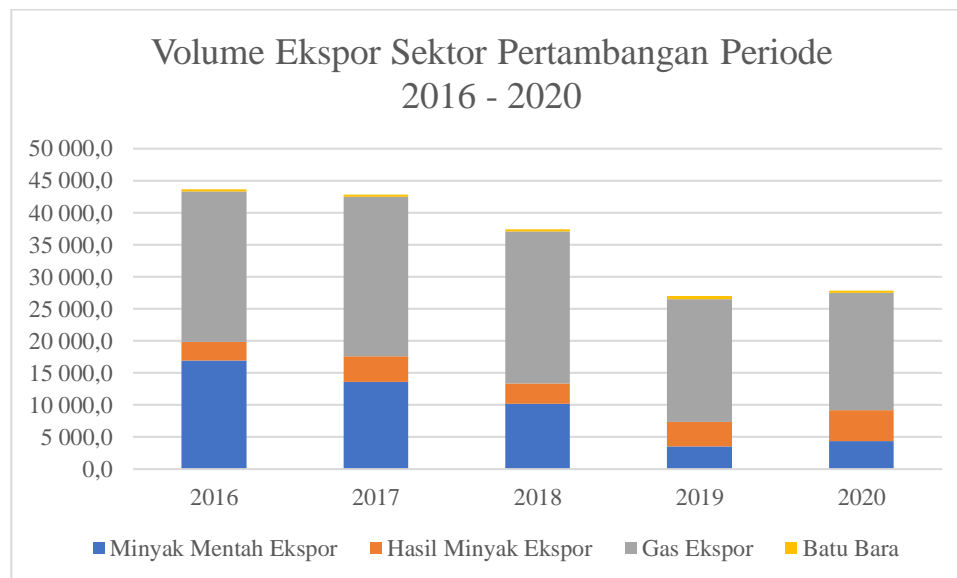


# BAB I

## PENDAHULUAN

### 1.1 Gambaran Umum Objek Penelitian

Perusahaan tambang merupakan salah satu perusahaan yang memberikan pengaruh terhadap pendapatan negara dilihat dari kegiatan ekspornya. Peningkatan pendapatan juga dipengaruhi oleh meningkatnya volume ekspor. Akan tetapi, pada tahun 2019 hingga 2020 terjadi penurunan produksi yang disebabkan oleh pembangunan *smelter* yang merupakan proses dari sebuah produksi dalam sektor pertambangan yang terhenti yang menyebabkan aktivitas pengiriman peralatan, tenaga kerja dan pencairan dana bangunan terhenti dan juga terjadinya penurunan harga komoditas pada tahun 2020 (Endarwati, 2020).



**Gambar 1.1**

### **Volume Ekspor Sektor Pertambangan Periode 2016 – 2020**

*Sumber:* Kementerian Energi dan Sumber Daya Mineral (2022)

Perusahaan pertambangan pada tahun 2016 hingga 2020 mengalami fluktuasi dalam volume ekspor minyak mentah, hasil minyak gas dan batubara. Pada tahun 2016 minyak mentah memiliki nilai volume ekspor sebesar 16,955,5 ribu ton

tahun 2017 sebesar 13,570,7 ribu ton, 2018 sebesar 10,214,5, tahun 2019 sebesar 3,576,7 dan pada tahun 2020 sebesar 4,395,6. Pada tahun 2016 volume hasil minyak yang diekspor memiliki nilai sebesar 2,868,1 ribu ton tahun 2017 sebesar 4,059,4 ribu ton, 2018 sebesar 3,122,1 ribu ton, tahun 2019 sebesar 3,810,8 ribu ton dan pada tahun 2020 sebesar 4,819,7 ribu ton. Sedangkan untuk ekspor gas dari tahun 2016 hingga 2020 mengalami penurunan setiap tahunnya pada tahun 2016 volume ekspor memiliki nilai sebesar 23,505,2 ribu ton tahun 2017 sebesar 24,874,9 ribu ton, 2018 sebesar 23,719,0 ribu ton, tahun 2019 sebesar 19,140,7 ribu ton dan pada tahun 2020 sebesar 18,282,6 ribu ton. Selain volume ekspor gas yang mengalami fluktuasi, volume ekspor batu bara juga mengalami fluktuasi volume ekspor pada tahun 2016 volume ekspor memiliki nilai sebesar 331,71 ribu ton tahun 2017 sebesar 286,96 ribu ton, 2018 sebesar 356,39 ribu ton, tahun 2019 sebesar 454,5 ribu ton dan pada tahun 2020 sebesar 331,94 ribu ton.

Bursa Efek Indonesia (BEI) merupakan tempat dimana terjadinya jual beli atau perdagangan surat-surat berharga (efek) dari perusahaan *go-public* kepada investor. Penelitian ini berfokus pada objek perusahaan sektor pertambangan selama periode 2016-2020, di Bursa Efek Indonesia (BEI) yang didalamnya terbagi menjadi 4 sub sektor yaitu sub sektor batu bara, sub sektor produksi minyak mentah dan gas alam, sub sektor penambangan logam dan mineral, dan sub sektor penggalan tanah atau batu. Perekonomian dunia seperti Indonesia menjadikan pasar modal sebagai penggerak perekonomian yang utama.

Beberapa fenomena manajemen laba yang terjadi di perusahaan sektor pertambangan diantaranya yaitu pada PT Bayan Resources Tbk (BYAN) pada tahun 2019 dimana laba bersih perusahaan mengalami penurunan, pendapatan perusahaan mengalami penurunan tetapi total aset mengalami peningkatan. Selain PT Bayan Resources Tbk (BYAN), PT Timah Tbk (TINS) juga pernah terjerat dalam kasus manajemen laba dimana pada tahun 2016 perusahaan tersebut mengalami kenaikan laba bersih dan pendapatan tetapi produksi dan penjualan mengalami penurunan (Endarwati, 2020).

Alasan penggunaan objek perusahaan pertambangan yang terdaftar di BEI periode 2016-2020 yaitu periode dimana pada periode tersebut terjadi penurunan yang

akan berdampak pada penurunan kualitas keuangan hingga dapat mengarah kepada kebangkrutan.

## **1.2 Latar Belakang Penelitian**

Laporan keuangan merupakan sarana yang dimanfaatkan oleh perusahaan untuk menyampaikan informasi keuangan suatu entitas. Selain itu, laporan keuangan juga merupakan bentuk dari akuntabilitas manajemen kepada pihak internal maupun eksternal perusahaan. Laporan keuangan bertujuan untuk menyediakan sebuah informasi mengenai kinerja sebuah perusahaan selama periode tertentu, menyediakan bagaimana posisi keuangan perusahaan, dan menyediakan arus kas sebuah perusahaan yang berguna untuk pengambilan suatu keputusan (Suciati et al., 2022). Menurut PSAK No.1 (2018) untuk mencapai tujuannya, laporan keuangan menyajikan informasi suatu entitas yang didalamnya terdiri dari informasi aset (harta), liabilitas (kewajiban), ekuitas, penghasilan, dan beban yang menghasilkan untung dan rugi suatu entitas. Tujuan suatu perusahaan yaitu memaksimalkan profit dari perusahaan. Maka manfaat dari sebuah disajikannya laporan keuangan perusahaan yaitu alat bantu pihak yang menggunakan laporan keuangan seperti *stakeholder*, manajer, kreditor, investor yang berguna sebagai alat pertimbangan dalam mengambil sebuah keputusan. Selain dari kegunaan laba untuk digunakan dalam perkiraan laba di masa yang akan datang, laba yang baik dan berkualitas yaitu laba yang berfluktuatif dapat disebut sebagai laba persisten (Annisa & Kurniasih, 2017).

Manajemen laba (*earning management*) dapat diartikan sebagai campur tangan penuh terhadap prosedur pelaporan keuangan internal yang dilakukan manajer untuk mendapatkan laba individu (Schipper, 1989). Manajemen laba dianggap seperti budaya perusahaan (*corporate culture*) yang diimplementasikan di banyak perusahaan di dunia. Implementasi manajemen laba dilakukan di perusahaan-perusahaan yang sistem bisnisnya sudah tertata maupun belum tertata, selain dianggap seperti kebiasaan perusahaan, manajemen laba juga menimbulkan akibat yang dapat merusak sistem ekonomi di perusahaan tetapi juga merusak bentuk etika dan moral pelaku bisnis, sehingga menyebabkan muncul keraguan publik dalam mempercayai integritas maupun kredibilitas akuntan yang semestinya menjadi pendeteksi dalam terjadinya manajemen laba dan menjadi pengatur yang membuat aturan untuk menciptakan

sebuah bisnis yang jujur dan sehat. Menurut *Statement of Financial accounting concepts (SFAC) No.1* informasi laba merupakan tanggung jawab dari manajemen. Selain munculnya keraguan masyarakat dalam hal orang yang membuat dan mengontrol mengenai laporan keuangan, masyarakat juga meragukan standar akuntansi yang layak seperti apa dan apa standar yang digunakan dalam pemeriksaan laporan keuangan (Sulistiyanto, 2018). Terdapat beberapa perspektif dalam implementasi manajemen laba, yaitu perspektif pelaporan keuangan yang dilakukan untuk memenuhi penerkaan agar menghindari hasil dari harga saham yang negatif dan kerusakan nama baik perusahaan. Karena manajemen laba adalah media yang digunakan untuk menarik perhatian investor. Perspektif kontrak pada manajemen laba dimana akan digunakan saat kejadian yang tidak dilakukannya penerkaan dalam kontrak yang bersifat tidak lengkap dan bersifat kaku.

Manajemen laba yang terdeteksi di Indonesia terjadi pada tahun 2019 pada PT Bayan Resources Tbk (BYAN), pada bulan September 2019 pendapatan perusahaan menurun 16,73% menjadi US\$1,39 miliar yang awalnya sebesar US\$1,67 miliar. Laba bersih perusahaan tersebut pun mengalami penurunan sebesar 55,36% dari US\$ 500,43 menjadi US\$223,39 juta. Pendapatan perusahaan mengalami penurunan disebabkan akibat dari kenaikan beban pokok penjualan di perusahaan tersebut sebesar 8,73% menjadi US\$902,22 juta yang awalnya US\$829,78 juta, selain itu PT Bayan mencatat kenaikan beban penjualan dari US\$125,99 juta pada tahun 2018 menjadi US\$146,32 juta pada tahun 2019. Akan tetapi total aset mengalami peningkatan sebesar 10,43% pada tahun tersebut dari tahun sebelumnya senilai US\$1,15 miliar menjadi 1,27 miliar pada tahun 2019(Andi, 2020).

Selain PT Bayan Resource Tbk, PT Timah Tbk (TINS) terjerat dalam kasus terjadinya manajemen di perusahaan, dimana pada tahun 2016 perusahaan tersebut mengalami kenaikan laba bersih sebesar 148% dari Rp 101,56 miliar menjadi Rp 251,97 miliar dengan pendapatan tahun 2015 sebesar Rp 6,97 triliun menjadi Rp 6,97 triliun. Sedangkan untuk produksi dan penjualan mengalami penurunan dari tahun 2015. Produksi logam timah pada tahun 2015 sebesar 27.431 metrik ton menjadi 23.756 metrik ton dan penjualan pada tahun 2015 sebanyak 30.087 metrik ton menjadi 26.667 metrik ton (Soda, 2017).

Penelitian ini merupakan pengembangan dari penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Debnath (2017) dalam (Felicya & Sutrisno, 2020). Penelitian ini bertujuan untuk mendapatkan bukti empiris mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi manajemen laba. Faktor pertama yaitu *financial distress* merupakan kemungkinan dilakukannya manajemen laba pada suatu perusahaan. Menurut bukti penelitian Nazalia & Triyanto (2019), Heriyanto et al., n.d. (2018) didapatkan hasil *financial distress* berpengaruh positif terhadap manajemen laba. Ketika perusahaan mengalami *financial distress* menyebabkan keberlangsungan usaha perusahaan menjadi terganggu. Agustin & Pratomo (2022); Ariesanti (2015); Ghazai et al. (2015); Sari & Mairanto (2017) mengatakan bahwa terdapat hubungan positif antara *financial distress* dengan manajemen laba dikatakan dalam penelitian tersebut bahwa saat perusahaan mengalami kondisi keuangan yang menurun maka semakin besar kemungkinan manajer melakukan manajemen laba. Untuk menutupi kesulitan keuangan (*financial distress*) yang dialami oleh perusahaan dan perusahaan yang mengalami *financial distress* berdampak cukup signifikan terhadap ekonomi perusahaan dan dapat merugikan investor. Dengan adanya hal tersebut mendorong manajer mengantisipasi dan menyembunyikan kerugian yang dialami dengan meningkatkan pendapatan. Tetapi tidak sejalan dengan penelitian yang dilakukan Heriyanto et al., n.d (2022); Irawan & Apriwenni (2021); Khairunnisa & Kurnia, (2020) mengatakan tidak adanya pengaruh antara hubungan *financial distress* dengan manajemen laba yang dijelaskan bahwa dengan terjadi atau tidaknya *financial distress* dalam sebuah perusahaan, perusahaan tetap melakukan manajemen laba untuk memenuhi tujuan perusahaan itu sendiri untuk mencapai target laba selama periode berjalan sehingga dapat menarik minat investor.

Faktor Kedua yang mempengaruhi terjadinya manajemen laba adalah perencanaan pajak. Perencanaan pajak atau disebut dengan *tax planning* yaitu manajemen pajak yang berfungsi sebagai alat yang digunakan untuk melakukan estimasi dari pajak yang akan dibayarkan oleh perusahaan tetapi selain melakukan estimasi pembayaran pajak, manajemen pajak digunakan dalam perencanaan pajak dengan tujuan untuk menghindari pajak agar tidak sesuai dengan peraturan perpajakan yang berlaku. Dengan tingginya laba yang dihasilkan perusahaan akan

mengakibatkan beban pajak yang harus dibayarkan perusahaan semakin besar, hal tersebut menjadi salah satu motif yang dilakukan manajemen suatu perusahaan untuk mencapai laba yang diharapkan dengan melakukan manipulasi nominal laba pada laporan keuangan (Syanthi Trisna et al., 2017).

Di Indonesia kasus penggelapan pajak merupakan salah satu fenomena yang sering terjadi di perusahaan-perusahaan besar seperti penerapan di perusahaan Grup Bakrie, Grup Ramayana, Makindo, dan Grup Asian Agri (B1, 2010). Salah satu alasan terjadinya penggelapan pajak yaitu kepentingan yang berbeda antara pemerintah dan perusahaan wajib pajak. Sehingga terjadi penggelapan laporan keuangan yang dilakukan perusahaan dengan mengecilkan laba perusahaan untuk menghindari besarnya pajak yang harus dibayarkan perusahaan. Nyatanya laba bersih setelah pajak dan arus kas (*cash flow*) mengalami penurunan yang disebabkan karena beban pajak yang tinggi (Syanthi Trisna et al., 2017). Peneliti terdahulu yang melakukan penelitian mengenai pengaruh perencanaan pajak terhadap manajemen laba yang dilakukan Negara & Saputra (2017); Yunila & Aryati (2018) menyatakan perencanaan berpengaruh positif dengan manajemen laba, dapat disimpulkan bahwa semakin tinggi perencanaan pajak maka semakin besar peluang perusahaan untuk melakukan manajemen laba. Mendukung penelitian sebelumnya Melia (2022); Romantis et al. (2020) mengatakan bahwa perencanaan pajak dan manajemen laba berpengaruh positif. Sedangkan dalam penelitian yang dilakukan Gulo & Mappadang (2022); Ulfa et al. (2020); Wardani & Santi (2018) menjelaskan bahwa perencanaan pajak tidak berpengaruh secara signifikan terhadap manajemen laba. Menurut penulis hal tersebut terjadi karena di perusahaan terdapat beberapa departemen dengan manajemen masing-masing, yang menyebabkan manajemen akan mementingkan kepentingannya masing-masing dalam memperoleh *reward* atau bonus dengan memperlihatkan kinerja yang baik, alasan terjadinya manajemen laba karena adanya *self-interest* bukan karena perencanaan pajak yang menjadi kepentingan pemilik perusahaan.

Faktor ketiga yang mempengaruhi manajemen laba adalah kualitas audit. Dalam semua perusahaan peluang perbedaan pendapat mengenai kepentingan para pihak, seperti pihak internal terhadap kreditur yang merupakan pihak eksternal. Yang menyebabkan munculnya tindakan yang membuat pihak manajemen melakukan

tindakan yang membuat laporan keuangan perusahaan menjadi baik, dan mengarah pada kinerja manajemen yang baik, hal tersebut merupakan aktivitas manajemen laba. Auditor diharapkan bisa menemukan laporan keuangan yang bisa dipertanggung jawabkan. Auditor merupakan orang yang kualifikasi khususnya memenuhi kriteria untuk melakukan audit atas laporan keuangan dan aktivitas perusahaan. Laporan keuangan perusahaan yang telah melalui proses *auditing* oleh auditor berkualitas akan mendapatkan hasil informasi yang berkualitas dibandingkan dilakukan *auditing* oleh auditor tidak berkualitas. Kualitas auditor yang baik, akan membuat aktivitas manajemen laba di suatu perusahaan tidak akan terjadi. Hasil dari kualitas audit dapat dinilai melalui proksi reputasi Kantor Akuntan Publik (KAP), karena reputasi yang dikeluarkan KAP akan berpengaruh dengan hasil audit yang dilakukan auditor tersebut (Annisa & Kurniasih, 2017). Penelitian terdahulu Khaerunisa & Hapsari (2019); Nazarudin & Suseno (2017) melakukan penelitian tentang pengaruh kualitas audit terhadap manajemen laba menjelaskan pengaruh kualitas audit dengan manajemen laba berpengaruh positif, yang artinya semakin tinggi kualitas audit menyebabkan manajemen laba akan semakin tinggi. Karena perusahaan menggunakan KAP *Big Four* atau KAP yang berkualitas tinggi hanya untuk meningkatkan kredibilitas dari laporan keuangan agar meningkatkan kepercayaan investor, tetapi belum dapat menangani terjadinya manajemen laba yang dilakukan oleh manajemen perusahaan selain itu berpendapat bahwa kualitas audit berpengaruh positif dengan manajemen laba. Karena auditor yang memiliki banyak pengalaman dan paham dalam perusahaan kliennya tidak mempengaruhi keprofesionalan seorang auditor karena KAP memiliki prosedur yang sama dalam mengaudit. Karena itu kualitas audit yang tinggi dapat menghasilkan laporan keuangan yang baik sehingga laporan keuangan yang dihasilkan dapat dipercaya sebagai dasar dalam pengambilan suatu keputusan (Akram, P, 2017). Tetapi penelitian tersebut bertolak belakang dengan penelitian (Felicya & Sutrisno, 2020). Mendukung penelitian Christiani & Nugrahanti (2014); Hasanudin & Khairunnisa (2021); Marsha et al. (2017) yang menjelaskan manajemen laba tidak dipengaruhi oleh kualitas jasa KAP *Big Four* maupun *Non-Big Four*. Manajemen laba bukan menjadi fokus auditor, karena manajemen laba yang dilakukan manajemen perusahaan tidak menyalahi aturan yang berlaku.

Beberapa fenomena manajemen laba yang terjadi di perusahaan sektor pertambangan diantaranya yaitu pada PT Bayan Resources Tbk (BYAN) pada tahun 2019 dimana laba bersih perusahaan mengalami penurunan, pendapatan perusahaan mengalami penurunan tetapi total asset mengalami peningkatan. Selain PT Bayan Resources Tbk (BYAN), PT Timah Tbk (TINS) juga pernah terjerat dalam kasus manajemen laba dimana pada tahun 2016 perusahaan tersebut mengalami kenaikan laba bersih dan pendapatan tetapi produksi dan penjualan mengalami penurunan.

Berdasarkan inkonsistensi hasil penelitian terdahulu dan dengan adanya beberapa fenomena manajemen laba di perusahaan, hal tersebut membuat peneliti untuk melakukan penelitian dengan judul “Pengaruh *Financial Distress*, Perencanaan Pajak, dan Kualitas Audit Terhadap Manajemen Laba (Studi Kasus Pada Perusahaan Sektor Pertambangan Periode 2016-2020)”.

### **1.3 Perumusan Masalah**

Manfaat dari sebuah disajikannya laporan keuangan perusahaan yaitu alat bantu pihak yang menggunakan laporan keuangan seperti *stakeholder*, manajer, kreditor, investor yang berguna sebagai alat pertimbangan dalam mengambil sebuah keputusan (Annisa & Kurniasih, 2017). Laba yang memiliki kualitas baik yaitu laba yang dapat digunakan sebagai perkiraan laba dimasa yang akan datang (Hery, 2015). Selain dari kegunaan laba untuk digunakan dalam perkiraan laba di masa yang akan datang, laba yang baik dan berkualitas yaitu laba yang berfluktuatif dapat disebut sebagai laba persisten (Annisa & Kurniasih, 2017).

Berdasarkan latar belakang yang telah disebutkan, maka berikut terdapat pertanyaan penelitian sebagai berikut:

1. Bagaimana *financial distress*, perencanaan pajak, kualitas audit, dan manajemen laba pada perusahaan sektor pertambangan yang terdaftar di BEI periode 2016-2020?
2. Apakah *financial distress*, perencanaan pajak, kualitas audit berpengaruh simultan terhadap manajemen laba perusahaan sektor pertambangan yang terdaftar di BEI periode 2016-2020?
3. Apakah *financial distress* berpengaruh parsial terhadap manajemen laba perusahaan sektor pertambangan yang terdaftar di BEI periode 2016-2020?



4. Apakah perencanaan pajak berpengaruh parsial terhadap manajemen laba perusahaan sektor pertambangan yang terdaftar di BEI periode 2016-2020?
5. Apakah kualitas audit berpengaruh parsial terhadap manajemen laba perusahaan sektor pertambangan yang terdaftar di BEI periode 2016-2020?

#### **1.4 Tujuan Penelitian**

Tujuan penelitian berdasarkan dari perumusan masalah yang dijelaskan sebelumnya, adalah sebagai berikut:

1. Untuk mengkaji *financial distress*, perencanaan pajak, kualitas audit dan manajemen laba pada perusahaan sektor pertambangan yang terdaftar di BEI periode 2016-2020.
2. Untuk mengkaji pengaruh simultan *financial distress*, perencanaan pajak, kualitas audit dan manajemen laba pada perusahaan sektor pertambangan yang terdaftar di BEI periode 2016-2020.
3. Untuk mengkaji pengaruh parsial *financial distress* terhadap manajemen laba pada perusahaan sektor pertambangan yang terdaftar di BEI periode 2016-2020.
4. Untuk mengkaji pengaruh parsial perencanaan pajak terhadap manajemen laba pada perusahaan sektor pertambangan yang terdaftar di BEI periode 2016-2020.
5. Untuk mengkaji pengaruh parsial kualitas audit terhadap manajemen laba pada perusahaan sektor pertambangan yang terdaftar di BEI periode 2016-2020.

#### **1.5 Manfaat Penelitian**

Manfaat yang diharapkan penulis dalam penyusunan penelitian ini adalah sebagai berikut:

##### **1.5.1 Aspek Teoritis**

Penelitian ini diharapkan dapat menambah wawasan dan dapat memberikan informasi untuk para pembaca mengenai manajemen laba di perusahaan sektor pertambangan yang terdaftar di BEI dan hasil penelitian ini diharapkan dapat dijadikan acuan penelitian selanjutnya.

## **1.5.2 Aspek Praktis**

Manfaat dalam aspek praktis diharapkan dari penelitian ini adalah sebagai berikut:

### **1.5.2.1 Bagi Peneliti**

Penelitian diharapkan dapat menambah ilmu dan pengetahuan tentang faktor yang mempengaruhi manajemen laba pada perusahaan sektor pertambangan yang terdaftar di BEI.

### **1.5.2.2 Bagi Perusahaan**

Penelitian yang dilakukan diharapkan bisa memberikan informasi yang bermanfaat bagi pihak internal perusahaan mengenai manajemen laba yang terjadi di perusahaan, sehingga perusahaan dapat mengambil keputusan dengan cermat untuk keberlangsungan perusahaan di masa sekarang dan di masa yang akan datang.

### **1.5.2.3 Bagi Investor**

Penelitian yang dilakukan diharapkan bisa memberikan informasi yang bermanfaat bagi pihak eksternal seperti para investor, untuk mengambil keputusan berinvestasi pada perusahaan sektor pertambangan agar investor mengetahui faktor-faktor yang mempengaruhi praktik manajemen laba pada perusahaan dan agar dapat terhindar dari risiko yang tidak diinginkan.

### **1.5.2.4 Bagi Kantor Akuntan Publik (KAP)**

Penelitian yang dilakukan diharapkan bisa memberikan informasi yang bermanfaat bagi pihak eksternal seperti Kantor Akuntan Publik (KAP), untuk mengambil keputusan pada saat melakukan *recruitment* auditor yang mematuhi kode etik audit pada perusahaan untuk mengetahui faktor-faktor yang mempengaruhi praktik manajemen laba pada perusahaan dan agar dapat terhindar dari risiko yang tidak diinginkan.

## **1.6 Sistematika Penulisan Tugas Akhir**

Dalam penulisan penelitian terdapat sistematika penulisan yang terdiri dari lima bab sebagai berikut:

### **BAB I PENDAHULUAN**

Pada bab ini membahas penjelasan secara ringkas mengenai objek umum penelitian dengan menjelaskan fenomena yang terjadi pada perusahaan yang diteliti

dengan judul penelitian, latar belakang penelitian mengenai manfaat informasi yang diteliti dengan menyajikan data sesuai fakta, perumusan masalah, pertanyaan penelitian, manfaat penelitian secara teoritis maupun praktis, dan sistematika penulisan penelitian.

## **BAB II TINJAUAN PUSTAKA**

Pada bab ini membahas penjelasan secara ringkas yang berisi teori-teori yang terkait dengan penelitian, penelitian terdahulu yang digunakan sebagai referensi penelitian, dan perumusan hipotesis penelitian.

## **BAB III METODE PENELITIAN**

Pada bab ini membahas mengenai pendekatan penelitian, metode, dan teknik pengumpulan data yang digunakan dalam penulisan penelitian, dan pengidentifikasian variabel independen dan variabel dependen yang digunakan dalam penelitian.

## **BAB IV HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN**

Pada bab ini membahas mengenai deskripsi hasil penelitian dan pembahasan yang berhubungan dengan hipotesis yang dibuat, serta sesuai dengan perumusan masalah dan tujuan penelitian yang dibuat.

## **BAB V KESIMPULAN DAN SARAN**

Pada bab ini membahas mengenai kesimpulan dan saran yang diberikan untuk penelitian yang akan datang sebagai bahan pertimbangan dalam pembuatan penelitian.

**HALAMAN INI SENGAJA DIKOSONGKAN**