



BAB I PENDAHULUAN

Pada bab ini penulis akan menjelaskan beberapa hal mengenai latar belakang masalah yang mendasari penulis melakukan penelitian mengenai analisis faktor-faktor yang mempengaruhi *audit delay*, identifikasi masalah, batasan penelitian, rumusan masalah, tujuan penelitian, dan manfaat penelitian.

Identifikasi masalah berisi masalah-masalah yang dipertanyakan dalam penelitian ini. Batasan penelitian berisi masalah-masalah yang telah diidentifikasi yang kemudian dipersempit dan dibatasi karena adanya keterbatasan terutama keterbatasan waktu penelitian.

Rumusan masalah berisikan masalah yang akan diteliti lebih lanjut. Tujuan penelitian memberikan penjelasan hasil yang ingin diketahui setelah dilakukan penelitian ini dan terakhir akan diuraikan manfaat penelitian bagi pihak yang terkait dengan penelitian.

A. Latar Belakang Masalah

Laporan keuangan merupakan ringkasan dari suatu proses pencatatan transaksi-transaksi keuangan yang terjadi selama periode pelaporan dan dibuat untuk mempertanggung-jawabkan tugas yang dibebankan kepadanya oleh pihak pemilik perusahaan. Laporan keuangan pada perusahaan adalah hasil akhir dari kegiatan akuntansi (siklus akuntansi) yang mencerminkan kondisi keuangan dan hasil operasi perusahaan. Informasi tentang kondisi keuangan akan sangat berguna bagi berbagai pihak, baik bagi pihak-pihak yang ada didalam (Internal) perusahaan maupun pihak-pihak yang berada diluar (Eksternal) perusahaan.

Bagi pengguna eksternal, sebelum disampaikan kepada pemegang saham laporan keuangan harus diaudit terlebih dahulu. Menurut *General Accepted Auditing*

1. Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber:
 a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik dan tinjauan suatu masalah.
 b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar IBIKKG.
 2. Dilarang mengemukakan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin IBIKKG.



Standard (GAAP), audit dilaksanakan dengan hati-hati dan tepat, dan juga dilaksanakan dengan perencanaan yang matang dengan mengumpulkan bukti-bukti yang memadai (Boynton dan Kell, 1996). Durasi penyelesaian laporan audit dan kualitas hasil audit akan berdampak pada pemenuhan standar audit oleh auditor. Untuk melaksanakan audit yang semakin sesuai dengan standar juga akan membutuhkan waktu semakin lama. Hal ini berdasarkan pada Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP), Komite Akuntan Publik, Ikatan Akuntan Indonesia (IAI, 2001) khususnya tentang standar pekerjaan lapangan dalam mengatur tentang prosedur penyelesaian pekerjaan lapangan seperti perlu ada perencanaan atas aktivitas yang akan dilakukan, pemahaman memadai atas struktur pengendalian intern dan pengumpulan bukti-bukti kompeten yang diperoleh melalui inspeksi, pengamatan, wawancara dan konfirmasi sebagai dasar untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan.

Tepat waktu adalah kualitas ketersediaan informasi pada saat yang diperlukan atau kualitas informasi yang baik dilihat dari segi waktu. Semakin cepat informasi laporan keuangan dipublikasikan ke publik, informasi tersebut makin bermanfaat bagi pengambilan keputusan. Sebaliknya jika terdapat penundaan yang tidak semestinya, maka informasi yang dihasilkan akan kehilangan relevansinya dalam hal pengambilan suatu keputusan. Selain itu ketepatanwaktuan (*timeliness*) merupakan suatu kewajiban bagi perusahaan yang terdaftar pada Bursa Efek Indonesia untuk menyampaikan laporan keuangan secara berkala. Tuntutan akan kepatuhan terhadap ketepatanwaktuan (*timeliness*) dalam penyajian laporan keuangan kepada publik di Indonesia telah diatur dalam UU No.8 Tahun 1955 tentang Pasar Modal dan Keputusan Ketua Bapepam No. 154/BL/2006 tentang kewajiban penyampaian laporan keuangan berkala.

Ketertundaan dalam publikasi laporan keuangan berkala akan berdampak pada tingkat ketidakpastian keputusan yang didasarkan pada informasi yang dipublikasikan.

1. Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber:
 - a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik dan tinjauan suatu masalah.
 - b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar IBIKKG.
2. Dilarang mengemukakan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin IBIKKG.



Suatu ketertundaan pelaporan keuangan secara tidak langsung diartikan oleh investor sebagai sinyal buruk bagi perusahaan. Investor akan menganggap keterlambatan pelaporan keuangan merupakan pertanda buruk bagi kesehatan perusahaan sehingga akan berdampak negatif juga terhadap reaksi pasar.

Reaksi pasar yang negatif dapat dicegah dengan menerbitkan laporan keuangan yang telah diaudit yang relevan dan tepat waktu. Laporan keuangan yang telah diaudit dapat meningkatkan kepercayaan pihak pengguna laporan keuangan atas laporan keuangan yang dihasilkan oleh perusahaan. Audit yang dilakukan terhadap laporan keuangan harus dilaksanakan dengan penuh kecermatan dan ketelitian. Standar pekerjaan lapangan memuat pernyataan bahwa audit harus dilaksanakan dengan perencanaan yang matang dan pengumpulan alat-alat pembuktian yang cukup memadai. Hal ini yang kadang menyebabkan lamanya suatu proses pengauditan dilakukan, sehingga publikasi laporan keuangan yang diharapkan secepat mungkin menjadi tertambat. Perbedaan waktu antara tanggal laporan keuangan dengan tanggal opini audit dalam laporan keuangan mengindikasikan tentang lamanya waktu penyelesaian audit yang dilakukan oleh auditor, kondisi ini sering disebut sebagai *Audit Delay*.

Audit delay merupakan lamanya waktu penyelesaian audit yang diukur dari tanggal penutupan tahun buku sampai tanggal diselesaikannya laporan audit independen. Rentang waktu pada penyelesaian laporan keuangan audit dapat mempengaruhi ketepatan waktu informasi yang dipublikasikan, sehingga laporan keuangan tersebut akan berpengaruh terhadap pengambilan keputusan berdasarkan informasi yang dipublikasikan (Wulandari and Wiratmaja 2017). Perbedaan waktu antara tanggal laporan keuangan dengan tanggal opini audit dalam laporan keuangan mengindikasikan tentang lamanya waktu penyelesaian audit yang dilakukan oleh auditor. Semakin lama auditor menyelesaikan pekerjaan auditnya berarti semakin

Hak Cipta Dilindungi Undang-Undang

Hak Cipta Dilindungi Undang-Undang

1. Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber:

a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik dan tinjauan suatu masalah.

b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar IBIKKG.

2. Dilarang mengemukakan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin IBIKKG.



panjang *audit delay*-nya. Namun bisa jadi auditor memperpanjang *audit delay* dengan menunda penyelesaian audit laporan keuangan karena alasan tertentu, misalnya pemenuhan standar untuk meningkatkan kualitas audit oleh auditor yang akhirnya menuntut waktu lebih lama. Berdasarkan hal yang dikemukakan diatas, penelitian ini bermaksud mengkaji lebih jauh mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi *audit delay* pada perusahaan manufaktur sub sektor makanan dan minuman yang terdaftar di bursa efek Indonesia.

Berdasarkan laporan dari Bursa Efek Indonesia (BEI) pada sektor manufaktur sub sektor makanan dan minuman, dengan waktu 4 tahun yaitu 2016 hingga 2019, dengan 4 emiten yang dijadikan sampel *audit delay* dalam publikasi laporan keuangan. Dapat diketahui pada emiten PSDN memiliki *audit delay* selama 4 tahun berturut-turut, meskipun menunjukkan penurunan setiap tahunnya namun tidak signifikan, terlama dengan jumlah 543 hari yang dimiliki PT. Tiga Pilar Sejahtera Food Tbk (AISA) pada tahun 2018. Pada tahun 2017 emiten STTP memiliki keterlambatan dalam menyampaikan laporan keuangan 177 Hari, kasus yang terjadi pada emiten AISA yaitu, dalam 2 tahun terakhir telat dalam mempublikasi laporan tahunan, terlama dengan 543 hari pada serta belum membayar denda. Selain itu emiten AISA juga belum melaporkan kinerja perusahaan tahun lalu bahkan laporan interim, yang diketahui emiten ini terkena keputusan pailit sehingga pada tanggal 5 Juli 2018, BEI memberikan surat peringatan berupa denda 150 juta dan mensuspend emiten AISA pada seluruh pasar modal (www.cnbcindonesia.com). Dengan demikian pada 5 Juli 2020 mendatang emiten AISA sudah disuspend selama 24 bulan. Dengan kata lain, AISA memiliki potensi delisting, sebab bursa dapat melakukan delisting, apabila saham perusahaan tercatat yang akibat suspensi di pasar reguler dan pasar tunai, hanya bisa diperdagangkan di pasar negosiasi sekurang-kurangnya selama 24 bulan terakhir (www.kontan.co.id).

Hak Cipta Dilindungi Undang-Undang

Hak Cipta dilindungi undang-undang
Institut Bisnis dan Informatika Kwik Kian Gie

1. Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber:
 - a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik dan tinjauan suatu masalah.
 - b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar IBIKKG.
2. Dilarang mengemukakan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin IBIKKG.



Demikian, emiten ADEX, ALTO dan AISA telah melampaui ketentuan batas menyampaikan laporan keuangan berdasarkan Peraturan Otoritas Jasa Keuangan (POJK.04/2016, yaitu 120 hari.

Berdasarkan paparan tersebut, penelitian ini bermaksud mengkaji mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi auditor maupun perusahaan mengalami *audit delay*.

Salah satunya adalah Ukuran Perusahaan, Ukuran Perusahaan merupakan besar kecilnya suatu perusahaan yang diukur dari besarnya total aset atau kekayaan yang dimiliki oleh suatu perusahaan. Keadaan atau kondisi suatu perusahaan menggambarkan sebuah ukuran perusahaan, apakah suatu perusahaan itu tergolong suatu perusahaan yang besar ataukah termasuk perusahaan yang kecil dengan melihat total aset dari perusahaan tersebut. Ukuran perusahaan yang besar mempunyai pandangan yang lebih jauh karena ukuran perusahaan dapat mempengaruhi kinerja sosial perusahaan sehingga lebih berpartisipasi dalam menumbuhkan kinerja sosial perusahaan. Selain itu ukuran perusahaan mempunyai pengaruh terhadap *audit delay*, dimana perusahaan yang memiliki total aset yang lebih besar akan menyelesaikan audit lebih cepat dibandingkan dengan perusahaan yang memiliki total aset yang lebih kecil. Hal ini sejalan dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Samsul Bahri, Hasan, and De Carvalho (2018), Apriyana and Rahmawati (2017), Natonis and Tjahjadi (2019), Firdani (2019), Irman (2017) menemukan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh signifikan dimana semakin besar ukuran perusahaan semakin pendek *audit delay*. Ini karena, perusahaan besar memiliki sumber daya manusia yang lebih banyak dan berkompeten dalam menyelesaikan laporan audit perusahaan, sistem teknologi yang canggih, didukung pengendalian internal yang baik yang mempermudah perusahaan untuk memberikan data kepada auditor selain itu perusahaan dengan skala besar memiliki dana lebih besar untuk mengkontrak auditor independen yang profesional sehingga bisa memberikan

Hak Cipta Dilindungi Undang-Undang

Hak Cipta Milik Kwik Kian Gie (Institut Bisnis dan Informatika Kwik Kian Gie)

1. Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber:
 - a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik dan tinjauan suatu masalah.
 - b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar IBIKKG.
2. Dilarang mengemukakan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin IBIKKG.



insentif yang lebih besar. Namun hasil penelitian Sari and Mulyani (2019), Syaiful Bahri and Amnia (2020), Okalesa (2018), serta Lestari and Saitri (2017) yang menyatakan bahwa ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap *audit delay* hal ini dikarenakan manajemen perusahaan yang berskala besar dan berskala kecilpun dapat memberikan insentif kepada manajemennya dan mengenai kualitas SDM dan kualitas akuntansi, perusahaan kecil bisa saja memiliki kualitas yang baik sehingga bisa lebih cepat dalam menyampaikan laporan keuangannya di bandingkan perusahaan perusahaan besar akan tetapi memiliki kualitas sistem SDM dan sistem akuntansi yang buruk.

Faktor lainnya adalah profitabilitas. Profitabilitas merupakan kemampuan perusahaan untuk memperoleh laba dari kegiatan operasionalnya. Rasio profitabilitas merupakan salah satu keberhasilan suatu perusahaan dalam menghasilkan keuntungan. Tingkat profitabilitas dalam perusahaan mencerminkan keefektifitan yang harus dicapai oleh suatu operasional perusahaan. Keuntungan suatu perusahaan merupakan salah satu cara untuk menilai keberhasilan efektifitas sebuah perusahaan, yang berkaitan dengan berbagai kebijakan dan keputusan perusahaan yang telah dilaksanakan oleh perusahaan dalam suatu periode akuntansi. Berdasarkan hasil penelitian yang dilakukan oleh Natonis and Tjahjadi (2019) menunjukkan bahwa laba dipandang sebagai sinyal kabar baik dan memberikan kesan positif terhadap kinerja manajemen sehingga perusahaan yang memiliki profitabilitas yang tinggi cenderung mempercepat publikasi laporan keuangannya dibandingkan dengan perusahaan yang memiliki profitabilitas rendah. Hal ini dikarenakan, perusahaan yang memiliki laba yang besar tidak memiliki alasan untuk menunda penyampaian laporan keuangan yang sudah diaudit, terlebih dalam publikasi laporan keuangan untuk menarik calon investor untuk membeli saham yang akan menyebabkan kenaikan pada harga saham perusahaan tersebut. Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Lestari and Saitri (2017), yang

1. Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber:
 - a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik dan tinjauan suatu masalah.
 - b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar IBIKKG.
2. Dilarang mengemukakan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin IBIKKG.



menunjukkan bahwa profitabilitas berpengaruh negatif dan signifikan terhadap *audit delay* yaitu semakin besar profitabilitas yang dimiliki perusahaan maka semakin rendah *audit delay*. Namun hasil penelitian menurut Syaiful Bahri and Amnia (2020), Sayidah (2019) dan Apriyana and Rahmawati (2017) memberikan kesimpulan bertolak belakang, yakni profitabilitas tidak mempengaruhi *audit delay* dikarenakan proses yang dilakukan oleh perusahaan baik yang memiliki laba yang tinggi dan yang memiliki laba yang rendah tidak berbeda, karena laporan keuangan harus tetap dibuat dan dipublikasikan ke publik.

Faktor lain yang diperkirakan berpengaruh adalah perusahaan yang mengumumkan kerugian, dengan kata lain dari laba rugi operasi perusahaan. Perusahaan yang mengalami kerugian kemungkinan akan meminta auditornya agar menjadwalkan waktu audit lebih lama dari biasanya (Carslaw dan Kaplan, 1991). Hal ini berkaitan dengan akibat buruk yang dapat ditimbulkan pasar terhadap perusahaan lantaran adanya pengumuman rugi tersebut. Sebaliknya apabila perusahaan memperoleh laba tinggi, perusahaan akan berkeinginan agar *good news* segera disampaikan kepada investor maupun pihak lain yang berkepentingan.

Solvabilitas merupakan kemampuan perusahaan untuk melunasi hutang-hutangnya yang dimiliki perusahaan untuk dapat memenuhi seluruh kewajiban keuangan, baik kewajiban keuangan jangka panjang maupun jangka pendek atau menilai seberapa besar perusahaan dibiayai dengan hutang disebut *leverage*. Tingginya tingkat hutang perusahaan menandakan bahwa risiko keuangan yang dimiliki perusahaan tinggi. Risiko keuangan mengisyaratkan bahwasanya perusahaan akan mengalami kesulitan keuangan. Persoalan akan hal tersebut memberikan dampak negatif dimata publik. Dikarenakan hal tersebut mengandung berita yang kurang baik, sehingga perusahaan yang memiliki jumlah hutang tinggi cenderung menunda dalam



penyampaian laporan keuangan auditnya dibandingkan dengan perusahaan yang memiliki hutang yang rendah. Hasil penelitian yang dilakukan oleh Irman (2017), Syaiful Bahri and Amnia (2020), Okalesa (2018), Samsul Bahri, Hasan, and De Carvalo (2018), Apriyana and Rahmawati (2017) menyatakan bahwa solvabilitas berpengaruh positif terhadap *audit delay*. Hal tersebut dikarenakan, perusahaan yang memiliki proporsi hutang yang banyak dapat mengakibatkan perusahaan memperoleh sedikit masalah karena dianggap sebagai *bad news* bagi perusahaan, sehingga perusahaan tidak mau mengkonfirmasi hutang yang dimiliki oleh perusahaan kepada pihak yang terkait demikian semakin memperpanjang proses yang harus dilakukan yang berdampak terhambatnya penyusunan laporan audit yang mengakibatkan *audit delay*. Namun, hasil penelitian dari Sayidah (2019) serta Lestari and Saitri (2017) mengatakan bahwa solvabilitas tidak mempengaruhi *audit delay* dikarenakan sebelum melakukan proses audit, auditor sudah mengukur dan juga mempertimbangkan estimasi waktu yang dibutuhkan dalam menyelesaikan proses audit yang didukung dengan adanya pengungkapan yang memadai dari pihak manajemen terkait hutang perusahaan.

Kemudian faktor lain yang mempengaruhi *audit delay* yaitu ukuran Kantor Akuntan Publik. Kantor Akuntan Publik (KAP) merupakan suatu bentuk organisasi akuntan publik yang memperoleh izin sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berusaha dibidang pemberian jasa professional dalam praktik akuntan publik. Sebelum perusahaan menyampaikan laporan keuangan tahunan akan menggunakan jasa Kantor Akuntan Publik (KAP) untuk melaukan audit terhadap laporan keuangan tahunan perusahaan. Untuk menghasilkan laporan audit yang tepat pada waktunya, perusahaan cenderung menggunakan KAP yang mempunyai reputasi baik. Hal ini ditunjukkan dengan KAP yang berafiliasi KAP besar. Ukuran kualitas dari Kantor Akuntan Publik (KAP) digolongkan menjadi dua yaitu KAP *the big four* dan KAP *non*

1. Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber:
 - a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik dan tinjauan suatu masalah.
 - b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar IBIKKG.
2. Dilarang mengemukakan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin IBIKKG.



1. Apakah ukuran perusahaan berpengaruh terhadap *audit delay* pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia?
2. Apakah laba/rugi operasi perusahaan berpengaruh terhadap *audit delay* pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia?
3. Apakah tingkat profitabilitas perusahaan berpengaruh terhadap *audit delay* pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia?
4. Apakah solvabilitas perusahaan berpengaruh terhadap *audit delay* pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia?
5. Apakah ukuran KAP berpengaruh terhadap *audit delay* pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia?

C. Batasan Penelitian

Penulis menetapkan batasan penelitian agar mempermudah proses pengumpulan data dan analisis data. Oleh karena itu, penulis membatasi ruang lingkup penelitiannya sebagai berikut:

1. Objek penelitian merupakan sektor manufaktur (sub sektor makanan dan minuman) yang terdaftar di BEI untuk tahun buku yang berakhir pada 31 Desember periode 2018-2020.
2. Penelitian ini menggunakan data sekunder laporan keuangan auditan yang diperoleh dari website Bursa Efek Indonesia (BEI) www.idx.co.id.

D. Rumusan Masalah

Berdasarkan batasan masalah di atas, maka rumusan masalah untuk penelitian ini adalah sebagai berikut: “Apakah ukuran perusahaan, laba rugi operasi, tingkat profitabilitas perusahaan, solvabilitas, dan ukuran KAP mempengaruhi *audit delay* pada



perusahaan manufaktur sub sektor makanan dan minuman yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia?”

E. Tujuan Penelitian

Penelitian ini bertujuan untuk menemukan bukti empiris apakah ukuran perusahaan, laba rugi operasi, tingkat profitabilitas, solvabilitas, dan ukuran KAP dapat mempengaruhi lama tidaknya *audit delay*.

F. Manfaat Penelitian

Dari hasil penelitian yang dilakukan diharapkan dapat memberikan manfaat sebagai berikut:

1. Bagi Perusahaan

Hasil penelitian ini diharapkan dapat sebagai bahan pertimbangan dalam mengevaluasi kebijakan yang dapat dilakukan untuk mengatasi faktor-faktor yang mempengaruhi *audit delay*.

2. Bagi Penulis

Penelitian ini diharapkan untuk menambah wawasan dan pengetahuan penulis sehingga penulis dapat mengimplementasikan pengetahuan tentang auditing.

3. Bagi Peneliti Selanjutnya

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi dalam pengembangan teori mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi *audit delay*.

Hak Cipta Dilindungi Undang-Undang
Hak Cipta milik IBIKK (Institut Bisnis dan Informatika Kwik Kian Gie)

1. Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber:
 - a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik dan tinjauan suatu masalah.
 - b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar IBIKKG.
2. Dilarang mengemukakan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin IBIKKG.