, sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Laporan Realisasi Anggaran menyajikan ikhtisar sumber, alokasi, dan pemakaian sumber daya

Hak Cipta Diindungi Undang-Undang

1. Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber:
 - a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik atau tinjauan suatu masalah.
 - b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar UIN Suska Riau.
2. Dilarang mengumumkan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin UIN Suska Riau.

Hak Cipta Dilindungi Undang-Undang

1. Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber:
 - a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik atau tinjauan suatu masalah.
 - b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar UIN Suska Riau.
2. Dilarang mengumumkan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin UIN Suska Riau.

ekonomi yang dikelola oleh pemerintah daerah yang menggambarkan perbandingan antara anggaran dan realisasinya dalam satu periode pelaporan. Pelaporan mencerminkan kegiatan keuangan pemerintah daerah yang menunjukkan ketaatan terhadap pelaksanaan APBD. Tujuan pelaporan realisasi anggaran adalah memberikan informasi realisasi dan anggaran entitas pelaporan. Perbandingan antara anggaran dengan realisasinya menunjukkan tingkat ketercapaian target-target yang telah disepakati antara legislatif dan eksekutif sesuai dengan peraturan perundang-undangan (Ramlah, 2013;207).

Laporan Realisasi Anggaran (LRA) merupakan salah satu komponen laporan keuangan Pemerintah yang menyajikan informasi tentang realisasi dan anggaran entitas pelaporan secara tersanding untuk suatu periode tertentu. Laporan realisasi anggaran menyediakan informasi mengenai realisasi pendapatan, belanja, ransfer, surplus/deficit, dan pembiayaan dari suatu entitas pelaporan yang masing-masing diperbandingkan dengan anggarannya. Informasi tersebut berguna bagi para pengguna laporan daam mengevaluasi keputusan mengenai alokasi sumber-sumber daya ekonomi, akuntabilitas dan ketaatan entitas pelaporan terhadap anggaran. Periode pelaporan laporan realisasi anggaran disajikan sekkurang-kurangnya sekali dalam setahun. Dalam situasi tertentu tanggal laporan sutau entitas berubah dan laporan realisasi anggaran tahunan disajikan dengan suatu periode yang lebuh panjang atau pendek dari satu tahun, entitas mengungkapkan informasi (Eduard dkk, 2015;854)

Standar Akuntansi Pemerintahan (2010:7) (dalam Grace, 2016) menyebutkan bahwa Laporan Realisasi Anggaran (LRA) menggambarkan perbandingan antara anggaran dengan realisasinya dalam satu periode pelaporan. Tujuan pelaporan realisasi anggaran adalah memberikan informasi tentang realisasi dan anggaran entitas pelaporan secara tersanding. Penyandingan antara anggaran dan realisasinya menunjukkan tingkat ketercapaian target-target yang telah disepakati antara legislative dan eksekutif sesuai dengan peraturan perundang-undangan. Manfaat Laporan Realisasi Anggaran yaitu untuk menyediakan informasi mengenai realisasi pendapatan, belanja, transfer, surplus atau defisit, dan pembiayaan dari suatu entitas pelaporan yang masing-masing diperbandingkan dengan anggarannya dan menyediakan informasi yang berguna dalam memprediksi sumber daya ekonomi yang akan diterima untuk mendanai kegiatan pemerintah pusat dan daerah dalam periode mendatang dengan cara menyajikan laporan secara komparatif.

Laporan Realisasi Anggaran menggambarkan realisasi pendapatan, belanja, dan pembiayaan selama suatu periode. Laporan Realisasi Anggaran (LRA) mengungkapkan kegiatan keuangan pemerintah pusat/daerah yang menunjukkan ketaatan terhadap APBN dan APBD dengan menyajikan ikhtisar sumber, alokasi dan penggunaan sumber daya ekonomi yang dikelola oleh pemerintah pusat dan daerah dalam satu periode pelaporan. LRA menggambarkan perbandingan antara anggaran dengan realisasinya dalam satu periode pelaporan (Tita dan Maulida, 2012:5).

Hak Cipta Dilindungi Undang-Undang

1. Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber:
 - a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik atau tinjauan suatu masalah.
 - b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar UIN Suska Riau.
2. Dilarang mengumumkan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin UIN Suska Riau.

Menurut PP No.71 Tahun 2010 (dalam Ifa,2014) tentang Standar Akuntansi Pemerintah, bahwa Laporan Realisasi Anggaran menyajikan ikhtisar sumber, alokasi, dan pemakaian sumber daya keuangan yang dikelola oleh pemerintah pusat atau daerah, yang menggambarkan perbandingan antara anggaran dan realisasinya dalam satu periode pelaporan. Unsur yang dicakup secara langsung oleh Laporan Realisasi Anggaran terdiri dari:

a. Pendapatan-LRA

Pendapatan-LRA adalah penerimaan oleh bendahara Umum Negara atau Bendahara Umum Daerah atau oleh entitas pemerintah lainnya yang menambah Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan yang menjadi hak pemerintah, dan tidak perlu dibayar kembali oleh pemerintah.

b. Belanja

Belanja adalah semua pengeluaran oleh Bendahara Umum Negara atau Bendahara Umum Daerah yang mengurangi Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran bersangkutan yang tidak akan diperoleh pembayarannya kembali oleh pemerintah.

c. Transfer

Transfer adalah penerimaan atau pengeluaran uang oleh suatu entitas pelaporan lain, termasuk dana perimbangan dan dana bagi hasil.

Hak Cipta Diindungi Undang-Undang

1. Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber:

a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik atau tinjauan suatu masalah.

b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar UIN Suska Riau.

2. Dilarang mengumumkan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin UIN Suska Riau.

Hak Cipta Diindungi Undang-Undang

1. Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber:
 - a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik atau tinjauan suatu masalah.
 - b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar UIN Suska Riau.
2. Dilarang mengumumkan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin UIN Suska Riau.

d. Surplus atau defisit

Surplus atau defisit adalah selisih lebih kurang antara pendapatan dan belanja selama satu periode pelaporan

e. Pembiayaan (*financing*)

Pembiayaan (*financing*) adalah suatu penerimaan/pengeluaran yang tidak berpengaruh pada kekayaan bersih entitas yang perlu dibayar kembali atau akan diterima kembali, baik pada tahun anggaran bersangkutan maupun tahun-tahun anggaran berikutnya, yang dalam penganggaran pemerintah terutama dimaksudkan untuk menutup defisit atau memanfaatkan surplus anggaran. Penerimaan pembiayaan antara lain digunakan untuk pembayaran kembali pokok pinjaman, pemberian pinjaman kepada entitas lain, dan penyertaan modal oleh pemerintah.

f. Sisa Lebih/kurang pembiayaan anggaran

Sisa Lebih atau kurang pembiayaan anggaran (SiLPA atau SiKPA) adalah selisih lebih atau kurang antara realisasi penerimaan dan pengeluaran APBN atau APBD selama satu periode pelaporan.

2.1.7 Kinerja

Sistem pengukuran kinerja dapat dijadikan sebagai alat pengendalian, karena organisasi dapat menetapkan *reward & punishment*. Tujuan sistem pengukuran kinerja yaitu untuk mengkomunikasikan strategi secara lebih baik, menyeimbangkan ukuran kinerja finansial & non-finansial, mengakomodasi pemahaman kepentingan manajer level

Hak Cipta Diindungi Undang-Undang

1. Diarangi mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber:
 - a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik atau tinjauan suatu masalah.
 - b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar UIN Suska Riau.
2. Diarangi mengumumkan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin UIN Suska Riau.

menengah dan dibawah, serta memotivasi pencapaian *goal congruence*, alat mencapai kepuasan individu maupun kolektif yang rasional.

Manfaat pengukuran kinerja adalah memberikan pemahaman mengenai ukuran yang digunakan untuk menilai kinerja manajemen, memberikan arah untuk mencapai target kinerja yang telah ditetapkan, memonitor dan mengevaluasi pencapaian kinerja dan membandingkannya dengan target kinerja serta melakukan tindakan korektif untuk memperbaiki kinerja, sebagai dasar untuk memberikan penghargaan dan hukuman (*reward & Punishment*) secara objektif atas pencapaian prestasi yang diukur sesuai dengan sistem pengukuran kinerja yang telah disepakati, sebagai alat komunikasi antara bawahan dan pimpinan dalam rangka memperbaiki kinerja organisasi, membantu mengidentifikasi apakah kepuasan pelanggan sudah terpenuhi, membantu memahami proses kegiatan instansi pemerintah dan memastikan bahwa pengambilan dilakukan secara objektif (Palilingan, 2015).

2.2 Penelitian Terdahulu

Penelitian terdahulu dilakukan oleh Budiman dan Wokas (2015) melakukan analisis kinerja belanja pada tiga daerah pemekaran di Sulawesi Utara dari tahun 2009-2011, hasil penelitiannya menunjukkan kinerja belanja Pemerintahan kota “X”, Pemerintah Kabupaten “Y”, Pemerintah Kabupaten “Z” kurang baik.

Hak Cipta Dilindungi Undang-Undang

1. Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber:
 - a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik atau tinjauan suatu masalah.
 - b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar UIN Suska Riau.
2. Dilarang mengumumkan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin UIN Suska Riau.

Penelitian Anastasia Friska Palilingan, Harijanto Sabijiono, dan Lidia Mawikere (2015) melakukan analisis kinerja belanja pada kota Manado dari tahun 2009-2013, hasil penelitian menunjukkan kinerja belanja yang baik.

Penelitian Harry Al Makka, David P.E Saerang dan Inggriani Elim (2015) melakukan analisis kinerja belanja pada kota Kotamobagu dari tahun 2013-2014, hasil penelitian menunjukkan kinerja belanja yang baik.

Penelitian Grace Y.Lindo dan Inggriani Elim (2016) melakukan analisis kinerja belanja pada Kabupaten Kepulauan Sangihe dari tahun 2011-2014 hasil menunjukkan kinerja belanja yang baik.

2.3 Pandangan Islam

Berdirinya Daulah Islamiyah pada wilayah semenanjung Arab di bawah kepemimpinan Rasulullah Muhammad, SAW di kota Madinah Al-Munawarah menjadi momentum awal dimulainya pelbagai upaya membersihkan *muamalah ma'aliyah* (kegiatan keuangan) dari unsur riba, segala bentuk penipuan, pembodohan, perjudian, pemerasan, monopoli, dan berbagai upaya pengambilan harta orang lain dengan cara yang batil.

Rasulullah Muhammad, SAW sangat menekankan pentingnya pencatatan keuangan. Bahkan, Rasulullah mendidik secara khusus sejumlah sahabat agar menguasai profesi tersebut. Mereka diberi sebutan khusus: “Hafazhatul amwal” atau pengawas keuangan.

Tujuan utama dilaksanakannya pencatatan (pembukuan) adalah guna mengetahui perkiraan hutang, piutang serta kondisi perputaran uang yang berhubungan dengan pemasukan dan pengeluaran. Selain itu, pembukuan

difungsikan pula untuk merinci keuntungan dan kerugian, menghitung harta keseluruhan (aset) sebagai dasar menentukan kadar zakat yang harus dikeluarkan oleh setiap individu. Undang-undang akuntansi yang diterapkan pada waktu itu di antaranya ialah undang-undang akuntansi untuk perorangan, perserikatan, akuntansi wakaf, hak-hak pelarangan penggunaan harta (hijir) dan Anggaran Negara.

Check and balancing antara laporan keuangan yang dihasilkan pada masa khir periode dengan *budget* (panganggaran) yang disusun pada awal periode kegiatan telah diberlakukan sebagai prosedur kontrol internal serta digunakan sebagai alat analisis dan interpretasi pernyataan keuangan secara periodik. Artinya pada masa tersebut, sistem auditing telah dijalankan dalam negara Islam.

Kajian tentang dasar-dasar, manfaat dan pentingnya pembukuan dalam setiap transaksi keuangan, terutama tentang utang-piutang, sebagaimana disinyalir dalam Firman Allah SWT dalam QS. Al-Baqoroh, 2: 282 yang berbunyi:

يَأْتِيهَا الَّذِينَ ءَامَنُوا إِذَا تَدَايَنْتُمْ بِدَيْنٍ إِلَىٰ أَجَلٍ مُّسَمًّى فَاكْتُبُوهُ
 وَلْيَكْتُب بَيْنَكُمْ كَاتِبٌ بِالْعَدْلِ وَلَا يَأْبَ كَاتِبٌ أَنْ يَكْتُبَ كَمَا عَلَّمَهُ
 اللَّهُ فَلْيَكْتُبْ وَلْيَمْلِكِ الَّذِي عَلَيْهِ الْحَقُّ وَلْيَتَّقِ اللَّهَ رَبَّهُ وَلَا يَبْخَسَ مِنْهُ
 شَيْئًا فَإِنْ كَانَ الَّذِي عَلَيْهِ الْحَقُّ سَفِيهًا أَوْ ضَعِيفًا أَوْ لَا يَسْتَطِيعُ أَنْ يُمِلَّ
 هُوَ فَلْيَمْلِكْ وَلِيَّهُ بِالْعَدْلِ ؕ وَأَسْتَشْهِدُوا شَهِيدَيْنِ مِنْ رِجَالِكُمْ ۖ فَإِنْ لَمْ

Hak Cipta Diindungi Undang-Undang

1. Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber:
 - a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik atau tinjauan suatu masalah.
 - b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar UIN Suska Riau.
2. Dilarang mengumumkan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin UIN Suska Riau.

Hak Cipta Dilindungi Undang-Undang

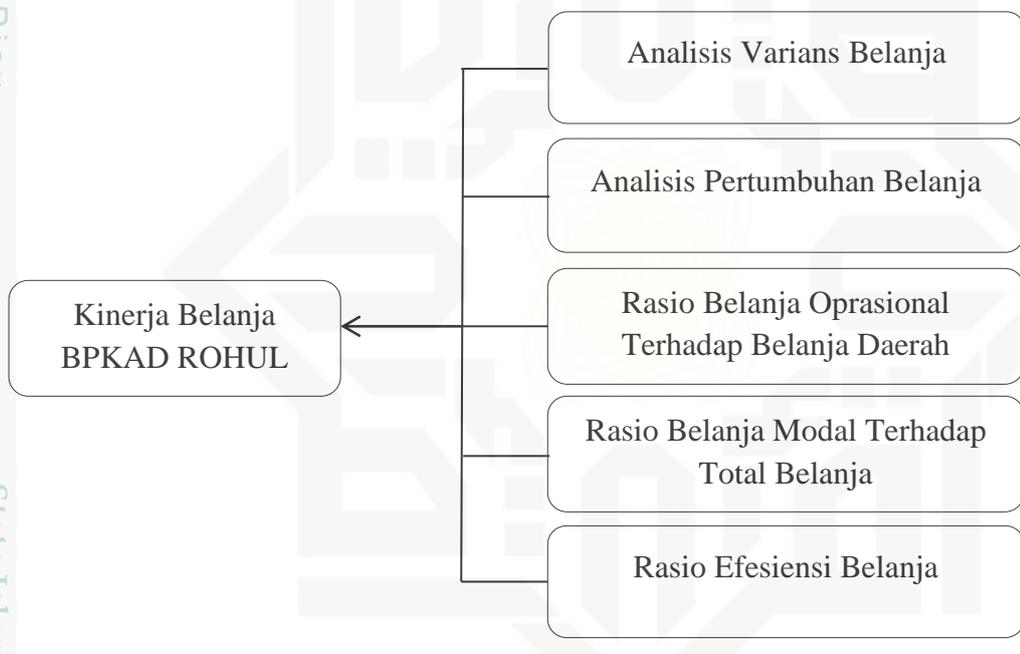
1. Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber:
 - a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik atau tinjauan suatu masalah.
 - b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar UIN Suska Riau.
2. Dilarang mengumumkan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin UIN Suska Riau.

يَكُونَا رَجُلَيْنِ فَرَجُلٌ وَأَمْرَاتَانِ مِمَّن تَرَضُونَ مِنَ الشُّهَدَاءِ أَنْ تَضِلَّ
 إِحْدَاهُمَا فَتَذَكَّرَ إِحْدَاهُمَا الْأُخْرَى^ج وَلَا يَأْبَ الشُّهَدَاءُ إِذَا مَا دُعُوا^ج
 وَلَا تَسْمَعُوا أَنْ تَكْتُبُوهُ صَغِيرًا أَوْ كَبِيرًا إِلَىٰ أَجَلِهِ^ج ذَٰلِكُمْ أَقْسَطُ عِنْدَ
 اللَّهِ وَأَقْوَمٌ لِلشَّهَدَةِ وَأَدْنَىٰ أَلَّا تَرْتَابُوا^ط إِلَّا أَنْ تَكُونَ تِجْرَةً حَاضِرَةً
 تُدِيرُونَهَا بَيْنَكُمْ فَلَيْسَ عَلَيْكُمْ جُنَاحٌ أَلَّا تَكْتُبُوهَا^ط وَأَشْهَدُوا إِذَا تَبَايَعْتُمْ^ج
 وَلَا يُضَارَّ كَاتِبٌ وَلَا شَهِيدٌ^ج وَإِنْ تَفَعَّلُوا فَإِنَّهُ فَسُقُوكُمْ^ط بِكُمْ^ط وَاتَّقُوا اللَّهَ^ط
 وَيُعَلِّمُكُمُ اللَّهُ وَاللَّهُ بِكُلِّ شَيْءٍ عَلِيمٌ ﴿٢٤٦﴾

“Hai orang-orang yang beriman, apabila kamu bermu'amalah tidak secara tunai untuk waktu yang ditentukan, hendaklah kamu menuliskannya. dan hendaklah seorang penulis di antara kamu menuliskannya dengan benar. dan janganlah penulis enggan menuliskannya sebagaimana Allah mengajarkannya, mekahendaklah ia menulis, dan hendaklah orang yang berhutang itu mengimlakkan (apa yang akan ditulis itu), dan hendaklah ia bertakwa kepada Allah Tuhannya, dan janganlah ia mengurangi sedikitpun daripada hutangnya. jika yang berhutang itu orang yang lemah akalnya atau lemah (keadaannya) atau diasendiri tidak mampu mengimlakkan, Maka hendaklah walinya mengimlakkan dengan jujur. dan persaksikanlah dengan dua orang saksi dari orang-orang lelaki (di antaramu). jika tak ada dua orang lelaki, Maka (boleh) seorang lelaki dan dua orang perempuan dari saksi-saksi yang kamu ridhai, supaya jika seorang lupa Maka yang seorang mengingatkannya. janganlah saksi-saksi itu enggan (memberi keterangan) apabila mereka dipanggil; dan janganlah kamu jemu menulis hutang itu, baik kecil maupun besar sampai batas waktu membayarnya. yang demikian itu, lebih adil di sisi Allah dan lebih menguatkan persaksian dan lebih dekat kepada tidak (menimbulkan) keraguanmu. (Tulislah mu'amalahmu itu), kecuali jika mu'amalah itu perdagangan tunai yang kamu jalankan di antara kamu, Maka tidak ada dosa bagi kamu, (jika) kamu tidak menulisnya. dan persaksikanlah apabila kamu berjual beli; dan janganlah penulis dan saksi saling sulit menyulitkan. jika kamu lakukan (yang demikian), Maka Sesungguhnya hal itu adalah suatu kefasikan pada dirimu. dan bertakwalah kepada Allah; Allah mengajarmu; dan Allah Maha mengetahui segala sesuatu”.

Dengan mencermati sejarah peradaban Islam di atas, jelaslah bahwa pembelajaran tentang penerapan pencatatan (pembukuan) merupakan sunah Rasul yang telah diikuti oleh para sahabat dan generasi sesudahnya. Maka menjadi kewajiban bagi seluruh umat Muslim lah untuk terus belajar mengerti, memahami dan mempraktekkan pencatatan (pembukuan) sebagai bagian integral dari ajaran Islam.

2.4 Kerangka Pemikir



Sumber: Data diolah

Kinerja merupakan sebuah ukuran keberhasilan atas apa yang sudah direncanakan, baik oleh seseorang ataupun sebuah organisasi. Berbagai macam indikator yang digunakan untuk mengukur kinerja sebuah organisasi. Salah satunya adalah dengan menggunakan rasio belanja terhadap APBD yang ditetapkan dan dilaksanakan untuk menganalisis kinerja pemerintah daerah dalam mengelola belanja daerahnya.

Hak Cipta Diindungi Undang-Undang

1. Diarangi mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber:
 - a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik atau tinjauan suatu masalah.
 - b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar UIN Suska Riau.
2. Diarangi mengumumkan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin UIN Suska Riau.

Analisis rasio belanja dilakukan dengan cara membandingkan hasil yang telah dicapai dalam satu periode dengan periode sebelumnya sehingga dapat diketahui bagaimana keadaan yang sedang terjadi. Dengan menggunakan analisis rasio belanja ini, pemerintah daerah dapat mengetahui perbedaan atau selisih antara anggaran dan realisasi belanja, dapat mengetahui pertumbuhan belanja, menginformasikan mengenai porsi belanja daerah yang dialokasikan untuk belanja operasi, mengetahui belanja modal terhadap total belanja, dan mengukur tingkat penghematan anggaran yang dilakukan oleh pemerintah daerah.

© Hak cipta milik UIN Suska Riau

State Islamic University of Sultan Syarif Kasim Riau

Hak Cipta Diindungi Undang-Undang

1. Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber:
 - a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik atau tinjauan suatu masalah.
 - b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar UIN Suska Riau.
2. Dilarang mengumumkan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin UIN Suska Riau.