

PENGARUH MANAJEMEN LABA  
TERHADAP PENGUNGKAPAN *CORPORATE SOCIAL  
RESPONSIBILITY*

(Studi Kasus pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di BEI Tahun  
2013-2016)



**SKRIPSI**

Diajukan sebagai salah satu syarat  
untuk menyelesaikan Program Sarjana (S1)  
pada Program Sarjana Fakultas Ekonomika dan Bisnis  
Universitas Diponegoro

Disusun oleh:

**Nur Gandhi Mahesti**

**12030114120101**

**FAKULTAS EKONOMIKA DAN BISNIS  
UNIVERSITAS DIPONEGORO  
SEMARANG  
2018**

## **PERSETUJUAN SKRIPSI**

Nama Penyusun : Nur Gandhi Mahesti  
Nomor Induk Mahasiswa : 12030114120101  
Fakultas/Jurusan : Ekonomika dan Bisnis/Akuntansi  
Judul Skripsi : **PENGARUH MANAJEMEN LABA  
TERHADAP PENGUNGKAPAN  
CORPORATE SOCIAL RESPONSIBILITY  
(Studi Kasus pada Perusahaan Manufaktur  
yang Terdaftar di BEI Tahun 2013-2016)**  
Dosen Pembimbing : Dr. Hj. Zulaikha., M.Si., Akt

Semarang, 9 November 2018

Dosen Pembimbing

Dr. Hj. Zulaikha., M.Si., Akt

NIP. 195805251991032001

## **PENGESAHAN KELULUSAN UJIAN**

Nama Penyusun : Nur Gandhi Mahesti

Nomor Induk Mahasiswa : 12030114120101

Fakultas/Jurusan : Ekonomika dan Bisnis/Akuntansi

Judul Skripsi : **PENGARUH MANAJEMEN LABA  
TERHADAP PENGUNGKAPAN  
*CORPORATE SOCIAL RESPONSIBILITY*  
(Studi Kasus pada Perusahaan Manufaktur  
yang Terdaftar di BEI Tahun 2013-2016)**

**Telah dinyatakan lulus ujian pada tanggal : 4 Desember 2018**

**Tim Penguji :**

1. Dr. Hj. Zulaikha, M.Si., Akt (.....)

2. Surya Raharja., Ph.D (.....)

3. Siddiq Nur Raharjo, S.E., M.Si., Ak (.....)

## **PENGESAHAN KELULUSAN UJIAN**

Nama Penyusun : Nur Gandhi Mahesti

Nomor Induk Mahasiswa : 12030114120101

Fakultas/Jurusan : Ekonomika dan Bisnis/Akuntansi

Judul Skripsi : **PENGARUH MANAJEMEN LABA**  
**TERHADAP PENGUNGKAPAN**  
***CORPORATE SOCIAL RESPONSIBILITY***  
**(Studi Kasus pada Perusahaan Manufaktur**  
**yang Terdaftar di BEI Tahun 2013-2016)**

## PERNYATAAN ORISINILITAS SKRIPSI

Yang bertanda tangan di bawah ini saya, Nur Gandhi Mahesti, menyatakan bahwa skripsi dengan judul : **“Pengaruh Manajemen Laba Terhadap Pengungkapan *Corporate Social Responsibility* (Studi Kasus pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di BEI Tahun 2013-2016)”**, adalah hasil tulisan saya sendiri. Dengan ini saya menyatakan dengan sesungguhnya bahwa dalam skripsi ini tidak terdapat keseluruhan atau sebagian tulisan orang lain yang saya ambil dengan cara menyalin atau meniru dalam bentuk rangkaian kalimat atau simbol yang menunjukkan gagasan atau pendapat atau pemikiran dari penulis lain, yang saya akui seolah-olah tulisan saya sendiri, dan/atau tidak terdapat bagian atau keseluruhan tulisan yang saya salin, tiru, atau yang saya ambil dari tulisan orang lain tanpa memberikan pengakuan penulis aslinya.

Apabila saya melakukan tindakan yang bertentangan dengan hal tersebut di atas, baik disengaja maupun tidak, dengan ini saya menyatakan menarik skripsi yang saya ajukan sebagai hasil tulisan saya sendiri ini. Bila kemudian terbukti saya melakukan tindakan menyalin atau meniru tulisan orang lain seolah-olah hasil pemikiran saya sendiri, berarti gelar dan ijasah yang telah diberikan oleh universitas batal saya terima.

Semarang, 9 November 2018

Yang membuat pernyataan,

(Nur Gandhi Mahesti)

NIM. 12030114120101

## **ABSTRACT**

*The research aims to analyze the influence of earnings management on CSR disclosure. This research uses control variable are size, leverage and return on assets. To measure CSR disclosure uses GRI G4 Indexes while to measure earnings management uses discretionary accruals.*

*This research uses 280 samples of manufacturing firms that listed in Indonesian Stock Exchange (IDX) during 2013 to 2016. The sampling method used for this research is purposive sampling. Type of the data used is secondary data. Data analysis used are descriptive statistics, classical assumption tests, and regression analysis.*

*The result of this research shows that earnings management positively to CSR disclosure. But, negatively effect on control variable are size, leverage and return on assets.*

*Keyword : corporate social responsibility disclosure, earnings management, discretionary accruals*

## ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis pengaruh manajemen laba terhadap pelaporan CSR (*CSR Disclosure*). Penelitian ini menggunakan variabel kontrol yaitu size, leverage, dan ROA. Untuk mengukur CSR menggunakan indeks GRI G4 sedangkan untuk mengukur manajemen laba menggunakan proksi *discretionary accruals*.

Penelitian ini menggunakan 280 perusahaan manufaktur dari tahun 2013-2016 yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI). Sampel dipilih menggunakan *purposive* sampling. Jenis data yang digunakan adalah data sekunder. Analisis data menggunakan statistik deskriptif, uji asumsi klasik dan analisis regresi.

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa manajemen laba berpengaruh positif terhadap pengungkapan CSR (*CSR Disclosure*). Namun, berpengaruh negatif terhadap variabel kontrol yaitu size, leverage, dan ROA.

Kata kunci : pengungkapan *corporate social responsibility*, manajemen laba, *discretionary accruals*

## MOTTO DAN PERSEMBAHAN

“Allah tidak membebani seseorang itu melainkan sesuai dengan kesanggupannya”  
(QS. Al-Baqarah: 286)

“Sesungguhnya Allah tidak merubah suatu kaum sehingga mereka mengubah keadaan yang ada pada diri mereka sendiri”  
(QS. Ar-Ra’d: 11)

*Skripsi ini ku persembahkan  
untuk kedua orang tuaku dan kakakku  
yang sangat aku sayangi.*



## KATA PENGANTAR

Puji Dan Syukur kepada Allah SWT yang telah memberikan segala berkat, rahmat dan kesempatan sehingga penulis dapat menyelesaikan penyusunan skripsi yang berjudul *“Pengaruh Manajemen Laba Terhadap Corporate Social Responsibility.” (Studi Kasus Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar di BEI Tahun 2013-2016)*. Penyusunan skripsi ini merupakan salah satu persyaratan yang harus dipenuhi bagi setiap mahasiswa semester akhir dalam rangka menyelesaikan pendidikan pada program sarjana (S1) Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro. Penulis menyadari bahwa dalam penyusunan skripsi ini masih jauh dari sempurna baik dari keterbatasan kemampuan dan pengetahuan penulis. Oleh karena itu penulis mengharapkan kritik dan saran yang bersifat membangun dari berbagai pihak, sehingga dapat dijadikan sebagai masukan yang bermanfaat untuk meningkatkan pengetahuan agar dapat menjadi lebih baik.

Penyusunan skripsi ini tidak dapat terselesaikan tanpa bantuan, bimbingan serta dukungan dari berbagai pihak. Atas bantuan, bimbingan serta dukungan yang telah diberikan kepada penulis maka perkenankan penulis untuk menyampaikan banyak terima kasih kepada :

1. Allah SWT atas segala rahmat, berkat, dan karuniaNya lah penyusunan skripsi ini dapat terselesaikan.
2. Prof. Dr. H. Yos Johan Utama, S.H., M.Hum., selaku Rektor Universitas Diponegoro yang telah memberikan kesempatan penulis untuk menempuh pendidikan Program Sarjana (S1).

3. Dr. Suharnomo, S.E., M.Si., selaku Dekan Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro.
4. Dr. Hj. Zulaikha, M.Si., Akt selaku Dosen Pembimbing terimakasih atas waktu, perhatian dan bimbingan serta arahnya sehingga skripsi ini dapat terselesaikan.
5. Bapak Fuad, S.E.T., M.Si., Akt., Ph.D selaku Ketua Departemen Akuntansi yang telah memberikan motivasi yang membangun bagi penulis.
6. Dr. Indira Januarti, M.Si., Ph.D., Akt selaku Dosen Wali yang telah membimbing penulis dari awal hingga akhir studi di Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro Semarang.
7. Bapak dan Ibu Dosen pada Departemen Akuntansi yang telah membimbing dan memberikan motivasi kepada penulis dari awal perkuliahan hingga akhir studi.
8. Keluargaku Bapak Supardi dan Ibu Nuk Isdiyati atas segala doa, kasih sayang, dorongan, semangat, bimbingan, dan nasihat. Kakak saya Setyo Tunjung Yusparindah yang senantiasa memberikan semangat sehingga skripsi ini dapat terselesaikan dengan baik.
9. “Chili” sahabat terbaikku dan keluargaku sejak semester 1 Aprilia, Annastasya, Putri, Batahi, Agung, Nanda, Fairuz Rifqoh, Destan, Despur, Intan, Nisa, terima kasih atas kebersamaan dan sukacita selama ini.
10. Sahabat-sahabat tersayangku sejak SMA Ulga, Wulan, dan Dinda yang selalu memberikan dukungan, motivasi dan kebersamaan yang tidak akan terlupakan.
11. Teman-teman Mahasiswa Program Studi Akuntansi angkatan 2014, serta pihak-pihak lain yang telah memberikan dukungan, bantuan, doa, ilmu,

dan semangat kepada penulis sehingga skripsi ini dapat terselesaikan dengan baik.

Semoga Allah SWT membalas segala kebaikan semua pihak yang telah memberikan bantuan, dukungan, nasihat, bimbingan, dan semangat kepada penulis. Penulis berharap semoga skripsi ini dapat memberikan manfaat serta menambah ilmu dan wawasan bagi pembaca dan pihak-pihak lain yang berkepentingan.

Semarang, 9 November 2018

Penulis,

Nur Gandhi Mahesti

## DAFTAR ISI

PERSETUJUAN SKRIPSI .....	ii
PENGESAHAN KELULUSAN UJIAN.....	iii
PENGESAHAN KELULUSAN UJIAN.....	iv
PERNYATAAN ORISINILITAS SKRIPSI.....	v
ABSTRACT.....	vi
ABSTRAK .....	vii
MOTTO DAN PERSEMBAHAN .....	viii
KATA PENGANTAR .....	ix
DAFTAR ISI.....	xii
DAFTAR TABEL.....	xv
DAFTAR GAMBAR .....	xvi
DAFTAR LAMPIRAN.....	xvii
BAB I	
PENDAHULUAN.....	1
1.1. Latar Belakang Masalah.....	1
1.2. Rumusan Masalah .....	5
1.3. Tujuan Penelitian .....	5
1.4. Manfaat Penelitian .....	5
1.5. Sistematika Penulisan.....	6
BAB II	
TELAAH PUSTAKA .....	7
2.1. Landasan Teori.....	7
2.1.1. Teori Legitimasi .....	7
2.1.2. Manajemen Laba .....	8
2.1.3. <i>Corporate Social Responsibility</i> .....	10
2.1.4. <i>Leverage</i> .....	12
2.1.5. Ukuran Perusahaan.....	12
2.1.6. <i>Retrun on Assets</i> .....	13
2.2. Penelitian Terdahulu .....	14
2.3. Kerangka Pemikiran.....	17

2.4. Hipotesis.....	18
<b>BAB III</b>	
<b>METODE PENELITIAN.....</b>	<b>20</b>
3.1. Variabel Penelitian dan Definisi Operasional Variabel .....	20
3.1.1. Variabel dependen <i>Corporate Social Responsibility</i> .....	20
3.1.2. Variabel Independen, Manajemen Laba .....	21
3.1.3. Variabel Kontrol.....	23
3.1.3.1. Ukuran Perusahaan .....	23
3.1.3.2. Leverage .....	23
3.1.3.3. Return On Assets.....	24
3.2. Populasi dan Sampel .....	24
3.3. Jenis dan sumber data.....	25
3.4. Metode Analisis .....	25
3.4.1. Analisis Statistik Deskriptif.....	25
3.4.2. Uji Asumsi Klasik .....	26
3.4.2.1. Uji Multikolonieritas .....	26
3.4.2.2. Uji Autokorelasi .....	26
3.4.2.3. Uji Heteroskedastisitas .....	27
3.4.2.4. Uji Normalitas .....	28
3.4.3. Pengujian Hipotesis.....	28
3.4.3.1. Pengujian Signifikansi Simultan (Uji F).....	29
3.4.3.2. Koefisien Determinasi ( $R^2$ ).....	29
3.4.3.3. Pengujian Signifikansi Parameter Individual (Uji t).....	30
<b>BAB IV</b>	
<b>HASIL DAN ANALISIS .....</b>	<b>31</b>
4.1 Deskripsi Objek Penelitian.....	31
4.2 Analisis Data .....	32
4.2.1 Analisis Statistik Deskriptif.....	33
4.2.2 Uji Asumsi Klasik .....	34
4.3. Interpretasi Hasil .....	44
4.3.1. Interpretasi Hasil Uji Hipotesis .....	44
4.3.2. Variabel Kontrol.....	45
<b>BAB V PENUTUP.....</b>	
5.1. Kesimpulan .....	47

5.2. Keterbatasan.....	48
5.3. Saran.....	48
DAFTAR PUSTAKA .....	49

## DAFTAR TABEL

Tabel 2.1	Ringkasan Penelitian Terdahulu.....	16
Tabel 4.1	Perolehan Sampel Data.....	32
Tabel 4.2	Statistik Deskriptif.....	33
Tabel 4.3	Hasil Uji Non-Parametrik Kolmogorov Smirnov.....	37
Tabel 4.4	Hasil Uji Multikolonieritas.....	37
Tabel 4.5	Hasil Uji Glejser.....	39
Tabel 4.6	Hasil Uji Autokorelasi.....	40
Tabel 4.7	Hasil Uji Hipotesis.....	41

## DAFTAR GAMBAR

Gambar 2.1	Kerangka Pemikiran.....	17
Gambar 4.1	Gambar Grafik Histogram Normalitas.....	35
Gambar 4.2	Gambar <i>Normal Probability Plot</i> .....	36
Gambar 4.3	<i>Scatterplot</i> (Uji Heteroskedastisitas).....	38



## **DAFTAR LAMPIRAN**

Lampiran 1	Daftar Nama Perusahaan.....	52
Lampiran 2	Daftar Indikator Pengungkapan CSR Menurut GRI G4.....	54
Lampiran 3	Hasil Output SPSS.....	65

# BAB I

## PENDAHULUAN

### 1.1. Latar Belakang Masalah

Dalam menjalankan bisnis, perusahaan mempunyai tanggung jawab kepada pemangku kepentingan, baik kepada pihak internal maupun eksternal. Pemangku kepentingan yang terlibat didalamnya antara lain pemegang saham, karyawan, pemasok, kreditor, masyarakat serta lingkungan. Tanggung jawab yang dilakukan perusahaan merupakan tanggung jawab sosial untuk menilai seberapa besar pengaruh perusahaan dimata masyarakat dalam mempengaruhi keputusan bisnis yang diambil perusahaan.

Tanggung jawab sosial perusahaan atau *Corporate Social Responsibility* (CSR) adalah suatu konsep bahwa organisasi memiliki berbagai tanggung jawab terhadap seluruh *stakeholder* yang mencakup aspek ekonomi, sosial dan lingkungan (Anggraini, 2006). *Corporate Social Responsibility* (CSR) berhubungan erat dengan aspek etika dan moral dalam pembuatan keputusan dan perilaku perusahaan, isu penting dalam hal ini adalah perlindungan lingkungan, manajemen sumberdaya manusia, kesehatan dan keselamatan kerja, hubungan dengan masyarakat lokal, dan hubungan antara suplier dan konsumen (Castelo dan Lima, 2006). Aktivitas tanggung jawab sosial dapat

meningkatkan reputasi perusahaan dan meningkatkan kepuasan pemangku kepentingan (Orlitzky *et al.*, 2003).

Salah satu contoh penerapan kegiatan CSR yang dapat diambil adalah dari pengalaman PT Bank Negara Indonesia Tbk (BNI). Mereka melakukan amal, kontribusi pada pembangunan dan pengembangan masyarakat. Adapun bentuk-bentuk kegiatan mereka meliputi: (1) korban bantuan bencana alam, (2) pendidikan dan pelatihan, (3) peningkatan kesehatan, (4) pengembangan sarana dan prasarana umum, (5) peningkatan sarana ibadah, (6) pelestarian alam, (7) kegiatan sosial lainnya. CSR di Indonesia dalam pelaksanaannya berawal dari upaya untuk mengembangkan masyarakat disekitar wilayah perusahaan beroperasi dan juga dalam jangkauan yang lebih luas lagi. Keberadaan perusahaan diharapkan tidak hanya bermanfaat untuk para pemegang saham (*shareholder*), tetapi juga diharapkan dapat bermanfaat untuk pemangku kepentingan (*stakeholder*) lainnya khususnya masyarakat (Fakhrudin, Hasan dan Mursitama, 2011).

Pada awal diberlakukannya peraturan mengenai tanggung jawab sosial dan lingkungan yaitu Undang-Undang No. 40 tahun 2007 tentang Perseroan Terbatas, banyak menuai protes. Hal ini dikarenakan aktivitas CSR diasumsikan sebagai aktivitas berdasarkan kerelaan bukan karena paksaan (Susanto, 2009). Pada pasal tersebut menyatakan bahwa perusahaan yang menjalankan usahanya di bidang atau berkaitan dengan sumber daya alam wajib melakukan tanggung jawab sosial dan lingkungan.

Namun kini perusahaan sudah semakin peduli dengan aktivitas CSR yang wajib dilakukan karena perusahaan dimungkinkan mendapat legitimasi dari masyarakat dan mendapatkan citra yang positif di mata masyarakat. Dalam Susanto (2009), riset yang dilakukan oleh *Roper Search Worldwide* menunjukkan sebanyak 75% responden memberikan nilai lebih kepada perusahaan atas produk dan jasa yang dipasarkan dengan memberikan kontribusi nyata kepada masyarakat melalui pengembangan program. Sekitar 66% responden juga menunjukkan bahwa mereka lebih memilih untuk mengganti merek dan produk lain berdasarkan reputasi perusahaan dengan citra positif. Hal ini diperkuat dengan dibentuknya Undang-Undang Penanaman Modal No. 25 tahun 2007 pasal 15 (b) yang menyebutkan bahwa setiap penanam modal berkewajiban untuk melaksanakan tanggung jawab sosial perusahaan dan pada pasal 34 disebutkan pula bahwa perusahaan yang tidak memenuhi kewajiban yang telah ditentukan dalam pasal 15 akan dikenakan sanksi administratif berupa peringatan tertulis, pembatalan kegiatan usaha, pembekuan kegiatan usaha dan/atau fasilitas penanaman modal, atau pencabutan kegiatan usaha dan/atau fasilitas penanaman modal. Pada Undang-Undang No. 40 tahun 2007 tentang Perseroan Terbatas juga menyatakan di pasal 66 ayat 2 tentang kewajiban perusahaan dalam menyampaikan laporan tahunan termasuk didalamnya pelaporan pelaksanaan tanggung jawab sosial perusahaan.

Laporan tahunan merupakan salah satu bentuk transparansi antara manajemen kepada konsumen, investor dan pemangku kepentingan lainnya.

Menurut Anggraini (2006), pelaporan informasi sosial mampu membangun *image* perusahaan serta pelaporan CSR dapat menjadi ajang bagi perusahaan untuk menutupi tindakan manajer dalam melakukan praktik manajemen laba. Manajemen laba dilakukan oleh perusahaan untuk mempengaruhi pihak luar dalam mengambil keputusan (Chih *et al.*, 2008).

*Earnings management* atau manajemen laba dapat didefinisikan sebagai perubahan perusahaan-perusahaan dilaporkan pada kinerja ekonomi oleh orang dalam untuk menyesatkan beberapa *stakeholder* atau untuk mempengaruhi hasil kontrak (Healy dan Wahlen, 1999; Leuez *et al.*, 2003 dalam Gras-Gil *et al.* 2016). Manajemen laba merupakan tindakan yang bertentangan terhadap etika dan moral dalam pelaporan, karena bertujuan untuk menyesatkan pengambilan keputusan oleh pemangku kepentingan berdasarkan laba yang dilaporkan. Tindakan manajemen laba yang dilakukan manajer dapat mengurangi kepercayaan pemangku kepentingan dalam penilaian kinerja perusahaan (Sembiring, 2017).

Menurut Vander Bauwhede (2001), manager akan cenderung untuk mengelola laba karena adanya kontrak implisit dan eksplisit, hubungan perusahaan dengan pasar modal, kebutuhan untuk pendanaan eksternal, lingkungan politik dan peraturan atau keadaan spesifik lainnya. Menurut Zahra (2005) tindakan ini disengaja, diusahakan untuk menyamarkan nilai riil dari aset perusahaan, transaksi, atau posisi keuangan, mempunyai konsekuensi negatif untuk pemangku kepentingan, karyawan, masyarakat luas, reputasi manajer, keamanan kerja dan karir. Laba akuntansi lebih dapat dipercaya dan

lebih informatif ketika perilaku manajer dalam memanfaatkan peluang dapat dikendalikan dengan berbagai sistem pemantauan (Dechow *et al.*, 1996). Praktik manajemen laba banyak dilakukan namun sulit untuk dideteksi oleh pengguna laporan keuangan.

## **1.2. Rumusan Masalah**

Berdasarkan latar belakang yang diuraikan sebelumnya, rumusan masalah yang diteliti dalam penelitian ini adalah “Pengaruh Manajemen Laba Terhadap *Corporate Social Responsibility*”. Dari judul penelitian tersebut diperoleh rumusan masalah sebagai berikut:

Apakah praktik manajemen laba berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan tanggung jawab sosial perusahaan?

## **1.3. Tujuan Penelitian**

Tujuan dari penelitian ini adalah sebagai berikut :

Untuk menguji apakah praktik manajemen laba mempengaruhi tingkat pengungkapan tanggung jawab sosial pada perusahaan manufaktur yang terdaftar pada Bursa Efek Indonesia tahun 2013-2016.

## **1.4. Manfaat Penelitian**

1. Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi atau tambahan literatur mengenai pengaruh praktik manajemen laba terhadap tingkat pengungkapan tanggung jawab sosial, serta dapat memacu

penelitian yang lebih baik pada masa yang akan datang mengenai masalah-masalah yang dibahas dalam penelitian.

2. Bagi perusahaan, diharapkan penelitian ini dapat memberikan tambahan pengetahuan mengenai pentingnya pengungkapan tanggung jawab sosial dalam laporan tahunan dan dapat dijadikan pertimbangan bagi pembuatan kebijakan perusahaan terkait dengan tanggung jawab sosial.

### **1.5. Sistematika Penulisan**

BAB I : Pendahuluan, dalam bab ini dijelaskan mengenai latar belakang masalah, rumusan masalah, tujuan dan kegunaan penelitian, dan sistematika penulisan.

BAB II : Telaah Pustaka, pada bab ini diuraikan mengenai landasan teori, penelitian terdahulu, kerangka pemikiran teoritis, dan pengembangan hipotesis penelitian.

BAB III : Metode penelitian, bab ini menguraikan mengenai variabel penelitian dan definisi operasional variabel, populasi dan sampel penelitian, jenis dan sumber data, metode pengumpulan data serta metode analisis data.

BAB IV : Hasil dan pembahasan, bab ini menyajikan deskripsi obyek penelitian, analisis data yang terdiri dari statistik deskriptif; hasil uji asumsi klasik; dan hasil uji hipotesis, serta interpretasi hasil penelitian.

BAB V : Penutup, pada bab ini dijelaskan mengenai kesimpulan, keterbatasan dan saran untuk penelitian selanjutnya.