

# Pengaruh Komite Audit, Ukuran Perusahaan, Dan Dewan Komisaris Independen Terhadap Pengungkapan *Sustainability Report*

## (Studi Kasus pada Perusahaan Manufaktur Sektor Industri Barang Konsumsi yang Terdaftar pada Bursa Efek Indonesia Tahun 2017-2020)

Iqbal Graha Hutama Budiarto<sup>1</sup>, Muhamad Muslih<sup>2</sup>, Tri Utami Lestari<sup>3</sup>

<sup>1</sup> Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Telkom, Indonesia, iqbalbudiarto@student.telkomuniversity.ac.id

<sup>2</sup> Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Telkom, Indonesia, muhamadmuslih@telkomuniversity.ac.id

<sup>3</sup> Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Telkom, Indonesia, triutamilestari@telkomuniversity.ac.id

### Abstrak

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui bagaimana pengaruh komite audit, ukuran perusahaan, dan dewan komisaris independen terhadap pengungkapan *sustainability report* pada perusahaan sektor industri barang konsumsi yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2017-2020. Metode penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode deskriptif dan verifikatif. Populasi dalam penelitian ini adalah perusahaan sektor industri barang konsumsi yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia yang berjumlah 10 perusahaan. Teknik sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah non probability sampling dengan metode purposive sampling, sehingga diperoleh jumlah 40 sampel perusahaan. Analisis data yang digunakan adalah regresi data panel. Jenis data yang digunakan adalah data sekunder. Hasil penelitian menunjukkan bahwa komite audit, ukuran perusahaan, dan dewan komisaris independen berpengaruh secara simultan terhadap pengungkapan *sustainability report*. Secara parsial komite audit, ukuran perusahaan, dan dewan komisaris independen berpengaruh positif dan signifikan terhadap pengungkapan *sustainability report*.

**Kata Kunci-***sustainability report*, komite audit, ukuran perusahaan, dewan komisaris independen.

### I. PENDAHULUAN

Sustainability report menjadi media bagi perusahaan untuk menginformasikan kinerja organisasi dalam aspek ekonomi, lingkungan dan sosial. Dengan adanya sustainability report publik bisa langsung menilai kinerja perusahaan khususnya bagi para investor dan kreditor. Karena mereka tidak ingin menanggung kerugian yang disebabkan oleh adanya kelalaian perusahaan terhadap tanggung jawab sosial dan lingkungannya.

Di Indonesia, Pengungkapan sustainability report masih bersifat voluntary, artinya perusahaan dengan sukarela menerbitkannya dan tidak ada aturan baku yang mewajibkan seperti halnya pada penerbitan financial reporting. Namun hal ini tidak mengurangi minat perusahaan untuk mengungkapkan sustainability report.

Fenomena yang terkait dengan sustainability report pada perusahaan manufaktur sektor consumer goods industry yaitu dilansir dari kompas.com perusahaan BUMN PT Kimia Farma (Persero) Tbk tengah jadi perbincangan publik. Karena ulah beberapa oknumnya, BUMN farmasi itu tersandung kasus penggunaan alat rapid test antigen Covid-19 bekas pakai. Saat digerebek polisi, para oknum pegawai itu kedapatan menggunakan alat rapid test antigen bekas kepada masyarakat, terutama para calon penumpang pesawat di Bandara Kualanamu, Deli Serdang. Pelayanan antigen tersebut dilakukan oleh karyawan Laboratorium Kimia Farma yang berlokasi di Jalan R.A. Kartini Nomor 1 Kelurahan Madras Hulu, Kecamatan Medan Polonia, Kota Medan. Mereka membersihkan alat antigen bekas pakai, kemudian dikemas ulang untuk kemudian dipakai kembali kepada para calon penumpang pesawat. Mengutip laporan keuangan yang disampaikan ke Bursa Efek Indonesia (BEI), PT Kimia Farma (Persero) Tbk meraup laba tahun berjalan yang dapat diatribusikan kepada pemilik induk sebesar Rp 17,63 miliar pada 2020. Sementara setahun sebelumnya atau di 2019, Kimia Farma mengalami kerugian sebesar Rp 12,72 miliar. Pada fenomena ini dapat disimpulkan bahwa oknum yang merupakan manajer PT Kimia Farma mencoba mencari keuntungan dari test antigen bekas pakai dengan tidak mengutamakan sustainability report pada aspek sosial dikarenakan oknum tersebut memberikan alat rapid test bekas kepada masyarakat sedangkan alat tersebut belum tentu bersih higienis dan itu merupakan tindakan yang

sangat tidak manusiawi dan membuat keresahan di lingkungan sekitar.

## II. DASAR TEORI DAN METODOLOGI

### A. Dasar Teori

#### 1. Teori *Stakeholder*

Teori *stakeholder* sendiri yaitu merupakan teori yang menyatakan bahwa perusahaan bukanlah entitas yang hanya berfokus untuk kepentingannya sendiri, namun harus memberikan manfaat kepada para *stakeholder* nya (Aniktia & Khafid, 2015).

#### 2. *Sustainability Report*

*Sustainability report* sebagai bukti bahwa telah adanya komitmen dari pihak perusahaan terhadap lingkungan sosialnya yang dapat dinilai hasilnya oleh para pihak yang membutuhkan informasi tersebut. Selain itu laporan keberlanjutan merupakan salah satu instrumen yang dapat digunakan oleh suatu organisasi baik pemerintah maupun perusahaan dalam berdialog warga negara ataupun *stakeholder*-nya sebagai salah satu upaya penerapan Pendidikan pembangunan berkelanjutan, sebagaimana yang diungkapkan oleh Cahyandito (2006). Perhitungan untuk pengungkapan *sustainability report* menggunakan indikator dari GRI dengan total jumlah indikator sebanyak 79 item yaitu:

$$SRDI = \frac{\text{item yg d hrpkan}}{\text{item yg terungkap}}$$

#### 3. Komite Audit

Komite Audit adalah suatu badan atau komite yang dibentuk oleh jajaran Dewan Komisaris dengan tujuan untuk membantu melakukan pengecekan, pemeriksaan, dan penelitian yang dianggap penting terhadap pelaksanaan tugas dan fungsi jajaran direksi dalam pengelolaan perusahaan tercatat. Menurut para ahli, salah satunya Manuputty mengungkapkan bahwa Komite Audit juga bisa disebut sebagai perpanjangan tangan dari Dewan Komisaris, yang bertugas menjalankan fungsi pengawasan terhadap Direksi.

$$KA = \frac{\%kehadiran}{\text{Jmlh Rapat}}$$

#### 4. Ukuran Perusahaan

Ukuran perusahaan menurut (Ferry & Jones dalam Andriyanti, 2007) mengatakan ukuran perusahaan menggambarkan besar kecilnya suatu perusahaan yang ditunjukkan oleh total aktiva, jumlah penjualan, rata-rata total penjualan, dan rata-rata total aktiva.

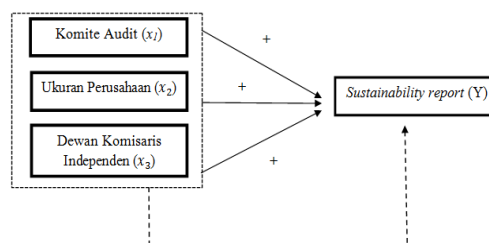
$$\text{Ukuran Perusahaan} = \ln(\text{total aset})$$

#### 5. Dewan Komisaris Independen

Komisaris independen memiliki peran penting dalam meningkatkan image perusahaan dengan memantau dan memastikan perusahaan telah dikelola oleh manajemen dengan baik karena tugas dari komisaris independen adalah mengawasi fungsi manajemen (Juniartha & Dewi, 2019).

$$DKI = \frac{DKI}{\text{Anggota DK}}$$

#### 6. Kerangka pemikiran



Keterangan: Berpengaruh Parsial →  
Berpengaruh Simultan - - - - ->

Gambar 1. Kerangka pemikiran

#### 7. Metodologi Penelitian

Hasil penelitian mengenai pengaruh komite audit, ukuran perusahaan, dan dewan komisaris independen

pada perusahaan industri barang konsumsi yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada periode tahun 2017-2020 didasarkan pada analisis statistik deskriptif dan analisis regresi data panel yang digunakan oleh penulis. Jenis data yang digunakan pada penelitian ini adalah data sekunder, yang diambil dari laporan keuangan yang telah dipublikasikan ke dalam Bursa Efek Indonesia. Model persamaan regresi yang terbentuk berdasarkan hasil penelitian adalah sebagai berikut:

$$Y = a + B_1X_{1,i,t} + B_2X_{2,i,t} + B_3X_{3,i,t} + e$$

Keterangan:

Y : *Sustainability report*

a : Konstanta

X<sub>1,i,t</sub>: Komite Audit

X<sub>1,i,t</sub>: Ukuran Perusahaan

X<sub>1,i,t</sub>: Dewan Komisaris Independen

B<sub>1</sub> B<sub>2</sub> B<sub>3</sub>: Koefisien Regresi masing-masing variabel independen

e : Kesalahan residual (*error*)

### III. PEMBAHASAN

#### A. Analisis Statistik Deskriptif

Berikut adalah hasil analisis statistik deskriptif dari variabel komite audit, ukuran perusahaan, dan dewan komisaris independen.

Tabel 1 hasil pengujian statistik deskriptif

Ket	SRDI	KA	UP	DKI
Mean	0,406329	0,203026	22,55347	0,481101
Max	0,430380	0,250000	30,74739	0,833333
Min	0,379747	0,076923	13,61995	0,333333
Std. Dev	0,015648	0,065303	6,045312	0,147846

Pada tabel 1 dapat dilihat bahwa data variabel komite audit, ukuran perusahaan, dewan komisaris independen, dan *sustainability report* memiliki rata-rata (*mean*) lebih besar dari standar deviasi, hal tersebut menunjukkan bahwa variabel tersebut berkelompok dan tidak bervariasi.

#### B. Analisis Regresi Data Panel

##### 1. Uji Asumsi Klasik

##### a. Uji Multikolinearitas

Tabel 2 Uji Multikolinearitas

Variance Inflation Factors  
Date: 05/29/22 Time: 00:21  
Sample: 1 40  
Included observations: 40

Variable	Coefficient Variance	Uncentered VIF	Centered VIF
UP	3.68E-06	112.0586	7.335947
DKI	0.003340	47.18553	3.978377
SR	0.497288	4537.572	5.967267
C	0.062374	3485.937	NA

Sumber: data diolah penulis, 2022

Berdasarkan tabel 2 hasil pengujian menunjukkan bahwa nilai *centered variance inflation factors* (VIF) untuk masing masing variabel independen tidak lebih dari 10 atau < 10. Oleh karena itu dapat disimpulkan bahwa tidak ada gejala multikolinearitas antara variabel independen dalam model regresi.

##### b. Uji Heteroskedastisitas

Tabel 3 Uji Heteroskedastisitas

Heteroskedasticity Test: Breusch-Pagan-Godfrey			
Null hypothesis: Homoskedasticity			
F-statistic	0.350855	Prob. F(3,36)	0.7887
Obs*R-squared	1.136293	Prob. Chi-Square(3)	0.7683
Scaled explained SS	0.790523	Prob. Chi-Square(3)	0.8517

Sumber : data diolah penulis, 2022

Bedasarkan tabel 3 hasil pengujian menunjukkan bahwa nilai probability setiap variabel lebih dari 0,05 atau > 0,05. Sehingga dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi heterokedastisitas antar variabel independennya.

## 2. Hasil Pemilihan Model Regresi data panel

Tabel 4 Hasil Uji *Fixed Effect Model*

Dependent Variable: Y				
Method: Panel Least Squares				
Date: 06/01/22 Time: 03:55				
Sample: 2017 2020				
Periods included: 4				
Cross-sections included: 10				
Total panel (balanced) observations: 40				
Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	0.341652	0.004526	75.49414	0.0000
X1	0.148568	0.023829	6.234702	0.0000
X2	0.000827	0.000267	3.096743	0.0045
X3	0.026380	0.010633	2.480904	0.0196
Effects Specification				
Cross-section fixed (dummy variables)				
R-squared	0.960413	Mean dependent var	0.403165	
Adjusted R-squared	0.942819	S.D. dependent var	0.014203	
S.E. of regression	0.003396	Akaike info criterion	-8.275291	
Sum squared resid	0.000311	Schwarz criterion	-7.726405	
Log likelihood	178.5058	Hannan-Quinn criter.	-8.076831	
F-statistic	54.58667	Durbin-Watson stat	2.966020	
Prob(F-statistic)	0.000000			

Model persamaan regresi yang terbentuk berdasarkan hasil penelitian adalah sebagai berikut :

$$Y = 0,341652 + 0,148568 X1 + 0,000827 X2 + 0,026380 X3$$

- Nilai konstanta sebesar 0,341652 menunjukkan bahwa apabila variabel independen komite audit, ukuran perusahaan, dan dewan komisaris independen bernilai nol, maka variabel dependen *sustainability report* sebesar 0,341652.
- Jika nilai koefisien regresi variabel komite audit menunjukkan sebesar 0,148568, artinya apabila variabel komite audit mengalami peningkatan sebesar (satu) satuan, sedangkan variabel independen lainnya yaitu ukuran perusahaan dan dewan komisaris independen dianggap konstan (bernilai nol), maka variabel dependen *sustainability report* akan mengalami peningkatan 0,148568.
- Jika nilai koefisien regresi variabel ukuran perusahaan menunjukkan sebesar 0,000827, artinya apabila variabel ukuran perusahaan mengalami peningkatan sebesar (satu) satuan, sedangkan variabel independen lainnya yaitu komite audit dan dewan komisaris independen dianggap konstan (bernilai nol), maka variabel dependen *sustainability report* akan mengalami peningkatan 0,000827.
- Jika nilai koefisien regresi variabel dewan komisaris independen menunjukkan sebesar 0,026380, artinya apabila variabel dewan komisaris independen mengalami peningkatan sebesar (satu) satuan, sedangkan variabel independen lainnya yaitu komite audit dan ukuran perusahaan dianggap konstan (bernilai nol), maka variabel dependen *sustainability report* akan mengalami peningkatan 0,026380.

## C. Pengujian Hipotesis

### 1. 3.3.1 Analisis Koefisien Determinasi (R<sup>2</sup>)

Tabel 5 Hasil Pengujian Koefisien Determinasi (R<sup>2</sup>)

R-squared	0.960413	Mean dependent var	0.403165
Adjusted R-squared	0.942819	S.D. dependent var	0.014203
S.E. of regression	0.003396	Akaike info criterion	-8.275291
Sum squared resid	0.000311	Schwarz criterion	-7.726405
Log likelihood	178.5058	Hannan-Quinn criter.	-8.076831
F-statistic	54.58667	Durbin-Watson stat	2.966020
Prob(F-statistic)	0.000000		

Sumber : Data diolah penulis, 2022

Berdasarkan hasil uji pada Tabel 5 dapat dilihat bahwa nilai adjusted R-squared sebesar 0,942, artinya bahwa variabilitas variabel dependen yaitu *sustainability report* yang dapat dijelaskan oleh variabel independen yaitu komite audit, ukuran perusahaan, dan dewan komisaris independen dalam penelitian ini adalah sebesar 94,2%, sedangkan sisanya sebesar 5,8% dijelaskan oleh variabel-variabel lain di luar model penelitian.

## 2. Uji Simultan (Uji F)

Berdasarkan Tabel 5 di atas menunjukkan bahwa nilai probabilitas sebesar 0,000000 lebih kecil dari nilai probabilitas 0,05 atau  $0,000000 < 0,05$ . Dari hasil tersebut dapat disimpulkan bahwa  $H_0$  diterima, artinya secara bersama-sama atau secara simultan variabel komite audit, ukuran perusahaan, dan dewan komisaris independen berpengaruh signifikan terhadap variabel *sustainability report*.

## 3. Uji Parsial (Uji T)

Berdasarkan Tabel 4.13 hasil pengujian secara parsial adalah sebagai berikut :

- Variabel komite audit menunjukkan nilai probabilitas sebesar 0,0000 lebih kecil dari nilai probabilitas sebesar 0,05, atau  $0,0000 < 0,05$ . Maka dapat disimpulkan bahwa  $H_1$  diterima, artinya secara parsial variabel komite audit berpengaruh terhadap variabel *sustainability report*.
- Variabel ukuran perusahaan menunjukkan nilai probabilitas sebesar 0,0045 lebih kecil dari nilai probabilitas sebesar 0,05, atau  $0,0045 < 0,05$ . Maka dapat disimpulkan bahwa  $H_1$  diterima, artinya secara parsial variabel ukuran perusahaan berpengaruh terhadap variabel *sustainability report*.
- Variabel komite audit menunjukkan nilai probabilitas sebesar 0,0196 lebih kecil dari nilai probabilitas sebesar 0,05, atau  $0,0196 < 0,05$ . Maka dapat disimpulkan bahwa  $H_1$  diterima, artinya secara parsial variabel dewan komisaris independen berpengaruh terhadap variabel *sustainability report*.

## D. Pembahasan

### 1. Komite Audit Terhadap Pengungkapan *Sustainability report*

Berdasarkan hasil pengujian parsial pada Tabel 4.13 menunjukkan koefisien regresi variabel komite audit memiliki nilai sebesar 0,148568 dengan tingkat signifikansi 0,0000 kurang dari 0,05. Hal ini mencerminkan komite audit berpengaruh positif terhadap pengungkapan *sustainability report*. Hasil tersebut sejalan dengan hipotesis yang telah dibangun oleh penulis. Hal tersebut terjadi karena komite audit juga bertanggung jawab dalam pengawasan terkait kualitas keterbukaan perusahaan baik informasi keuangan maupun nonkeuangan (Adila dan Syofyan, 2016). Frekuensi rapat dapat meningkatkan komunikasi dan koordinasi komite audit, sehingga semakin tinggi frekuensi rapat anggota komite audit semakin tinggi juga pengawasan terhadap tata kelola perusahaan dan manajemen risiko termasuk di dalamnya mengenai keterbukaan informasi yaitu *sustainability report*.

Hasil penelitian ini didukung oleh penelitian yang dilakukan oleh Ruhana & Hidayah (2019) dan pada penelitian Sonia & Khafid (2020) yang mengungkapkan bahwa komite audit berpengaruh positif dan signifikan terhadap pengungkapan *sustainability report*. Hal tersebut menunjukkan bahwa komite audit dapat mendorong pengungkapan *sustainability report* pada suatu perusahaan.

### 2. Ukuran Perusahaan Terhadap Pengungkapan *Sustainability report*

Koefisien regresi variabel ukuran perusahaan memiliki nilai sebesar 0,000827 kurang dari 0,05. Hasil tersebut sejalan dengan hipotesis yang telah dibangun oleh penulis. Hal ini dapat terjadi karena banyaknya sumber daya dan aktivitas sehingga berhubungan dengan lebih banyak *stakeholder*. Banyaknya pihak yang terkait dengan perusahaan menyebabkan dorongan kepada perusahaan untuk melakukan transparansi informasi yang lebih tinggi, hal tersebut merupakan bentuk tanggung jawab perusahaan pada segenap *stakeholdernya* sehingga semakin besar perusahaan diduga meningkatkan luas pengungkapan *sustainability report*

Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh (Sofia & Respati, 2017), (Fatimah, 2019), (Tobing, dkk., 2019) menunjukkan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh positif dan signifikan terhadap pengungkapan *sustainability report*. Oleh karena itu dapat disimpulkan bahwa ukuran perusahaan dapat mendorong pengungkapan *sustainability report* pada suatu perusahaan.

### 3. Dewan Komisaris Independen Terhadap Pengungkapan Sustainability report

Koefisien regresi variabel dewan komisaris independen memiliki nilai sebesar 0,026380 kurang dari 0,05. Hasil penelitian menunjukkan bahwa dewan komisaris independen berpengaruh positif dan signifikan terhadap pengungkapan *sustainability report*. Hasil tersebut sejalan dengan hipotesis yang telah dibangun oleh penulis. Perusahaan yang memiliki dewan komisaris independen dengan jumlah yang tinggi dan menjalankan fungsi pengawasan dengan baik maka kinerja pengawasan berpengaruh terhadap pengungkapan *sustainability report*. Pengawasan ini berupa *controlling* kegiatan operasional perusahaan salah satunya dengan pengungkapan *sustainability report*. Semakin besar proporsi dewan komisaris independen diindikasikan semakin kritis dan berdaya guna pengendalian yang dilaksanakan direksi, kemudian hal ini diduga meningkatkan tuntutan mengenai pengungkapan *sustainability report*.

Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh (Handre & Tri, 2017) menunjukkan bahwa dewan komisaris independen berpengaruh positif dan signifikan. Sehingga, hal tersebut dapat disimpulkan bahwa dewan komisaris independen berpengaruh dalam pengungkapan *sustainability report*.

## IV. KESIMPULAN

Bedasarkan hasil penelitian dan pembahasan pada bab sebelumnya, maka diperoleh kesimpulan sebagai berikut:

- A. Hasil pengujian secara simultan menunjukkan bahwa komite audit, ukuran perusahaan, dan dewan komisaris independen berpengaruh terhadap pengungkapan *sustainability report*.
- B. Hasil pengujian secara parsial menunjukkan bahwa:
  1. Komite audit berpengaruh positif dan signifikan terhadap terhadap pengungkapan *sustainability report* pada sektor industri barang konsumsi yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2017-2020.
  2. Ukuran perusahaan berpengaruh positif dan signifikan terhadap terhadap pengungkapan *sustainability report* pada sektor industri barang konsumsi yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2017-2020.
  3. Dewan komisaris independen berpengaruh positif dan signifikan terhadap terhadap pengungkapan *sustainability report* pada sektor industri barang konsumsi yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2017-2020.

## REFERENSI

- [1] Adila, W. d. (2016). Pengaruh Corporate Governance dan Ukuran Perusahaan terhadap Pengungkapan Sustainability Report: Studi Empiris terhadap Perusahaan yang Terdaftar di BEI Tahun 2010-2014. *Jurnal Akuntansi* .
- [2] Aniktia, R. &. (2015). Pengaruh Mekanisme Good Corporate Governance dan Kinerja Keuangan Terhadap Pengungkapan Sustainability Report. *Accounting Analysis Journal* .
- [3] Ilham Nuryana Fatchan dan Dra. Rina Trisnawati, M. A. (2016). Pengaruh Corporate Governance Pada Hubungan Sustainability Report Dan Nilai Perusahaan (Studi Empiris Perusahaan Go Public di Indonesia Periode 2013-2014 ). UMS Library .
- [4] Handre Diono, T. J. (2017). Analisis Pengaruh Mekanisme Corporate Governance, Profitability, dan Ukuran perusahaan terhadap tingkat pengungkapan susatainability report. *Diponegoro Journal of Accounting*..
- [5] Fatimah, S. (2019). Pengaruh Dewan Komisaris Independen, Komite Audit, Kepemilikan Saham Institusional, Kepemilikan Saham Terkonsentrasi, Ukuran Perusahaan dan Governance Committee Terhadap Aktivitas Pengungkapan Sustainability Report.
- [6] Rotua Aprilya Tobing, Z. R. (2019). Pengaruh Kinerja Keuangan, Ukuran Perusahaan, dan Good Corporate Governance terhadap Pengungkapan Sustainability Report pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar dalam Bursa Efek Indonesia. *Reviu Akuntansi dan Bisnis Indonesia* .
- [7] Eria Nissa Awalia, R. A. (2015). Pengaruh Dewan Direksi, Dewan Komisaris Independen, Leverage, dan Aktivitas Perusahaan Terhadap Pengungkapan Sustainability Report. *Jurnal Ilmiah Wahana Akuntansi*
- [8] Aswi Ruhana, N. H. (2019). The Effect of Liquidity, Firm Size, and Corporate Governance Toward Sustainability Report Disclosure. *Advance in Economics, Business and Management Research* .
- [9] Devi Sonia, M. K. (2020). The Effect of Liquidity, Leverage, and Audit Commite on Sustainability Report

- Disclosure with Profitability as a Mediating Variable. *Accounting Analysis Journal*.
- [10] I.M. Juniarta, & R. (2019). Pengaruh Proporsi Komisaris Independen, Kinerja Keuangan dan Pertumbuhan Perusahaan Terhadap Pengungkapan Lingkungan. *Jurnal Akuntansi Trisakti* .

