

BAB I

PENDAHULUAN

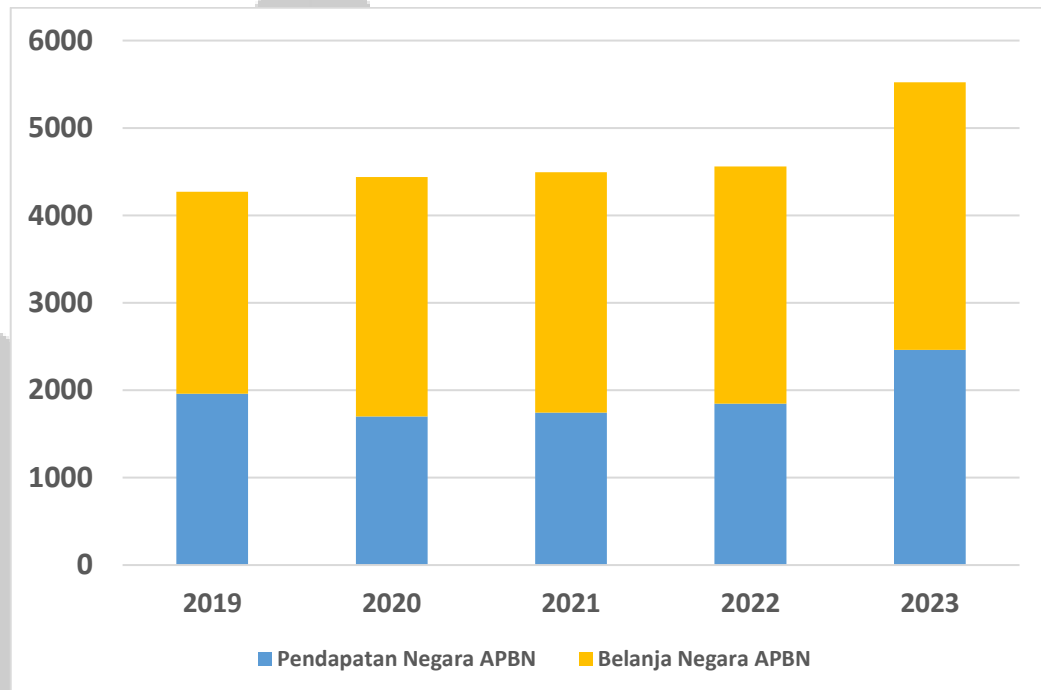
1.1 Latar Belakang Masalah

Wajib pajak, baik perorangan maupun badan usaha, yaitu memiliki kewajiban untuk membayar pajak. Dimana pendapatan utama negara yaitu berasal dari penerimaan pajak yang diterima dari wajib pajak, baik individu maupun badan usaha. Sementara pemerintah berperan dalam mendorong warga negara untuk dapat mematuhi peraturan perpajakan yang sudah ditetapkan.

Akan tetapi, dari segi ekonomi, pajak merupakan pemindahan sumber daya dari sektor privat (perusahaan) ke sektor publik, dengan adanya pemindahan tersebut akan mempengaruhi daya beli (*Purchasing power*) atau kemampuan belanja (*spending power*) dari sektor privat. Bagi negara, pajak adalah salah satu sumber penerimaan penting yang dapat digunakan untuk membiayai pengeluaran negara, seperti pembangunan dalam negeri. Bagi perusahaan pajak merupakan beban yang akan mengurangi laba bersih (Suandy, 2016).

Penerimaan negara dalam APBN bisa berasal dari pajak, penerimaan selain pajak, dan hibah, sementara pengeluarannya mencakup belanja pemerintah pusat, transfer ke daerah, dan dana desa. Pendapatan negara APBN pada tahun 2019 sebesar 1960,6 Triliun, tahun 2020 sebesar 1699,9 Triliun, tahun 2021 sebesar 1743,6 Triliun, tahun 2022 sebesar 1846 Triliun, dan pada tahun 2023 sebesar 2463 Triliun. Setiap tahun pendapatan negara mengalami kenaikan yang dapat dilihat pada grafik penerimaan pajak pada tahun 2019-2023 di bawah ini, akan tetapi penerimaan tersebut masih jauh dari pengeluaran atau belanja negara, dimana

pengeluaran tersebut lebih besar dari pada pendapatan negara. Maka dari itu, proses pemungutan pajak di Indonesia harus lebih dipertegas lagi.



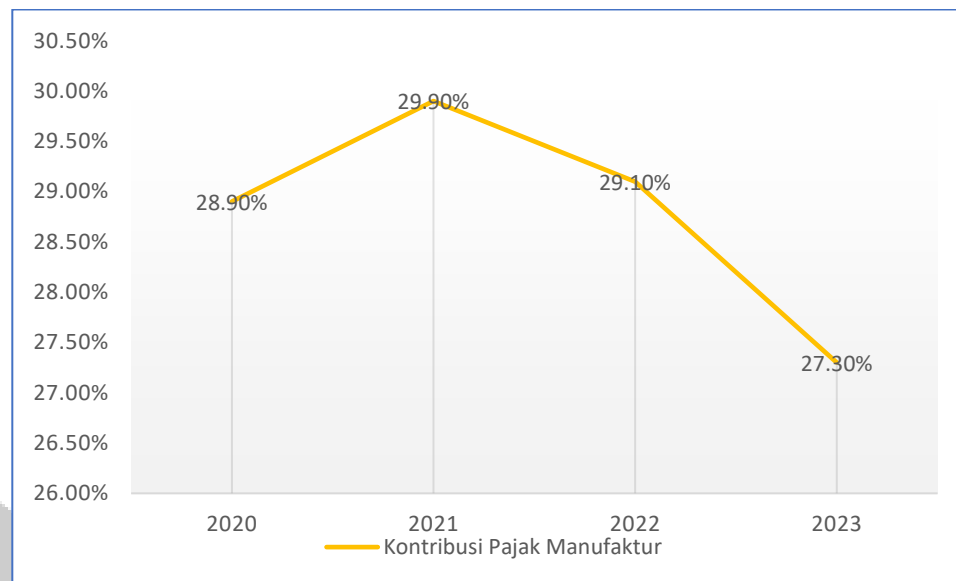
Sumber : <https://www.kemenkeu.go.id>

Gambar 1.1
Grafik Realisasi Pajak Semester I, 2019-2023
(Triliun Rupiah)

Perusahaan manufaktur adalah jenis perusahaan yang melakukan produksi atau pembuatan barang fisik dengan menggunakan bahan mentah menjadi barang jadi melalui proses produksi, seperti pemotongan, pengelasan, perakitan. Pada perusahaan manufaktur terdapat beberapa pengelompokan sektor diantaranya ada sektor *consumer non cyclical*. Di dalam sektor *consumer non cyclical* ini dibagi lagi menjadi beberapa sub sektor diantaranya terdapat sub sektor *food & strapless retailing, food & beverage, tobacco, dan nondurable household products* dan perusahaan yang masuk dalam sub sektor tersebut sebagian merupakan perusahaan manufaktur.

Pada laporan APBN kita (<https://www.kemenkeu.go.id>) terdapat beberapa sektor yang menjadi penyumbang pajak utama negara yaitu pada industri manufaktur, perdagangan, jasa keuangan dan asuransi, konstruksi dan *real estat*, pertambangan, informasi dan komunikasi, transportasi dan pergudangan, jasa perusahaan. Salah satu dari perusahaan yang berkontribusi utama dalam pendapatan negara ada perusahaan di sektor manufaktur. Pada tahun 2020 kontribusi pajak sektor manufaktur sebesar 28,9% dimana dilihat dari seluruh sektor pada tahun 2020 masih mengalami penurunan, sementara di tahun 2021 berkontribusi sebesar 29,9% dengan adanya kenaikan ini disebabkan karena *Purchasing Managers' Index* (PMI) bulan oktober sebagai indikator pertumbuhan sektor manufaktur. Pada tahun 2022 kontribusi pajak perusahaan manufaktur yaitu 29,1% hal ini dikarenakan pada tahun tersebut mengalami perlambatan pada pertumbuhan bulanan.

Adanya perlambatan tersebut dikarenakan efek dari retribusi yang melonjak pada periode ini, bahkan sektor manufaktur mengalami penurunan pada periode ini. Sementara itu penerimaan pajak tahun 2023 sampai dengan bulan September masih berada pada 27,30% disebutkan bahwa ditahun ini presentase terhadap penerimaan nasional mengalami kinerja positif, sementara itu pada bulan September mengalami kontraksi. Grafik penerimaan pajak sektor manufaktur sebagai berikut.



Sumber : APBN KITA diolah (<https://www.kemenkeu.go.id>)

Gambar 1.2

Grafik Penerimaan Pajak Sektor Manufaktur Tahun 2020-2023

Pada berita (<https://www.kompas.id/>) yang dikutip pada tanggal 24 juli 2023 menyebutkan bahwa kontribusi pajak sektor manufaktur mengalami penurunan, hal ini diduga akibat gejala deindustrialisasi dini serta pemberian fasilitas pajak yang belum sesuai dengan hasil yang diinginkan. Berdasarkan pada laporan realisasi APBN semester I tahun 2023 oleh kementerian keuangan, industri manufaktur masih menyumbangkan penerimaan pajak tertinggi dibandingkan sektor lain. Sepanjang januari sampai juni, industri manufaktur ini memberi kontribusi 27,4%. Meski demikian dibandingkan dengan kondisi sebelum pandemik, kontribusi sektor manufaktur terhadap penerimaan pajak melemah. Dapat dilihat pada semester I tahun 2019, industry manufaktur ini memberikan kontribusi 28,7%, sementara itu pada semester I tahun 2018 berkontribusi sebesar 30,3%. Dari ketidak konsistenan atau penurunan penerimaan pajak sektor

manufaktur tersebut tidak terlepas dari penghindaran pajak yang dilakukan oleh perusahaan.

Dalam meningkatkan pendapatan negara dengan penerimaan pajak terdapat beberapa kendala yang harus dihadapi diantaranya sistem yang digunakan di Negara Indonesia yaitu *Self Assessment System* dimana dengan sistem ini wajib pajak baik individu maupun perusahaan, bertanggung jawab menghitung, melaporkan, dan membayar pajak kepada otoritas pajak. Hal tersebut dapat memunculkan praktik penghindaran pajak (*Tax Avoidance*) pada perusahaan.

Penghindaran pajak dapat terjadi di perusahaan manufaktur yang ada di Indonesia. Salah satu perusahaan manufaktur di Indonesia yang melakukan penghindaran pajak adalah IKEA Indonesia. Perusahaan manufaktur ini merupakan bagian dari hak waralaba yang dimiliki oleh PT Hero Supermarket Tbk. Dikutip dari berita (<https://properti.kompas.com/>) pada 16 februari 2016 yang memaparkan bahwa ikea dituduhkan menghindari pajak hingga 1 triliun eropa pada tahun 2009 hingga 2014 tuduhan ini dilayangkan oleh *Green Party* di Parlemen Eropa. Dalam laporan yang dipublikasikan bahwa IKEA dianggap sengaja memindahkan uangnya dari semua toko di eropa melalui anak perusahaan di belanda, dari sana uang tersebut akan berakhir tanpa dikenai pajak. Dilaporan juga menyebutkan bahwa, untuk tahun 2014, penghindaran pajak yang dilakukan IKEA di Jerman mencapai 35 juta euro atau sekitar 523 miliar, 24 juga euro atau ekuivalen Rp 359 miliar di Perancis, dan 11,6 juta euro atau lebih dari Rp 173 miliar Inggris. Sementara itu, negara-negara Eropa lainnya, seperti Swedia, Spanyol, dan Belgia, Kehilangan

pendapatan dari pajak sebesar antara 7,5 juta euro atau Rp 112 miliar hingga 10 juta euro atau Rp 149 miliar.

Perusahaan lain yang melakukan praktek penghindaran pajak yaitu perusahaan ADES yang termuat dalam berita (<https://www.cnbcindonesia.com/>) pada tahun 27 Maret 2019 yang memaparkan penjualan ades turun, laba naik 39%. Praktik penghindaran pajak yang dilakukan PT ADES disinyalir terkait dengan manajemen laba. PT ADES berhasil mencatatkan pertumbuhan laba bersih sebesar 38,48% pada tahun 2018 menjadi Rp 52,96 miliar dari tahun 2017 Rp 38,24 miliar. Perusahaan juga mampu membukukan kenaikan margin bersih menjadi 6,58% dari tahun 2017 yang hanya 4,7%. Kenaikan laba bersih dapat dicapai ADES meskipun penjualan perusahaan sedang menurun 1,25% menjadi Rp 804,3 miliar dari pencapaian tahun 2017 sebesar Rp 814,49 miliar. Rasio beban pokok pendapatan tahun 2018 yang juga meningkat dari 46,11% pada 2017 menjadi 51,62% ditahun 2018. Jika dilihat dari kinerja penjualan (*top line*) yang lesu, akan tetapi pencapaian laba bersih (*bottom line*) memuaskan, besar kemungkinan terdapat bantuan dari efisiensi pos pembiayaan dan tambahan pemasukan dari pos pendapatan lain. Tahun 2018 ADES berhasil menekan beban penjualan, beban administrasi dan umum, Untuk biaya yang dikeluarkan turun menjadi 21,53% YoY dan 4,78% YoY.

Dilain sisi perusahaan juga mencatat pendapatan dari bunga yang diperoleh lewat tabungan giro dan investasi pada deposito berjangka, perolehan tersebut dicatat pada pos pendapatan keuangan perusahaan. Pendapatan ADES naik 523,36% YoY menjadi Rp 1,86 miliar yang sebelumnya hanya Rp 304 juta dan jumlah kas dan setara kas tumbuh 4 kali lipat dibanding 2017, menjadi Rp 102,27 miliar.

Disisi neraca, total aset tumbuh 4,88% YoY menjadi Rp 881,28 miliar. Adapun kenaikan ini didukung oleh penambahan pencatatan kas dan setara kas. Jika kas dan setara kas perusahaan tidak tumbuh, maka total aset perusahaan menjadi negative 9%. Adapun tujuan perusahaan melakukan manajemen laba dengan maksud untuk menarik minat investor agar melakukan investasi dalam perusahaan tersebut.

Penghindaran pajak atau *tax avoidance* adalah praktik perusahaan untuk dapat mengurangi kewajibannya secara legal dengan memanfaatkan kekurangan dalam peraturan perpajakan (Suryantari & Mimba, 2022). Pada penelitian yang dilakukan oleh Cahyani *et al* (2021), Olivia Lucky & Murtanto (2022) dan Jumailah (2020) mengemukakan bahwa penghindaran pajak atau *tax avoidance* pada perusahaan dapat dilakukan melalui beberapa cara diantaranya, *thin capitalization* dan *capital intensity*.

Menurut peraturan Menteri Keuangan (PMK) Nomor 169/PMK pada ketentuan Pasal 18 ayat (1) UU PPh, *thin capitalization* adalah suatu upaya yang dilakukan oleh wajib pajak dengan cara meningkatkan penggunaan utang sehingga nantinya dapat mengurangi jumlah bunga yang harus dibayarkan (Sinaga, G. U., Sudarmaji, E., & Astuti, 2023). Penggunaan *thin capitalization* untuk penghindaran pajak dikarenakan metode ini memungkinkan bagi perusahaan untuk dapat mengatur struktur keuangan perusahaan dengan sedemikian rupa sehingga jumlah utang yang digunakan untuk biaya operasional perusahaan relatif lebih besar dibandingkan dengan ekuitasnya, karena bunga yang dibayarkan atas hutang perusahaan dapat dianggap sebagai pengeluaran yang dapat dikurangkan dari

pendapatan kena pajak, sehingga dapat mengurangi jumlah pajak yang harus dibayar oleh perusahaan. Penelitian yang dilakukan oleh Olivia Lucky & Murtanto (2022) mendapatkan hasil bahwa variabel *thin capitalization* berpengaruh terhadap *tax avoidance*, penelitian lain yang dilakukan oleh Suryantari & Mimba (2022) menunjukkan bahwa *thin capitalization* berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Akan tetapi hasil penelitian yang dilakukan oleh Cahyani *et al* (2021) dan Lutfitriyah & Anwar (2021) menunjukkan variabel *thin capitalization* tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

Capital Intensity adalah aktivitas investasi yang berkaitan dengan penanaman modal dalam bentuk aset tetap (Khatami *et al.*, 2021). Dalam menggunakan strategi *capital intensity*, perusahaan dapat berinvestasi dalam aset tetap perusahaan seperti mesin, peralatan, atau fasilitas fisik yang dapat menghasilkan manfaat pajak dalam bentuk penyusutan atau amortisasi. Artinya perusahaan dapat mengurangi pendapatan kena pajak perusahaan dengan jumlah yang sebanding dengan penyusutan atau amortisasi aset tetap tersebut. Hasil penelitian yang dilakukan oleh Nugroho (2022) menunjukkan bahwa *capital intensity* berpengaruh terhadap *tax avoidance* dan penelitian yang dilakukan oleh Palalangan *et al* (2022) menunjukkan bahwa *capital intensity* berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Akan tetapi kedua penelitian tersebut berbanding terbalik dengan hasil penelitian Olivia Lucky & Murtanto (2022) menunjukkan *capital intensity* tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance* dan sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Nailufaroh *et al* (2022) dan Ulfa *et al* (2021) yang menunjukkan bahwa variabel *capital intensity* tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

Kepemilikan institusional merupakan pemegang saham yang dapat mengatasi permasalahan dalam perusahaan yang ditunjukkan bahwa investor institusional cenderung lebih berhati-hati dan detail dalam mengawasi dan mengontrol keputusan manajemen yang dapat bertentangan dengan kepentingan dari pemegang saham. Dalam klasifikasi, saham terbagi menjadi dua kategori kepemilikan, yaitu individu dan institusi. Tujuan pemegang saham individu yaitu untuk memperoleh keuntungan dalam waktu dekat, sementara itu untuk pemegang saham institusional berorientasi pada keuntungan di masa yang akan datang (Daryatno & Santioso, 2021).

Keterkaitan antara kepemilikan institusional dengan penghindaran pajak dimana institusi besar yang kepemilikan sahamnya signifikan pada perusahaan dapat mempengaruhi kebijakan perpajakan perusahaan tersebut. Institusi tersebut dapat mendorong perusahaan untuk mengadopsi strategi perpajakan yang dapat memaksimalkan keuntungan dan mengurangi kewajiban pajak perusahaan. Kepemilikan institusional dapat mempengaruhi struktur dari perusahaan, termasuk pemindahan lokasi dan pembagian bisnis di berbagai negara yang pajaknya rendah sehingga dapat mengoptimalkan beban pajak perusahaan.

Pada penelitian terdahulu berhubungan dengan moderasi kepemilikan institusional terhadap *tax avoidance* yaitu menurut penelitian yang dilakukan oleh adila & susilowati (2021) membuktikan bahwa kepemilikan institusional dapat memperlemah pengaruh *thin capitalization* terhadap *tax avoidance* sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh jumailah (2020) menyebutkan bahwa kepemilikan institusional dapat memperlemah pengaruh *thin capitalization* terhadap *tax*

avoidance. Pada penelitian yang dilakukan Cahyani *et al* (2021) menunjukkan bahwa kepemilikan institusional tidak dapat memoderasi *thin capitalization* terhadap *tax avoidance*. Pada hasil penelitian yang dilakukan Olivia Lucky & Murtanto (2022) menunjukkan kepemilikan institusional dapat memoderasi *capital intensity* terhadap *tax avoidance*.

Teori *Agency* merupakan sebuah kerangka kerja konseptual yang digunakan untuk memahami dan menganalisis hubungan antara dua pihak yang terlibat pada suatu perjanjian *agen* yaitu ada *principal* adalah kepemilikan institusional (yang memberikan kuasa kepada *agen*) dan *agen* adalah perusahaan (yang bertindak atas nama *principal*). Pada teori agensi ketika kepentingan atau tujuan dari agen tidak sejalan dengan *principal*, maka akan menyebabkan konflik dalam hubungan keagenan tersebut. Didalam teori keagenan juga timbul yang namanya asimetri informasi, asimetri informasi ada karena pihak *agen* perusahaan yang diberi kewenangan untuk mengurus perusahaan pastinya lebih banyak memiliki informasi dari perusahaan, karena manajemen berada didalam perusahaan dari pada pihak *principal* atau investor yang tidak sering ke perusahaan sehingga informasi yang didapatkan sedikit. Pada variabel kepemilikan institusional menggunakan teori agensi dikarenakan, terdapat hubungan keagenan antara *agen* pihak perusahaan dan *principal* pihak kepemilikan institusi yaitu investor. Pada dasarnya Investor ingin bahwa pihak manajemen perusahaan jangan melakukan penghindaran pajak yang berlebihan sehingga nantinya akan berhadapan dengan resiko pajak.

Pada teori keagenan ini juga berkaitan dengan teori akuntansi positif. Dalam teori akuntansi positif, terdapat hubungan dengan praktik manajemen laba. Teori akuntansi positif menjelaskan alasan praktik pemilihan kebijakan dan prosedur akuntansi dalam menyusun laporan keuangan. Berdasarkan pada salah satu hipotesisnya, yaitu hipotesis biaya politis, maka strategi penghindaran pajak *thin capitalization* dan *capital intensity* dapat digunakan untuk mengurangi laba perusahaan yang dilaporkan dari masa sekarang menuju masa depan. Jika laba perusahaan turun maka beban pajak yang akan dibayarkan ke negara juga akan menurun. Hal ini yang dapat dikatakan sebagai sekema penghindaran pajak yang dilakukan oleh perusahaan.

Teori *Trade Off* menjelaskan bahwa dari konsep ini adalah memanfaatkan keuntungan pajak oleh perusahaan melalui penggunaan utang. Adapun keterkaitan teori *trade off* dengan *thin capitalization* yaitu pada penggunaan utang yang dilakukan oleh perusahaan dimana pengertian *thin capitalization* sendiri yaitu meningkatkan penggunaan utang dari pada modal perusahaan yang nantinya utang tersebut akan memunculkan beban bunga (*deductible expense*) yang menjadi pengurang beban pajak perusahaan.

Adapun penelitian ini juga menggunakan profitabilitas sebagai variabel kontrol. Profitabilitas adalah gambaran dari kinerja keuangan perusahaan dalam menciptakan keuntungan melalui manajemen aktivitas, yang diukur dengan *Return on Asset* (Suryantari & Mimba, 2022). Menurut penelitian yang dilakukan oleh Suryantari & Mimba (2022), Rimamsikwe & Sule (2022), Anah & Fidiana (2022),

Kasim & Saad (2019) didapatkan bahwa variabel profitabilitas berpengaruh terhadap variabel *tax avoidance*.

Berdasarkan fenomena yang terjadi dan *research gap* penelitian terdahulu. Dimana dibuatnya topik penelitian ini dikarenakan masih terdapat banyak perusahaan yang melakukan strategi penghindaran pajak yaitu dengan melakukan cara yang legal seperti *thin capitalization* dan *capital intensity*. Dari hal tersebut maka peneliti terdorong untuk menguji kembali dalam penelitian ini yang berjudul **“Pengaruh *Thin Capitalization* Dan *Capital Intensity* Terhadap *Tax Avoidance* Dengan Kepemilikan Institusional Sebagai Variabel Moderasi Pada Sektor *Consumer Non Cyclical*s di BEI”**.

1.2 Perumusan Masalah

Berdasarkan Latar belakang diatas, maka peneliti mengambil rumusan masalah sebagai berikut :

1. Apakah *Thin Capitalization* berpengaruh terhadap *Tax Avoidance*?
2. Apakah *Capital Intensity* berpengaruh terhadap *Tax Avoidance*?
3. Apakah Kepemilikan Institusional mampu memoderasi Pengaruh *Thin Capitalization* terhadap *Tax Avoidance*?
4. Apakah Kepemilikan Institusional mampu memoderasi Pengaruh *Capital Intensity* terhadap *Tax Avoidance*?

1.3 Tujuan Penelitian

Berdasarkan rumusan masalah yang telah dibuat diatas, maka terdapat tujuan dari penelitian sebagai berikut :

1. Untuk mengetahui dan menganalisis pengaruh *Thin Capitalization* berpengaruh terhadap *Tax Avoidance*.
2. Untuk mengetahui dan menganalisis pengaruh *Capital Intensity* berpengaruh terhadap *Tax Avoidance*.
3. Untuk mengetahui dan menganalisis apakah Kepemilikan Institusional mampu memoderasi pengaruh *Thin Capitalization* terhadap *Tax Avoidance*.
4. Untuk mengetahui dan menganalisis apakah Kepemilikan Institusional mampu memoderasi pengaruh *Capital Intensity* terhadap *Tax Avoidance*.

1.4 Manfaat Penelitian

Penelitian ini diharap dapat memberikan manfaat pada peneliti dan juga kepada pihak lain, adapun manfaat dari penelitian sebagai berikut :

1. Manfaat Teoritis

Yang diharapkan dalam penelitian ini yaitu untuk mendapatkan bukti empiris tentang pengaruh *thin capitalization*, *capital intensity* terhadap *tax avoidance* dengan variabel moderasi kepemilikan institusional dan profitabilitas sebagai variabel kontrol. Adapun teori yang digunakan untuk variabel *capital intensity*, *thin capitalization* adalah teori akuntansi positif di hipotesis biaya politik menjelaskan bahwa perusahaan menurunkan labanya yang nantinya dapat menurunkan beban pajak yang dibayarkan kepada negara. Pada *thin capitalization* juga diperkuat dengan adanya *trade off theory* dimana di teori tersebut menjelaskan adanya keuntungan perpajakan dari penggunaan hutang. Variabel kepemilikan institusional menggunakan teori agensi dimana terdapat hubungan keagenan antara agen

yaitu manajemen yang menjalankan perusahaan dan *principal* adalah kepemilikan institusional yang mengacu pada individu yang mengarahkan orang lain yang disebut sebagai agen untuk memberikan layanan atau mengurus perusahaan, termasuk mengelola pajak perusahaan atas nama *principal*.

2. **Manfaat Praktis**

Yang diinginkan yaitu agar dapat menjadi ilmu atau pengetahuan baru bagi para investor ataupun masyarakat luas mengenai *tax avoidance* yang masih banyak terjadi di perusahaan, selain itu dengan adanya penelitian ini diharapkan dapat memberikan rekomendasi tambahan bagi penelitian sejenis khususnya penelitian lebih lanjut.

1.5 **Sistematika Penulisan Skripsi**

Sistematika penulisan pada penelitian ini dapat memberikan kemudahan bagi para pembaca dalam mengetahui runtutan pembahasan dalam penulisan karya tulis ini, maka penulis mencantumkan sistematika dalam penulisan ini yaitu sebagai berikut :

BAB I PENDAHULUAN

Pada bab I ini menguraikan mengenai penjelasan latar belakang masalah, perumusan masalah, tujuan penelitian, manfaat penelitian, dan sistematika penulisan skripsi.

BAB II TINJAUAN PUSTAKA

Pada bab II menjelaskan mengenai penelitian terdahulu yang berisi mengenai persamaan dan perbedaan dari penelitian terdahulu dengan penelitian saat

ini, landasan teori digunakan sebagai acuan penelitian, kerangka pemikiran berisi konsep serta ide utama yang dibahas dalam penelitian, dan hipotesis penelitian.

BAB III METODE PENELITIAN

Pada bab III menjelaskan mengenai rancangan penelitian, batasan penelitian, identifikasi variabel, definisi operasional dan pengukuran variabel, populasi, sampel penelitian, teknik pengambilan sampel, data, metode pengumpulan data, dan teknik analisis data.

BAB IV GAMBARAN SUBYEK PENELITIAN DAN ANALISIS DATA

Pada bab IV menjelaskan mengenai gambaran subjek penelitian, yang termasuk meliputi analisis data yang digunakan dalam penelitian ini, menjelaskan mengenai analisis deskriptif untuk setiap variabel, serta analisis uji asumsi klasik yang meliputi uji normalitas, heterokedastisitas, dan multikolinieritas. Analisis regresi linier berganda, uji hipotesis yang meliputi uji statistik F, uji koefisien determinasi dan uji statistik t, serta melakukan uji moderasi dengan nilai selisih mutlak, yang selanjutnya dilakukan pembahasan dari hasil-hasil analisis tersebut secara mendalam.

BAB V PENUTUP

Pada bab V menjelaskan kesimpulan penelitian berdasarkan hasil akhir yang diperoleh dari hasil uji statistik. Selain itu, terdapat penjelasan mengenai keterbatasan yang ada pada penelitian ini, serta disertai dengan saran untuk pihak yang terkait dengan temuan hasil penelitian tersebut.