

**PENGARUH MANAJEMEN LABA, KARAKTERISTIK DEWAN
KOMISARIS, KOMITE AUDIT DAN MEDIA EXPOSURE
TERHADAP PENGUNGKAPAN CORPORATE SOCIAL
RESPONSIBILITY (CSR)
(Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa
Efek Indonesia (BEI) Tahun 2018 – 2020)**

Adela iga Fapila, Zulaikha ¹

Departemen Akuntansi Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro
Jl. Prof Soedharto SH Tembalang, Semarang 50239, Phone: +622476486851

ABSTRACT

Companies should disclose Corporate Social Responsibility (CSR) to show their social responsibility to the community in building the company's long-term performance. Various kinds of literature explain that CSR disclosure can signal that the manufacturing company is better than other companies because it cares about social and environmental problems around the company. This study aims to analyze and find empirical evidence regarding the effect of earnings management, characteristics of the board of commissioners, audit committee, and media exposure on the disclosures of Corporate Social Responsibility (CSR).

The population in this study are manufacturing sector companies listed on the Indonesia Stock Exchange (IDX) from 2018-2020. The data collection technique used is purposive sampling, with a total sample of 58 manufacturing companies with an observation of 3 periods to obtain a total number of observations of 174 data. We tested the Hypothesis using the multiple regression analysis methods with SPSS 25.

The results showed that the size of the board of commissioners, the board of commissioners meeting, the size of the audit committee, and the media exposure significantly affected the disclosures of Corporate Social Responsibility (CSR). Meanwhile, earnings management and the size of the independent board of commissioners have no significant effect on the disclosures of Corporate Social Responsibility (CSR).

Keywords: Corporate Social Responsibility, earnings management, characteristics of the board of commissioners, audit committee, media exposure.

PENDAHULUAN

Perusahaan harus mampu unggul dalam persaingan kompetitif antar perusahaan yang lain. Banyak perusahaan dalam kegiatan operasionalnya menggunakan beberapa teknologi yang membawa efek positif dan negatif. Dengan adanya dampak negatif maka perusahaan harus lebih mencermati tanggung jawab sosial industri (*Corporate Social Responsibility*).

Sparta dan Rheadanti (2019) mengemukakan bahwa perusahaan memiliki hubungan yang erat dengan beberapa pihak eksternal industri yaitu masyarakat, investor, pemerintah maupun pihak lain nya. Masyarakat menjadi lebih kritis serta mampu dalam mengontrol ranah sosial perusahaan, sehingga tanggungjawab sosial memperoleh perhatian yang serius dalam dunia bisnis. Di Indonesia, industri yang melakukan aktivitas usahanya di aspek SDA harus melaporkan tanggung jawab sosialnya lewat laporan finansialnya kepada pihak dalam maupun luar industri, hal tersebut sesuai dengan PP No. 47 tahun 2012 pasal 3 ayat (1) dan (2). Tidak hanya itu, tanggung jawab sosial dan lingkungan pula sudah diatur dalam UU Nomor 40 tahun 2007 mengenai perseroan terbatas.

Corporate Social Responsibility suatu kejadian yang masih cukup menarik untuk diteliti. Hal ini dikarenakan banyaknya perusahaan diindonesia yang masih melaksanakan penyimpanan dana

¹ *Corresponding author*

CSR yang secara langsung mempengaruhi pengungkapan CSR, sehingga perlu untuk menyelidiki faktor-faktor apa saja yang mempengaruhi pengungkapan CSR. Beberapa riset terkait pengungkapan CSR ini telah banyak diteliti sebelumnya, tetapi masih memberikan bukti empiris yang berbeda-beda.

Beberapa penelitian terdahulu telah ditentukan untuk menentukan faktor-faktor yang mempengaruhi pengungkapan CSR. Faktor-faktor tersebut diantaranya: **manajemen laba** (Mahesti, 2019; Erawati dan Sari, 2021); **ukuran dewan komisaris** (Dias et.al., 2017; Zolfaghar Arani, 2016; Mohammadi et.al., 2021; Pakpahan dan Rajagukguk, 2018; dan Yulfaida, 2012); **ukuran komisaris independen** (Napitupulu & Meiranto, 2015; dan Mohammadi et.al, 2021); **rapat dewan komisaris** (Fauzyyah dan Rachmawati, 2018; dan Harymawan et.al, 2020); **ukuran komite audit** (Mohammadi et.al., 2021; Paramitha & Marsono (2015); Utamie et.al, 2020; Erawati & Sari, 2021; dan Zolfaghar Arani, 2016); **media exposure** (Pakpahan dan Rajagukguk, 2018; dan Sparta & Rheadanti, 2019).

Berdasarkan *research gap* dalam penelitian terdahulu, riset ini bermaksud untuk menyelidiki kembali beberapa variabel yang bisa mempengaruhi pengungkapan CSR. Beberapa faktor yang akan diuji ulang adalah Manajemen laba, ukuran dewan komisaris, ukuran dewan komisaris independen, rapat dewan komisaris, ukuran komite audit dan media *exposure*. Objek penelitian ini adalah perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2018-2020. Penelitian ini bertujuan memperoleh bukti empiris penelitian atas adanya berbagai variasi hasil yang tidak seragam dan ketidakkonsistenan penelitian-penelitian sebelumnya.

KERANGKA PEMIKIRAN TEORITIS DAN PERUMUSAN HIPOTESIS

Teori Agensi

Teori keagenan (*Agency Theory*) pertama kali dikemukakan oleh Jensen dan Meckling (1976) yang menyatakan bahwa ada kesepakatan antara satu pihak atau lebih (*principal*) dan pihak lain (agen) Ketika agen dipekerjakan dengan tujuan melaksanakan pekerjaan mengatasnamakan industri induk dengan mendelegasikan keputusan atau mendelegasikan wewenangnya. Hal ini berarti bahwa agen dan *principal* memiliki perbedaan pada besarnya jumlah informasi yang diperoleh. Perbedaan tersebut yang menyebabkan adanya asimetri informasi. Perbedaan kepentingan yang muncul antara agen dengan stakeholders dapat diminimalisir dengan adanya metode pengawasan yang pas untuk memadamkan bermacam perbedaan kepentingan. Mekanisme *corporate governance* dapat digunakan untuk mengimplementasikan mekanisme pengawasan yang disebutkan dalam teori keagenan. Hart (1995) dalam penelitian Yulfaida (2012) menyatakan bahwa tata kelola perusahaan dibutuhkan oleh pemilik dan manajer perusahaan untuk mengurangi masalah-masalah keagenan, sehingga tujuan dari keduanya dapat tercapai.

Teori Legitimasi

Dalam penelitian Hadi (2009), Dowling & Pfeffer (1975) menyatakan bahwa teori legitimasi memberikan landasan mendasar untuk memahami pentingnya legitimasi pemangku kepentingan bagi perusahaan untuk memastikan kelangsungan hidupnya. Legitimasi mengalami perubahan akibat pergeseran adanya titik ruang dan waktu. Pembatasan yang diberlakukan oleh norma dan nilai masyarakat merupakan aspek kunci lain dari teori ini yang membantu perusahaan memahami bagaimana menganalisis perilaku dengan mempertimbangkan faktor lingkungan. *Going concern* perusahaan bergantung pada dukungan para pemangku kepentingan (*stakeholders*) yaitu semakin tinggi *stakeholder*, maka semakin tinggi juga usaha perusahaan dalam menyesuaikan lingkungan. Hal ini dapat dilakukan dengan adanya pengungkapan tanggung jawab sosial atau CSR dalam industri.

Pengaruh Manajemen Laba terhadap Pengungkapan *Corporate Social Responsibility*

Manajemen laba ialah usaha manajer dalam mengatur besar kecilnya laba yang didapat perusahaan dengan memanfaatkan para pemangku kepentingan. Menurut teori agensi, terdapat asimetri informasi dari manajemen dan para pemangku kepentingan (*principal*). Manajemen bertindak untuk memanfaatkan dirinya sendiri sedangkan *principal* memikirkan adanya kelangsungan hidup perusahaan. Untuk melihat kinerja manajemen, *stakeholders* menginginkan laporan keuangan dan tahunan yang lengkap. Dalam data finansial tahunan perusahaan, manajemen laba perusahaan akan berpengaruh terhadap besar kecilnya pengungkapan kegiatan yang telah dilaksanakan oleh perusahaan. Hal tersebut dikarenakan luasnya pengungkapan yang akan dipengaruhi oleh perbedaan kepentingan yang dimanfaatkan oleh pihak manajemen untuk mengatur

keuntungannya. Manajemen laba dilaksanakan untuk mengatur informasi apa saja yang akan diungkapkan, disembunyikan, ditunda atau bahkan diubah (Sulistiyanto, 2008). Penelitian yang dilakukan Mahesti (2019) mendukung argumen tersebut bahwa manajemen laba mempunyai pengaruh positif terhadap pengungkapan *Corporate Social Responsibility (CSR)*.

H1: Manajemen laba berpengaruh positif terhadap Corporate Social Responsibility Disclosure (CSR).

Pengaruh Ukuran Dewan Komisaris terhadap Pengungkapan *Corporate Social Responsibility*

Badan komisaris dipercaya untuk mengawasi manajemen, memastikan pelaksanaan operasi industri dan memelihara tanggung jawab manajemen perusahaan (FCGI; 2001 dalam Isbanah; 2012). Coller dan Gregory (1999, dalam Laksmitaningrum; 2013) menegaskan semakin besar jumlah komisaris, maka manajemen semakin mudah dalam mengatur bisnisnya serta semakin berhasil pengendalian yang dapat dilakukan. Berdasarkan teori agensi, tanggung jawab dewan komisaris adalah untuk mengawasi manajemen dengan menyebarkan informasi mengenai laporan keuangan tahunan secara menyeluruh, agar masalah keagenan yang terjadi antara manajer maupun pemangku kepentingan terlihat berkurang. Berkaitan dengan biaya keagenan, badan komisaris akan lebih gampang dalam memantau keberlangsungan aktivitas operasional industri serta membenarkan kalau administrator betul-betul dalam melaksanakan tugasnya cocok dengan kemauan *stakeholders*. Pakpahan dan Rajagukguk (2018); Mohammadi, Saedi dan Naghshbandi (2021) mendukung argumen tersebut bahwa jumlah badan komisaris mempengaruhi bagaimana CSR diungkapkan.

H2: Ukuran Dewan Komisaris berpengaruh positif terhadap Pengungkapan Corporate Social Responsibility (CSR)

Pengaruh Ukuran Dewan Komisaris Independen terhadap Pengungkapan *Corporate Social Responsibility (CSR)*

Komisaris independen adalah pihak ketiga dari luar perusahaan yang akan mengambil keputusan dengan tidak memihak dan tanpa berinteraksi dengan manajemen atau pemangku kepentingan (Kartin & Dewi, 2019). Dewan komisaris independen diperlukan untuk memperkuat independensi laporan keuangan tahunan perusahaan, sehingga diharapkan data finansial tahunan industri memenuhi seluruh kepentingan para *stakeholders* tanpa adanya campur tangan dari pihak-pihak lainnya. Berdasarkan teori agensi bahwa dewan komisaris independen lebih baik dalam mengawasi manajemen. Pengawasan yang dilakukan oleh komisaris independen diyakini dapat mengatasi masalah keagenan. Semakin independen dewan yang dimiliki perusahaan, semakin efektif dalam mengarahkan manajemen untuk bertindak sesuai dengan keinginan *stakeholders*. Penelitian Mohammadi *et.al* (2021) memperoleh bukti yang mendukung hipotesis bahwa secara signifikan independensi komisaris berpengaruh terhadap pengungkapan CSR.

H3: Ukuran Dewan Komisaris Independen berpengaruh positif terhadap pengungkapan Corporate Social Responsibility (CSR)

Pengaruh Rapat Dewan Komisaris terhadap Pengungkapan *Corporate Social Responsibility (CSR)*

Rapat dewan ialah bagian utama untuk menaikkan kemampuan efektivitas komisaris industri [Conger *et.al* (1998) dalam Harymawan *et.al* (2020)], sehingga semakin sering perusahaan melaksanakan kegiatan pertemuan dewan maka permasalahan yang berhubungan dengan komisaris serta masalah lingkungan dan sosial perusahaan dapat teratasi. Berdasarkan teori agensi, rapat dewan komisaris merupakan cara yang dapat dilakukan untuk mengurangi adanya asimetri informasi dalam perusahaan. Rapat dewan komisaris yang dilakukan secara rutin akan berdampak pada penyebaran informasi yang merata, yang mana baik manajer maupun *stakeholders* sama-sama mempunyai informasi yang simetri sehingga dewan komisaris mampu menyelaraskan tujuan dari *stakeholders* maupun manajer. Temuan Fauzyyah dan Rachmawati (2018) memberikan bukti bahwa pengungkapan CSR mempengaruhi jumlah rapat badan komisaris. Pernyataan tersebut sependapat dengan riset Suteja dkk (2017) yaitu frekuensi rapat badan komisaris dapat memperkuat adanya pengungkapan CSR.

H4: Rapat Dewan Komisaris berpengaruh positif terhadap Pengungkapan Corporate Social Responsibility (CSR)

Pengaruh Komite Audit Terhadap Pengungkapan *Corporate Social Responsibility* (CSR)

Komite audit ialah badan yang berwenang dalam hal pengawasan pelaporan keuangan serta melaporkannya kepada manajemen puncak. Oleh sebab itu dalam pengambilan keputusan pengungkapan CSR, komite audit juga ikut berperan karena selalu mengawasi jalannya pelaporan baik keuangan maupun non-keuangan. Berdasarkan teori keagenan, komite audit dalam perusahaan dapat membantu para pemegang saham untuk memperoleh jaminan bahwa kegiatan yang dilaksanakan oleh perusahaan sudah dikendalikan dengan bagus serta aktivitas industri finansial maupun non-finansial telah dicantumkan di laporan keuangan industrinya. Penelitian mendukung temuan penelitian Utamie *et.al* (2020) bahwa komite audit mempunyai dampak positif terhadap CSR *Disclosure*.

H5: Komite Audit berpengaruh positif terhadap pengungkapan Corporate Social Responsibility (CSR)

Pengaruh Media Exposure Terhadap Pengungkapan *Corporate Social Responsibility* (CSR)

Media *Exposure* ialah media yang dipakai oleh suatu industri dalam memberikan informasi tentang tanggung jawab sosialnya seperti media *website* milik perusahaan (Pakpahan dan Rajagukguk, 2018). Media dapat dijadikan sebagai alat pengendalian kegiatan yang dilakukan perusahaan untuk meminimalisir kesalahan perusahaan agar nama perusahaan di mata masyarakat baik. Alat komunikasi yang dapat digunakan perusahaan berupa media cetak maupun media internet (*website* perusahaan) (Pakpahan&Rajagukguk; 2018). Media *exposure* berhubungan dengan teori legitimasi, yang mana teori ini diadopsi untuk menjelaskan peran media dalam meningkatkan tekanan yang disebabkan oleh tuntutan masyarakat terhadap perusahaan. Informasi terkait kegiatan perusahaan termasuk juga dikategorikan ke dalam informasi yang harus dikomunikasikan kepada masyarakat karena informasi yang dibagikan melalui media tentang perusahaan dapat mempengaruhi perilaku masyarakat terhadap perusahaan. Penelitian dari Sparta dan Readhanti (2019) menyatakan bahwa media *exposure* mempunyai dampak positif terhadap pengungkapan tanggung jawab sosial.

H6: Media Exposure berpengaruh positif terhadap Pengungkapan Corporate Social Responsibility (CSR)

METODE PENELITIAN

Variabel Penelitian

Ada dua jenis variabel yang digunakan dalam penelitian ini, yaitu variabel dependen berupa pengungkapan *Corporate Social Responsibility* (CSR) dan variabel independent, antara lain: manajemen laba, karakteristik dewan komisaris (ukuran dewan komisaris, ukuran komisaris independen, rapat dewan komisaris), ukuran komite audit dan media *exposure*.

Tabel 1
Variabel dan pengukurannya

Variabel	Pengukuran
Pengungkapan CSR	$CSR\ Disclosure = \frac{\sum x}{n}$
Manajemen Laba	$DAC = \left(\frac{TAC}{TA_{it-1}} \right) - NDAC$
Ukuran Dewan Komisaris	Jumlah total badan komisaris dalam perusahaan
Ukuran Dewan Komisaris Independen	$DKI = \frac{JDKI}{JDK}$
Rapat Dewan Komisaris	Jumlah rapat dewan komisaris yang di adakan dalam perusahaan
Ukuran Komite Audit	Jumlah total anggota komite audit dalam perusahaan

Penentuan Sampel

Industri manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode tahun 2018-2020 digunakan sebagai populasi penelitian. Teknik purposive sampling digunakan untuk mengambil data sampel melalui beberapa kriteria berikut:

1. Industri manufaktur yang tercatat di BEI periode 2018 – 2020
2. Industri manufaktur dengan IPO sebelum tahun pengamatan 2018 dan 2019.
3. Perusahaan manufaktur yang mengalami laba (tidak rugi) dari tahun 2018 – 2020.
4. Perusahaan manufaktur yang laporan tahunannya secara konsisten menggunakan rupiah dari 2018 - 2020.
5. Industri manufaktur yang mempunyai data informasi tentang beberapa variabel yang berpengaruh dalam penelitian ini.

Metode Analisis

Analisis regresi berganda digunakan dalam penelitian ini untuk menganalisis data sejauh mana variabel dependen berupa pengungkapan *Corporate Social Responsibility* (CSR) bisa dipengaruhi oleh variabel independen, diantaranya: manajemen laba, ukuran dewan komisaris, ukuran komisaris independen, rapat dewan komisaris, ukuran komite audit dan media *exposure*. Berikut ini adalah bentuk model analisis regresi berganda pada penelitian ini:

$$CSR = \alpha_0 + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + \beta_4 X_4 + \varepsilon_t$$

Keterangan:

CSR= Indeks Pengungkapan CSR

α_0 = Konstanta

X_1 = Manajemen Laba

X_2 = Ukuran Dewan Komisaris

X_3 = Ukuran Dewan Komisaris Independen

X_4 = Rapat Dewan Komisaris

X_5 = Komite Audit

X_6 = Media *Exposure*

ε_t = Error

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Deskripsi Objek Penelitian

Berdasarkan teknik *purposive sampling*, maka diperoleh sebanyak 58 perusahaan manufaktur yang sesuai dengan kriteria sampel dan dikalikan dengan 3 tahun pengamatan menjadi 174 data secara keseluruhan sebagai sampel penelitian yang dirinci sebagai berikut:

Tabel 2
Pemilihan Sampel

No	Kriteria	Jumlah
1	Industri manufaktur yang tercatat di BEI tahun 2018 – 2020	195
2	Industri manufaktur dengan IPO nya setelah tahun pengamatan 2018 – 2020	(32)
3	Perusahaan manufaktur yang mengalami kerugian periode 2018 – 2020	(53)
4	Industri manufaktur yang memakai satuan asing tahun 2018 – 2020	(31)
5	Industri yang tidak mempunyai informasi lengkap berhubungan dengan variabel riset ini.	(21)
	Sampel Penelitian	58
	Total Sampel (n x periode penelitian) (58 x 3 tahun)	174

Sumber: Data diolah, 2022

Statistik Deskriptif

Hasil analisis data pada penelitian ini dideskripsikan melalui analisis statistik deskriptif yang menunjukkan nilai: minimum; maximum; mean; dan standard deviation, dan juga statistik *dummy* yang disajikan dalam tabel 3 sebagai berikut:

Tabel 3
Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maksimum	Mean	Std. Deviation
ML	174	-22,00	30304,00	242,0000	2440,29320
UDK	174	2,00	10,00	4,2931	1,95329
UKI	174	20,00	83,00	41,6839	10,44712
RDK	174	1,00	18,00	6,9310	3,01554
UKA	174	3,00	5,00	3,0747	0,28476
CSR	174	5,00	46,00	19,9080	8,27648
Valid N (listwise)	174				

Sumber: Data diolah dengan SPSS 25 (2022)

Statistik Dummy Media Exposure

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Tidak mengungkapkan CSR melalui website perusahaan	45	25,9	25,9	25,9
	Mengungkapkan CSR pada website perusahaan	129	74,1	74,1	100,0
	Total	174	100,0	100,0	

Sumber: Data diolah dengan SPSS 25 (2022)

Pengungkapan tanggung jawab sosial selaku variabel dependen memiliki mean 19,90, standar deviasi 8,27, nilai minimal dan maksimal sebesar 5,00 serta 46,00. Bersumber pada angka rata-rata bisa disimpulkan bahwa pengungkapan CSR dalam laporan tahunan industri manufaktur di Indonesia tahun 2018 hingga 2020 masih cukup rendah, yaitu 19,90% dengan skor terbesar hanya mencapai 46% dan skor terendah 5%. Distribusi data tersebut dianggap relatif normal karena standar deviasi kurang dari rata-rata, yang berarti tidak ada kesalahan yang besar.

Manajemen laba, yang mempunyai angka minimal dan maksimal sebesar -22,00 dan 30.304,00 dan angka *mean* 242,00 serta standar deviasi 2.440,29. Angka standar deviasi lebih tinggi dari angka *mean* yaitu $2.440,29 > 242,00$ yang berarti bahwa terdapat penyimpangan yang tinggi, sehingga manajemen laba memiliki rentang yang sangat lebar antar nilai.

Dewan komisaris mempunyai angka *mean* 4,2931, standar deviasi 1,95329, angka minimal dan maksimal sebanyak 2,00 dan 10,00. Hasil ini mengartikan kalau industri manufaktur yang dijadikan sampel penelitian umumnya mempunyai 4 komisaris, dengan jumlah badan paling banyak sebesar 10 orang serta paling rendah 2 orang. Bersumber pada angka standar deviasi senilai 1,95329 yang lebih kecil dari angka *mean* nya maka distribusi datanya cukup wajar serta tidak terdapat penyimpangan.

Komisaris independen mempunyai angka *mean* sebesar 41,6839. Berdasarkan temuan ini, industri manufaktur yang dipakai sebagai sampel riset mempunyai persentase *mean* 41,68% komisaris independen dari jumlah badan-badan komisaris. Distribusi informasi dalam riset ini relative wajar serta tidak ada penyimpangan yang signifikan, sesuai dengan angka standar deviasi sebanyak 10,4471 yang lebih rendah dari angka *mean*.

Rapat dewan komisaris dengan angka *mean* senilai 6,9310. Hasil tersebut menunjukkan bahwa umumnya jumlah rapat badan komisaris di industri manufaktur Indonesia adalah enam (6) kali per tahun. Angka minimal dan maksimal masing-masing sebesar 1,00 dan 18,00, yang artinya bahwa beberapa perusahaan mengadakan rapat setidaknya sekali dalam setahun dan paling banyak 18 kali setahun. Rapat dewan komisaris memiliki sebaran datanya normal dan tidak adanya penyimpangan yang tinggi berdasarkan angka standar deviasi sebesar 3,01554 lebih kecil dari angka *mean*.

Komite audit memiliki angka *mean* sebesar 3,0747. Hasil tersebut membuktikan bahwa industri manufaktur di Indonesia yang dijadikan untuk sampel rata-rata memiliki jumlah anggota 3 orang. Nilai *minimum* dan *maximum* yang dihasilkan sebesar 3,00 dan 5,00. Angka standar deviasi komite audit lebih banyak dari angka *mean* sebesar $0,28476 < 3,0747$ menunjukkan bahwa komite audit dalam penelitian ini memiliki sebaran data yang normal dan tidak ada penyimpangan yang berat.

Media *exposure* diukur melalui variabel *dummy*. Variabel tersebut dideskripsikan melalui statistik *dummy* dalam bentuk distribusi frekuensi yang dapat memberikan gambaran sederhana terkait data observasi sesuai dengan kategori. Frekuensi perusahaan manufaktur yang mengungkapkan tanggung jawab sosialnya melalui *website* perusahaan berjumlah 129 perusahaan manufaktur atau sebesar 74,1%, namun industri manufaktur yang tidak memuat aktivitas CSRnya melalui *website* perusahaan berjumlah 45 perusahaan atau sebesar 25,9%.

Uji Normalitas

Uji normalitas diuji guna menyelidiki apakah distribusi informasi riset tersebar secara wajar. Uji Kolmogorov-Smirnov dipakai untuk melaksanakan uji ini.

Tabel 4
Hasil Uji Normalitas

		Unstandardized Residual
N		174
Parameter Normal ^{a,b}	Rata-Rata	0,0000000
	Simpangan Baku	6,39525809
Perbedaan Paling Ekstrim	Absolut	0,058
	Positif	0,058
	Negatif	-0,025
Uji Statistik		0,058
Asymp. Sig. (2-tailed)		0,200 ^{c,d}

Sumber: Data sekunder yang diolah, 2022

Berdasarkan tabel 4 tersebut menunjukkan bahwa hasil uji *Asymp. Sig. (2-tailed)* senilai 0,200, lebih besar dari angka signifikansi 0,05. Hasil ini menunjukkan bahwa data sampel penelitian tersebar secara normal.

Uji Multikolinearitas

Uji Multikolinearitas dijalankan guna menyelidiki apakah terdapat keterikatan antar variabel-variabel bebas dalam riset ini. Uji multikolinearitas di uji dengan melihat angka *tolerance* dan *variance inflation factor* (VIF).

Tabel 5
Hasil Uji Multikolinearitas

Model	Kolinearitas Statistik	
	Toleransi	VIF
1 (Konstan)		
ML	0,872	1,147
UDK	0,801	1,249
UKI	0,971	1,030
RDK	0,926	1,080
UKA	0,752	1,330
ME	0,920	1,087

Dependent Variable: CSR

Sumber: Data sekunder diolah,2022

Bersumber pada tabel diatas, angka *tolerance* yang diperoleh oleh setiap variabel bebas lebih dari 0,1 serta angka VIF yang diperoleh oleh tiap-tiap variabel bebas kurang dari 10. Hasil itu bisa didapat kesimpulan bahwasannya variabel bebas bentuk regresi tidak menunjukkan multikolinearitas.

Uji Autokorelasi

Uji autokorelasi di laksanakan untuk mengenali apakah ada hubungan antara residual pada rentang waktu t dengan residual rentang waktu t-1 atau sebelumnya di dalam bentuk regresi. Uji autokorelasi ini memakai Uji Run-Test untuk riset ini. Tidak terdapat autokorelasi ketika angka *Asymp. Sig. (2-tailed)* > 0,05. sebaliknya terjadi masalah autokorelasi apabila angka *Asymp. Sig. (2-tailed)* < 0,05.

Tabel 6
Hasil Uji Autokorelasi

	Unstandardized Residual
Test Value ^a	-0,04468
Cases < Test Value	87
Cases >= Test Value	87
Total Cases	174
Number of Runs	91
Z	1,521
Asymp. Sig. (2-tailed)	0,128

Sumber: data sekunder diolah, 2022

Bersumber pada bagan diatas, hasil uji membuktikan kalau angka *Asymp. Sig. (2-tailed)* sebesar 0,128 yang mana lebih besar dari 0,05. Kesimpulan yang bisa didapat dari informasi itu ialah tidak terjaln permasalahan autokorelasi antara angka residual dalam bentuk regresi.

Uji Heteroskedastisitas

Uji Heteroskedastisitas dipakai buat mengenali apakah didalam bentuk regresi varians dari residual dan observasi mempunyai perbedaan. Heteroskedastisitas diuji memakai uji glejser.

Tabel 7
Hasil Uji Heteroskedastisitas

Model	Standardized Coefficients Beta	T	Sig.
(Constant)		0,410	0,683
ML	-0,143	-1,765	0,079
UDK	-0,102	-1,207	0,229
UKI	-0,093	-1,217	0,225
RDK	-0,019	-0,245	0,807
UKA	0,130	1,488	0,139
ME	0,080	1,017	0,311

Sumber: Data sekunder diolah, 2022

Berdasar pada hasil uji heteroskedastisitas yang tercantum pada bagan diatas, setiap variabel bebas riset menciptakan angka *Sig.(2-tailed)* pada *Standardized Residual* lebih dari 0,05. Hasil pengujian itu bisa ditarik kesimpulan kalau tidak terjaln permasalahan heteroskedastisitas dalam bentuk regresi ini.

Analisis Regresi Linier Berganda

Analisa regresi linier berganda dipakai guna memeriksa pengaruh variabel bebas terhadap variabel terikat. Berikut hasil uji analisisnya.

Tabel 8
Hasil Analisis Regresi Linier Berganda

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Konstan)	3,308	6,229		0,531	0,596
ML	0,000	0,000	-0,031	-0,479	0,633
UDK	1,475	0,283	0,348	5,209	0,000
UKI	0,104	0,048	0,132	2,167	0,032
RDK	0,800	0,171	0,291	4,692	0,000
UKA	-1,404	2,004	-0,048	-0,701	0,484
ME	6,371	1,175	0,338	5,423	0,000

Sumber: Data sekunder diolah,2022

Dalam Penelitian ini bentuk formula yang dihasilkan yaitu:

$$CSR = 3,308 + 0,000 ML + 1,475 UDK + 0,104 UKI + 0,800 RDK + -1,404 UKA + 6,371 ME + e$$

Uji Koefisien Determinasi (R²)

Angka koefisien determinasi yang diujikan guna memeriksa hipotesis yaitu nilai adjusted R-squared.

Tabel 9
Hasil Uji Analisis Koefisien Determinasi

Model	R	R ²	R ² yang Disesuaikan	Kesalahan Perkiraan
1	0,635 ^a	0,403	0,381	6,50913

Sumber: Data sekunder diolah, 2022

Bersumber pada tabel diatas, angka *adjusted R-squared* yang dihasilkan dalam uji hipotesis adalah 0,381. Artinya, variabel independen sebesar 38,1%, namun 61,9% dijabarkan oleh faktor lain.

Uji Statistik F

Uji statistik F dicoba guna memastikan apakah seluruh variabel bebas mempunyai pengaruh dengan cara bersamaan pada variabel terikat.

Tabel 10
Hasil Analisis Uji F

Model	Total Squares	Df	Rata-Rata Square	F	Sig.
1 Regresi	4774,945	6	795,824	18,783	0,000 ^b
Residu	7075,583	167	42,369		
Total	11850,529	173			

Sumber: data sekunder diolah, 2022

Bersumber pada tabel di atas membuktikan kalau variabel dependen dipengaruhi oleh variabel independent sebab pada uji F didapat angka senilai 18,360 dengan angka signifikan 0,000 lebih kecil dari 0,05, alhasil model tersebut sesuai untuk menguji regresi berganda.

Uji Signifikansi Parameter (Uji Statistik t)

Uji statistik t dipakai guna memeriksa apakah tiap-tiap variabel bebas mempunyai pengaruh pada variabel terikat yang ditunjukkan dengan angka signifikansi yang diperoleh pada tabel berikut.

Tabel 11
Hasil Uji Signifikansi Parameter

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Konstan)	3,308	6,229		0,531	0,596
ML	0,000	0,000	-0,031	-0,479	0,633
UDK	1,475	0,283	0,348	5,209	0,000
UKI	0,104	0,048	0,132	2,167	0,032
RDK	0,800	0,171	0,291	4,692	0,000
UKA	-1,404	2,004	-0,048	-0,701	0,484
ME	6,371	1,175	0,338	5,423	0,000

Sumber: Data sekunder diolah,2022

Berdasarkan hasil pada tabel 11 diatas bahwa hipotesis variabel manajemen laba dan ukuran komite audit di tolak karena nilai signifikansi yang dihasilkan lebih dari 0,05. Sedangkan hipotesis

variabel ukuran dewan komisaris, ukuran komisaris independen, rapat dewan komisaris dan media *exposure* diterima dikarenakan nilai signifikansinya kurang dari 0,05.

Interpretasi Hasil

Pengaruh Manajemen Laba terhadap Pengungkapan *Corporate Social Responsibility*

Dugaan yang menyatakan bahwa manajemen laba mempunyai pengaruh positif terhadap pengungkapan tanggung jawab sosial perusahaan **ditolak** bersumber pada hasil analisa regresi berganda yang disajikan dalam tabel 4.8, dimana angka signifikansi yang didapat $>$ dari 0,05. Perihal ini menunjukkan kalau unsur-unsur yang tertera pada pengungkapan CSR tidak dipengaruhi oleh kemampuan industri dalam mempraktikkan manajemen laba.

Temuan tersebut bertentangan pada teori keagenan yang berargumen bahwa manajemen industri yang bertugas mengendalikan usahanya memiliki tanggung jawab yang mengikat terkait perjanjian dengan pihak lain (*principals*), akan tetapi manajemen dalam mengungkapkan tanggung jawab sosial belum dilaksanakan secara optimal baik untuk pemberdayaan masyarakat maupun untuk sarana promosi yang manjur. Hal tersebut dibuktikan dengan adanya jumlah *checklist* item pengungkapan CSR yang tidak terisi banyak pada tabel CSRI. Hasil penelitian ini mendukung hasil temuan Garcia-Sanchez et al. (2020) yang mengklaim kalau pengungkapan CSR tidak dipengaruhi oleh manajemen laba.

Pengaruh Ukuran Dewan Komisaris terhadap Pengungkapan *Corporate Social Responsibility*

Dugaan yang mengatakan kalau ukuran dewan komisaris mempunyai pengaruh positif terhadap pengungkapan CSR **diterima** bersumber atas hasil percobaan regresi berganda, yang tertera pada tabel 11 dimana diperolehnya angka signifikansi $<$ dari 0,05. Hasil temuan tersebut membuktikan kalau badan komisaris sudah melaksanakan kewajibannya dengan bagus alhasil fungsi *controlling* dalam industri bisa terselenggara dengan baik.

Penelitian ini sejalan dengan teori agensi yang diuraikan oleh Jensen dan Meckling (1976), yang menyatakan bahwa dewan komisaris adalah mekanisme tertinggi di perusahaan, sekaligus sebagai perwakilan dari *stakeholders* yang dapat memberikan pengaruh kepada dewan direksi dalam menyusun laporan tahunan perusahaan untuk mengungkapkan informasi tentang aktivitas CSRnya. Makin besar anggota badan komisaris, akan memudahkan industri dalam mengelola, mengontrol serta memberikan perlindungan kepada para *stakeholders* dalam menangani masalah asimetri informasi antara manajer dan pemilik. Hasil temuan ini didukung oleh penelitian Pakpahan dan Rajagukguk (2018); Dwekat (2020); Mohammadi *et.al* (2021) yang mengatakan bahwa ukuran dewan komisaris mempunyai dampak terhadap pengungkapan CSR.

Pengaruh Ukuran Komisaris Independen terhadap Pengungkapan *Corporate Social Responsibility*

Dugaan bahwa komisaris independen mempunyai pengaruh yang positif terhadap pengungkapan *Corporate Social Responsibility* (CSR) **diterima**, bersumber atas hasil analisa regresi linier berganda yang tertera pada tabel 11 membuktikan bahwa angka signifikan yang dicapai $<$ dari 0,05. Berdasarkan statistik deskriptif, terlihat bahwa komisaris independen berjumlah 41,68% dari badan-badan komisaris pada beberapa industri yang dipakai untuk sampel riset.

Temuan tersebut sependapat dengan teori agensi yang diuraikan oleh Jensen dan Meckling (1976) terkait jumlah komisaris independen yang ada di suatu industri. Badan komisaris akan menjadi baik lagi dalam mengawasi perusahaan ketika ada lebih banyak komisaris independen. Pengawasan yang dilakukan oleh komisaris independen dapat mengatasi masalah keagenan. Hasil riset tersebut sejalan dengan riset yang diperoleh Mohammadi *et.al* (2021) yang menyatakan bahwa badan komisaris independen mempunyai dampak signifikan terhadap pengungkapan aktivitas CSR.

Pengaruh Rapat Dewan Komisaris terhadap Pengungkapan *Corporate Social Responsibility*

Dugaan rapat dewan komisaris mempunyai pengaruh positif terhadap pengungkapan tanggung jawab sosial perusahaan dalam penelitian ini **diterima**, karena perolehan analisa regresi berganda membuktikan angka signifikansi $<$ dari 0,05. Hal tersebut mengartikan bahwa dengan seringnya industri melaksanakan aktivitas rapat badan maka permasalahan yang berhubungan dengan komisaris dan permasalahan lingkungan sosial lainnya bisa teratasi.

Riset ini sependapat dengan teori agensi yang diutarakan oleh Jensen dan Meckling (1976) yang mana setiap individu mempunyai kecenderungan untuk mensejahterakan kepentingan sendiri, sehingga menyebabkan perbedaan informasi antara agen dan prinsipal. Berdasarkan pandangan

agency theory, rapat badan dijadikan alat agar perbedaan kepentingan bisa dikurangi. Semakin sering perusahaan melaksanakan rapat badan komisaris, maka jalan untuk memperoleh informasi akan semakin luas. Hasil penelitian tersebut sependapat dengan temuan Fauzyyah dan Rachmawati (2018); Suteja dkk. (2017) yang menemukan bahwa rapat dewan komisaris mempunyai dampak positif pada pengungkapan CSR.

Pengaruh Ukuran Komite Audit terhadap Pengungkapan *Corporate Social Responsibility*

Dugaan yang menyatakan bahwa ukuran komite audit mempunyai pengaruh positif terhadap pengungkapan CSR **ditolak** bersumber pada hasil analisa regresi berganda yang membuktikan kalau angka tingkat signifikan variabel komite audit $>$ dari 0,05. Perihal ini menunjukkan bahwa banyaknya jumlah komite audit tidak berpengaruh pada pengungkapan CSR.

Temuan ini tidak sejalan dengan *agency theory* yang telah diutarakan oleh Jensen dan Meckling (1976) bahwa hubungan internal dalam suatu perusahaan merupakan kontrak antara prinsipal (pemilik) dan agen dalam menjalankan perusahaan untuk kepentingan prinsipal. Berdasarkan pandangan agensi, komite audit bekerja dengan manajemen perusahaan untuk menyelesaikan masalah pengendalian atau potensi masalah agensi dengan bertindak sebagai penghubung antara pihak yang berkepentingan, dewan komisaris dan perusahaan. Riset ini sejalan dengan Zolfaghar Arani (2016) yang membuktikan kalau jumlah komite audit tidak mempunyai dampak signifikan pada pengungkapan CSR.

Pengaruh Media *Exposure* terhadap Pengungkapan *Corporate Social Responsibility*

Hipotesis media *exposure* mempunyai pengaruh positif terhadap pengungkapan *Corporate Social Responsibility* (CSR) **diterima**. Penerimaan hipotesis ini didukung berdasarkan tabel 3 statistik *dummy* media *exposure* yang menunjukkan bahwa frekuensi paling banyak perusahaan manufaktur yang mengungkapkan CSR pada website perusahaan sebanyak 129 perusahaan. Sedangkan, perusahaan manufaktur yang tidak mengungkapkan CSR melalui website perusahaan sebanyak 45 perusahaan. Temuan penelitian ini menunjukkan bahwa bertambah besar perusahaan yang mengungkapkan CSR melalui *website*, maka semakin baik pengungkapan CSR perusahaan dan perusahaan memperoleh citra yang baik juga dimata *stakeholders*.

Penelitian ini mendukung teori legitimasi yang telah diutarakan oleh Dowling & Pfeffer (1975) dalam penelitian Hadi (2009) bahwa CSR ialah upaya yang dilakukan industri guna menyesuaikan adanya nilai maupun norma masyarakat. Oleh sebab itu, guna memperoleh legitimasi atau pengakuan dari masyarakat, CSR wajib dimuat melalui media yang bisa diakses dengan mudah oleh masyarakat sehingga manfaat adanya CSR mampu direalisasikan untuk profit industri. Riset ini juga mendukung temuan Sparta dan Rheadanti (2019); Pakpahan dan Rajagukguk (2018); Yuliskayani dan Damayanti (2018) yaitu media *exposure* mempunyai dampak positif pada pengungkapan CSR.

KESIMPULAN

Kesimpulan

Berdasarkan hasil pengujian dengan model regresi linier berganda beserta dengan pembahasannya dalam riset ini mengenai pengaruh manajemen laba, karakteristik dewan komisaris, ukuran komite audit dan media *exposure* terhadap pengungkapan *Corporate Social Responsibility* (CSR) pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode tahun 2018-2020, maka dapat ditarik kesimpulan:

1. Variabel manajemen laba dan ukuran komite audit ditemukan tidak mempengaruhi terhadap pengungkapan CSR.
2. Variabel ukuran dewan komisaris, ukuran komisaris independent, rapat badan komisaris dan media *exposure* ditemukan mempunyai dampak positif pada pengungkapan *Corporate Social Responsibility* (CSR) industri.

Keterbatasan

Dalam melakukan penelitian ini ditemukan beberapa kelemahan dan keterbatasan, diantaranya:

1. Nilai determinasi R-squared masih rendah yaitu sebesar 0,381 yang menandakan bahwa hanya sebanyak 38,1% variabel terikat yang dapat dijelaskan oleh variabel bebas, akan tetapi sisanya yang sebanyak 61,9% dijabarkan oleh variabel-variabel lain diluar riset ini.

2. Dari sekian hipotesis, hanya 4 variabel yang diterima ialah ukuran dewan komisaris, rapat dewan komisaris, komite audit dan media *exposure*. Sedangkan 2 variabel lainnya tidak diterima (ditolak) yaitu manajemen laba dan ukuran dewan komite audit.

Saran

Berdasarkan keterbatasan yang telah diuraikan ada beberapa saran sebagai berikut sebagai pertimbangan untuk penelitian selanjutnya, yaitu:

1. Penelitian selanjutnya dapat memberi tambahan lebih banyak variabel yang mempunyai kesempatan dalam memberikan pengaruh pada tingkat pengungkapan tanggung jawab sosial industri, sehingga diharapkan angka R-squared akan lebih tinggi atau lebih mendekati satu dibandingkan penelitian ini.
2. Penelitian selanjutnya bisa diteliti dengan menambahkan kriteria-kriteria sampel lain yang berkaitan dengan riset, sehingga harapannya penelitian lain dapat memberikan pengaruh yang signifikan terhadap dua (2) variabel yang ditolak.

REFERENSI

- Coller, P., dan A. Gregory. 1999. "Audit Comitee Activity and Agency Cost", *Journal of Accounting and Public Policy*, Vol. 18 (4-5), pp. 311-332
- Conger, J, Finegold, D and Lawler III, E (1998): "Appraising Boardroom Performance", *Harvard Busi ness Review*, 76, 136-148
- Dias, A., Rodrigues, L. L., & Craig, R. (2017). Corporate governance effects on social responsibility disclosures. *Australasian Accounting, Business and Finance Journal*, 11(2), 3–22. <https://doi.org/10.14453/aabfj.v11i2.2>
- Dowling, J. dan Pfeffer, J. 1975, Organizational Legitimacy: Social Values and Organizational Behavior. *Pacific Sociological Review*, Vol. 18 (1), pp 122-136
- Erawati, T., & Sari, L. indah. (2021). PENGARUH KEPEMILIKAN MANAJERIAL , UKURAN PERUSAHAAN, MANAJEMEN LABA DAN KOMITE AUDIT TERHADAP PENGUNGKAPAN CSR (Studi Empiris Perusahaan manufaktur subsektor Food and Beverage Yang Tercantum Di Bursa Efek Indonesia Tahun 2015-2019). *Jurnal Analisa Akuntansi Dan Perpajakan*, 5(1), 45–59. <https://doi.org/10.25139/jaap.v5i1.3640>
- Fauzyyah, R., & Rachmawati, S. (2018). The Effect of Number of Meetings of the Board of Commissioners, Independent Commissioners, Audit Committee and Ownership Structure Upon the Extent of Csr Disclosure. *The Accounting Journal of Binaniaga*, 3(02), 41. <https://doi.org/10.33062/ajb.v3i2.232>
- Forum for Corporate Governance in Indonesia. 2001. *Tata Kelola Perusahaan*. Seri Tata Kelola Perusahaan. Jilid I Edisi Ketiga, Jakarta
- Hadi, N. (2009). Social Responsibility: Kajian Theoretical Framework, dan Perannya dalam Riset Bidang Akuntansi. *Jurnal Ekonomi Dan Bisnis*, 4(8), 88–109.
- Hart, O. 1995. "Corporate Governance: Some Theory and Implications." *The Economic Journal*, Vol. 105, pp. 678-689
- Harymawan, I., Agustia, D., Aprilia, P., & Ratri, M. C. (2020). Board meeting, loss, and corporate social responsibility disclosure. *Journal of Security and Sustainability Issues*, 9(J), 133–150. [https://doi.org/10.9770/jssi.2020.9.J\(11\)](https://doi.org/10.9770/jssi.2020.9.J(11))
- Isbanah, Y. (2012). PENGARUH MEKANISME CORPORATE GOVERNANCE, UKURAN PERUSAHAAN, DAN LEVERAGE TERHADAP PRAKTIK MANAJEMEN LABA PADA PERUSAHAAN SEKTOR INDUSTRI MANUFAKTUR DI BURSA EFEK INDONESIA PERIODE 2005-2008. *Jurnal Bisnis Dan Manajemen Volume 6 No. 1 Agustus*, 13(1), 43–51.
- Jensen, Michael J. and William h. Meckling, (1976). "Theory of the firm: Managerial Behavior, Agency Cost, and Ownership Structure", *Journal of Financial Economics* 3, 305-360
- Kartin, Y. R., & Dewi, A. S. (2019). *Karakteristik Dewan Komisaris dan Dampaknya terhadap Kinerja Keuangan*. 1–12.
- Mahesti, N. G. (2019). Pengaruh Manajemen Laba Terhadap Pengungkapan Corporate Social Responsibility. *Diponegoro Journal of Accounting*, Vol. 8(No. 1), 1–12.

- Mohammadi, S., Saeidi, H., & Naghshbandi, N. (2021). The impact of board and audit committee characteristics on corporate social responsibility: evidence from the Iranian stock exchange. *International Journal of Productivity and Performance Management*, 70(8), 2207–2236. <https://doi.org/10.1108/IJPPM-10-2019-0506>
- Pakpahan, Y., & Rajagukguk, L. (2018). Analisis Pengaruh Profitabilitas, Ukuran Perusahaan, Ukuran Dewan Komisaris, Dan Media Exposure Terhadap Pengungkapan Tanggung Jawab Sosial. *Jurnal Akuntansi*, 18(2), 197–218. <http://ejournal.ukrida.ac.id/ojs/index.php/Akun/article/view/1631>
- Paramita, A., & Marsono, M. (2014). Pengaruh Karakteristik Corporate Governance Terhadap Luas Pengungkapan Corporate Social Responsibility. *None*, 3(1), 1–15.
- Sulistiyanto. H. S., 2008. Manajemen Laba: Teori dan Model Empiris. PT Grasindo, Jakarta, Indonesia.
- Suteja, J., Gunardi, A., & Auristi, R. J. (2017). Does Corporate Social Responsibility Shape the Relationship between Corporate Governance and Financial Performance? *Indonesian Journal of Sustainability Accounting and Management*, 1(2), 59. <https://doi.org/10.28992/ijsam.v1i1.33>
- Sparta, S., & Rheadanti, D. K. (2019). Pengaruh Media Exposure Terhadap Pengungkapan Corporate Social Responsibility Perusahaan Manufaktur Terdaftar di BEI. *Equity*, 22(1), 12–25. <https://doi.org/10.34209/equ.v22i1.903>
- Utamie, D. N., Akram, A., & Nugraha Ardana Putra, I. N. (2020). Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi CSR Disclosure Pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di BEI Periode 2016-2018. *E-Jurnal Akuntansi*, 30(1), 265. <https://doi.org/10.24843/eja.2020.v30.i01.p20>
- Yulfaida, D. (2012). Pengaruh Size, Profitabilitas, Profile, Leverage Dan Ukuran Dewan Komisaris Terhadap Pengungkapan Tanggung Jawab Sosial Pada Perusahaan Manufaktur Di Bursa Efek Indonesia. *Diponegoro Journal of Accounting*, 1(1), 214–224. <http://ejournal-s1.undip.ac.id/index.php/accounting>
- Yuliskayani, L., & Damayanthi, I. G. A. E. (2018). Consumer Proximity, Media Exposure, Environmental Sensitivity, dan Profitability dalam Mempengaruhi CSR di Indonesia. *E-Jurnal Akuntansi*, 23, 1651. <https://doi.org/10.24843/eja.2018.v23.i03.p02>
- Zolfaghar Arani, M. H. (2016). The Effect of Corporate Governance Mechanisms on Social Responsibility Disclosure. *Mediterranean Journal of Social Sciences*, 7(4), 139–146. <https://doi.org/10.5901/mjss.2016.v7n4s2p139>