

PENGARUH GOOD CORPORATE GOVERNANCE, KARAKTERISTIK PERUSAHAAN DAN BEBAN IKLAN TERHADAP PENGHINDARAN PAJAK PADA PERUSAHAAN MANUFAKTUR YANG TERDAFTAR DI BURSA EFEK INDONESIA PERIODE 2014-2016

**Terang Wicaksono
20141112090**

ABSTRACT

The purpose of this research is to determine the effect of good corporate governance, characteristics of the company and advertising expense on tax avoidance. The sample selection using purposive sampling method and sample from this research are 30 manufacturing companies of consumer goods industry listed in Indonesia Stock Exchange (BEI). The data are obtained from secondary data of annual report of manufacturing of consumer goods industry which listed in Indonesia Stock Exchange in 2014-2016. The analysis technique used in this research is multiple linear regression analysis. The hypothesis in this study is based on previous research and various other supporting theories. The independent variables are Audit Committee, Audit Quality, Independent Commissioner as a measure of Good Corporate Governance, Company Size (SIZE) as a measure of company characteristics and Advertising Expenses. The dependent variable is tax avoidance. The results showed that Good Corporate Governance (GCG) had no effect on Tax Avoidance (CETR), characteristics of the company and advertising expense had effect on Tax Avoidance (CETR).

Keyword: Good corporate governance, characteristics of the company, advertising expense, tax avoidance

PENDAHULUAN

Pajak merupakan bayaran dari masyarakat kepada negara yang diwajibkan kepada masyarakat yang wajib membayarnya menurut peraturan undang-undang, dimana para wajib pajak tidak mendapat imbalan langsung karena bayaran tersebut dimanfaatkan untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran umum yang berhubungan dengan tugas negara yaitu untuk menyelenggarakan Pemerintahan (Mangkusuryo & Jati, 2017). Pemerintah membutuhkan penerimaan pajak yang tinggi, dengan berusaha mengoptimalkan penerimaan pajak untuk mengembangkan dan membangun negara sehingga dapat meningkatkan pendapatan negara. Upaya mengoptimalkan penerimaan pajak tidak terlepas dari beberapa kendala, dimana di Indonesia sistem perpajakan menganut sistem self assessment dimana sistem pemungutan mewajibkan kepada para wajib pajak untuk menghitung, membayar, dan melaporkan sendiri jumlah pajaknya sesuai dengan peraturan perundang-undangan perpajakan. Hal ini menyebabkan penghindaran pajak banyak dilakukan (Nandasari, 2015).

Di Indonesia banyak terjadi praktik penghindaran pajak, dimana pada tahun 2005 terdapat 750 perusahaan Penanaman Modal Asing yang melakukan penghindaran pajak, dimana perusahaan-perusahaan tersebut melaporkan kerugian dalam 5 tahun berturut-turut dan tidak membayar pajak (Rahmi, 2014) dalam (Nandasari, 2015). Laporan dari Global Financial Integrity (GFI) Hasil studi Global Financial Integrity, menduga terdapat aliran dana ilegal sebanyak USD1.090 Miliar ditahun 2013 dari negara-negara berkembang diseluruh dunia, dimana Indonesia berada di urutan kesembilan dengan total aliran dana ilegal yang ke luar dari Indonesia sebanyak USD14,63 Miliar.

Persoalan penghindaran pajak merupakan persoalan yang rumit dan unik, di satu sisi penghindaran pajak diperbolehkan, tetapi di sisi yang lain penghindaran pajak tidak diinginkan. Dalam konteks pemerintah Indonesia, telah dibuat berbagai aturan guna mencegah adanya penghindaran pajak. Salah satu aturan tersebut misalnya terkait transfer pricing, yakni tentang penerapan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha dalam transaksi antara wajib pajak dengan pihak yang mempunyai hubungan istimewa (Perdirjen No. PER- 43/PJ/2010,2010).

Good Corporate Governance dalam perusahaan sangat dibutuhkan karena sebagai tata kelola yang baik, dimana good corporate governance mempengaruhi hubungan antara sesama pekerja dalam perusahaan untuk menentukan arah kinerja perusahaan yang baik sehingga perusahaan dapat melaksanakan wajib pajaknya (Haruman,2008). Tindakan penghindaran pajak menimbulkan pertanyaan bagi pihak corporate governance yang mengakibatkan terungkapnya mekanisme Good Corporate Governance (GCG) belum diterapkan di perusahaan- perusahaan publik di Indonesia. Hal itu memicu perusahaan untuk memberikan informasi yang kurang sesuai dengan kenyataannya serta mendorong perusahaan untuk cenderung melakukan manipulasi akuntansi untuk menghindari besarnya beban pajak terutang (Subagiastra et al 2016). KepMen BUMN No. Kep-117/M-MBU/2002 tentang penerapan praktik good corporate pada BUMN pada Bab II pasal 3 meliputi lima prinsip yaitu transparansi, kemandirian, pertanggung jawaban, kewajaran, dan akuntabilitas. Pengaruh yang dapat menjadi alat ukur corporate governance meliputi komite audit, kualitas audit, dewan komisaris independen, kompensasi eksekutif, kepemilikan institusional dan kepemilikan saham publik. Penelitian yang dilakukan oleh Darwis (2009), menyatakan bahwa praktek corporate governance di perusahaan dapat digambarkan dengan keberadaan komisaris independen, kepemilikan managerial, kepemilikan institusional dan klasifikasi akuntan publik.

Penghindaran pajak dengan Good Corporate Governance telah banyak dikaji oleh beberapa peneliti, salah satunya menyatakan Komite Audit berpengaruh negative terhadap tax avoidance (Diantari & Ulupui, 2016). Nandasari, (2015) menyatakan komite audit tidak berpengaruh terhadap tax avoidance. Sedangkan (Dewi dan Jati, 2014) menyatakan, kualitas audit berpengaruh terhadap tax avoidance sebesar 0,005. Sedangkan (Subagiastra, Arizona, dan Mahaputra, 2016) menyatakan, proporsi dewan komisaris independen sebagai proksi dari good corporate governance menunjukkan pengaruh positif terhadap penghindaran pajak. Sedangkan (Diantari & Ulupui, 2016) menyatakan, Proporsi komisaris independen berpengaruh negatif terhadap tax avoidance..

Karakteristik perusahaan merupakan ciri khas suatu entitas usaha dimana karakteristik perusahaan memiliki faktor dalam penghindaran pajak. Karakteristik tersebut bisa dilihat dari jenis usahanya, ukuran perusahaan, tingkat profitabilitas, tingkat likuiditas, dan keputusan investasi (Surbakti, 2012). Suatu perusahaan memiliki skala atau nilai yang dikategorikan ke dalam kategori besar atau kecil yang dapat dilihat dari total aset, log size, dan sebagainya. Semakin besar total asset menunjukkan semakin besar ukuran perusahaan tersebut (Hormati, 2009). Semakin besar ukuran perusahaannya, maka transaksi yang dilakukan akan semakin rumit dan menyebabkan kemungkinan perusahaan untuk mengambil celah-celah dalam melakukan penghindaran pajak dari setiap transaksi (Rego 2003). Penelitian terkait pengaruh karakteristik perusahaan terhadap penghindaran pajak menunjukkan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap tingkat penghindaran pajak di suatu perusahaan (Surbakti, 2012). Sedangkan, dalam penelitian hasil yang menunjukkan bahwa variabel ukuran perusahaan mempunyai pengaruh negatif pada ETR dimana ETR berbanding terbalik dengan tingkat penghindaran pajak (Sugitha & Supadmi, 2016). Tingkat karakteristik perusahaan dan penghindaran pajak menggunakan sejumlah proxy dalam penelitian ini, yang menggunakan empat variabel untuk proxy diantaranya profitabilitas, ukuran, leverage dan umur perusahaan (Hanlon & Heitzman, 2010). Ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap pajak jika ukuran penghindaran pajak yang digunakan adalah GAAP ETR, namun tidak ada pengaruh yang signifikan jika ukuran yang digunakan adalah cash ETR (Minnick dan Noga 2010) dalam (Pratama, 2017).

Beban iklan yang terdapat dalam sebuah perusahaan termasuk dalam biaya reputasi yang dikeluarkan agar perusahaan memiliki reputasi yang baik di publik, terdapat kasus dimana

perusahaan menjaga reputasi nya dengan meningkatkan pergantian CEO dan CFO, pergantian auditor, dan naiknya beban atau biaya iklan pun masih dituduh kasus penampungan pajak. Perusahaan yang meningkatkan reputasi nya tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak, karena reputasi yang tinggi dalam sebuah perusahaan tidak mempengaruhi perusahaan tersebut membayar pajak atau tidak (Gallemore, Thornock, & Maydew, 2014).

Hasil penelitian yang telah di teliti sebelumnya tentang Good Corporate Governance, dan Karakteristik mempunyai perbedaan, sementara beban iklan yang tergolong baru masih amat sedikit digunakan oleh peneliti-peneliti lain. Penulis menggunakan jurnal acuan dari I Made Yogi dimana jurnal tersebut mengenai karkteristik perusahaan dengan beban iklan dan jurnal dari Winata (2014) yang hanya mengenai good corporate governance.

KAJIAN TEORI

Teori Keagenan (*Agency Theory*)

Keagenan di dalam teori agensi mengatakan bahwa adanya hubungan perusahaan antara pemilik sumber daya ekonomis dan manajer yang mengendalikan sumber daya tersebut (Jensen & Meckling, 1976). Hubungan keagenan ini menimbulkan permasalahan: (a) terjadinya informasi yang tidak selaras, dimana manajemen secara umum memiliki banyak informasi mengenai posisi keuangan yang sebenarnya dan posisi operasi entitas dari pemilik; dan (b) terjadinya konflik kepentingan sebagai akibat adanya ketidak samaan tujuan, dimana manajemen tidak selalu bertindak sesuai dengan kepentingan pemilik (Meisser, et al., 2006) dalam (Endrianto, 2010).

Penghindaran Pajak

Menurut Lyons "*Tax avoidance is a term used to describe the legal arrangements of tax payer's affairs so as to reduce his tax liability*". Penghindaran pajak merupakan rekayasa '*tax affairs*' dimana hal tersebut masih tetap berada di dalam bingkai ketentuan perpajakan (*lawful*). Wajib Pajak melakukan penghindaran pajak dengan mentaati aturan yang berlaku dan bersifat legal dan diizinkan oleh peraturan perundang-undangan perpajakan. Meskipun aktivitas penghindaran pajak mempengaruhi penerimaan negara dari sektor pajak Pemerintah tidak bisa menuntut secara hukum,, (Ngadiman dan Puspitasari ,2014) dalam (Putri dan Puta, 2017)

Good Corporate Governance

Corporate governance merupakan sistem dan struktur yang mengatur hubungan antara pemilik saham mayoritas dan pemilik saham minoritas dengan pihak manajemen yang mengelola perusahaan. Fungsi *corporate governance* melindungi investor dari adanya perbedaan kepentingan pemegang saham dengan pihak manajemen. Beberapa konflik yang terjadi dalam *corporate governance* karena adanya pemisahan antara kepemilikan dan pengendalian perusahaan (Damayanti dan Susanto, 2015).

Governance Structure

Komite Audit

Komite Audit merupakan sekelompok orang yang dipilih oleh kelompok yang lebih besar, untuk melakukan pekerjaan tertentu dan melakukan tugas-tugas khusus (Hiro, 2004) dalam (Mustoffa, 2016).

Komisaris Independen

Komisaris independen merupakan dewan yang bersikap netral terhadap segala kebijakan yang dibuat oleh direksi. Keberadaan dewan komisaris independen tidak terpengaruh oleh manajemen, oleh karena itu mereka cenderung mendorong perusahaan agar menginformasikan lebih luas lagi kepada para *stake holder* nya. Semakin besar proporsi dewan komisaris dalam perusahaan dapat mendorong pengungkapan informasi sosial dan lingkungan yang lebih luas (Ratnasari dan Prastiwi, 2010) dalam (Santioso & Chandra, 2012).

Kualitas Audit

Kualitas audit adalah segala kemungkinan yang dapat terjadi saat auditor mengaudit laporan keuangan klien dan menemukan pelanggaran atau kesalahan yang terjadi dan melaporkannya dalam laporan keuangan auditan (Dewi dan Jati, 2014) dalam (Damayanti dan Susanto, 2015).

Karakteristik Perusahaan

Karakteristik perusahaan merupakan ciri khas yang melekat pada suatu perusahaan, yang dapat dilihat dari berbagai segi antara lain jenis usaha, struktur kepemilikan, likuiditas, profitabilitas, ukuran perusahaan, dan sebagainya (Fatmawati, 2017). Karakteristik dalam sebuah perusahaan yang baik memberikan hubungan yang baik pula dalam perusahaan ke mata publik, apabila karakteristik perusahaan sudah berjalan dengan baik, hubungan permasalahan praktik penghindaran pajak itu tidak akan terjadi.

Karakteristik Struktur

Ukuran Perusahaan

Ukuran Perusahaan merupakan skala untuk mengklasifikasikan suatu perusahaan kedalam kategori besar atau kecil dengan melihat total aktiva atau total aset perusahaan, nilai pasar saham, rata – rata tingkat penjualan dan jumlah penjualan. Penentuan besar dan meningkatnya sebuah perusahaan ditentukan berdasarkan total aktiva, semakin besar total aktiva menunjukkan bahwa perusahaan memiliki prospek baik untuk jangnan waktu panjang (Cahyono, Andini, & Raharjo, 2016).

Beban Iklan

Beban iklan merupakan pengeluaran yang dilihat dari barang atau jasa, yang kemudian dibandingkan dengan pendapatan untuk menentukan laba bersih yang digunakan untuk menciptakan pendapatan atau pengenaan pajak bagi badan pemerintah. Beban dapat dikelompokkan menjadi beban penjualan (*selling expenses*), beban administrasi dan umum (*general and administrative expenses*) dan beban lain-lain (*other expense*). Hubungan dimana perusahaan dengan beban iklan yang tinggi baik karena masuk ke dalam kategori perusahaan dengan reputasi yang baik, dimana perusahaan dengan reputasi yang baik itulah yang membuat perusahaan tersebut tidak akan melakukan praktik penghindaran pajak.

PERUMUSAN HIPOTESIS

H₁: Bahwa komite audit berpengaruh terhadap Penghindaran Pajak

Komite audit sebagai alat yang efektif untuk melakukan mekanisme pengawasan, serta meningkatkan kualitas perusahaan. Pengungkapan perusahaan yang dilakukan komite audit menunjukkan bahwa perusahaan sudah bekerja sesuai aturan yang telah ditetapkan dan tidak melanggar hukum (Hanum, 2013). Pengawasan yang dilakukan manajemen perusahaan akan menghasilkan informasi yang berkualitas dan kinerja yang efektif serta meminimalisir praktik penghindaran pajak.

H₂: Bahwa komisaris independen berpengaruh terhadap Penghindaran Pajak

Komisaris independen bersama dewan komisaris lainnya melaksanakan pengawasan dan menentukan strategi yang berkaitan dengan pajak yang menguntungkan perusahaan, namun tidak melanggar hukum. Adanya komisaris independen akan memberikan strategi bagi perusahaan, yang dilakukan oleh dewan komisaris, manajemen perusahaan dan para *stake holder* dan menghasilkan kebijakan yang efektif terkait dengan tindakan penghindaran pajak (Hanum, 2013). Semakin ketat pengawasan yang dilakukan oleh komisaris independen, maka semakin kecil kemungkinan perusahaan melakukan praktik penghindaran pajak. Semakin besar Proporsi Komisaris Independen, maka akan dapat meningkatkan kinerja dan kekayaan pemegang saham (Minnick dan Noga 2010). Sedangkan dari perspektif *stake holder*, keberadaan Komisaris Independen dalam perusahaan merupakan strategi *stake holder* untuk ikut memberi pengaruh dan perusahaan sehingga memberi keuntungan bagi *stake holder* (Sandy & Lukviarman, 2008).

H₃: Bahwa Kualitas audit berpengaruh terhadap Penghindaran Pajak

Perusahaan yang diaudit oleh Kantor Akuntan Publik (KAP) The Big Four biasanya menghasilkan kualitas audit yang semakin baik, dan akan semakin sulit melakukan kebijakan penghindaran pajak. Dengan demikian, apabila semakin berkualitas audit suatu perusahaan, maka perusahaan tersebut cenderung tidak melakukan manipulasi laba untuk kepentingan perpajakan (Chai dan Liu 2009). Dengan demikian penghindaran pajak yang akan dilakukan oleh perusahaan dapat diketahui (Sandy & Lukviarman, 2008).

H₄: Bahwa Ukuran Perusahaan berpengaruh terhadap Penghindaran Pajak

Siegfried, 1972 dalam Siregar & Widyawati (2016) dimana perusahaan besar akan memiliki pengaruh ukuran perusahaan Tarif Pajak Efektif (TPE) yang lebih rendah. Semakin besar tarif pajak efektif yang dimiliki perusahaan, maka perusahaan tersebut akan melakukan penghindaran pajak begitu juga sebaliknya. Nilai aset merupakan perwakilan dari ukuran perusahaan yang memiliki pengaruh terhadap penghindaran pajak. Semakin besar ukuran perusahaan, maka semakin besar kemungkinan perusahaan tersebut melakukan penghindaran pajak secara agresif. Semakin besar ukuran perusahaannya, maka transaksi yang dilakukan akan semakin kompleks. Jadi hal itu memungkinkan perusahaan memanfaatkan celah dalam melakukan tindakan penghindaran pajak di setiap transaksi. Selain itu perusahaan yang beroperasi lintas negara memiliki kecenderungan untuk melakukan tindakan penghindaran yang lebih tinggi dibandingkan perusahaan yang beroperasi lintas domestik, karena mereka bisa melakukan transfer laba ke perusahaan yang ada di negara lain,

dimana negara tersebut memungut tarif pajak yang lebih rendah dibandingkan negara lainnya, (Marfu'ah, 2015).

H5: Beban iklan berpengaruh terhadap Penghindaran Pajak

Perusahaan yang memerhatikan eksistensinya, memiliki ciri-ciri yang memiliki beban iklan yang tinggi, memiliki kemungkinan lebih rendah dalam melakukan penghindaran pajak. Perusahaan yang memiliki eksistensi yang baik cenderung menjadi panutan publik termasuk aparat pajak. Sehingga perusahaan lebih berhati-hati karena potensi untuk menghadapi pemeriksaan pajak cukup besar (Nguyen, 2015) dalam (Fatmawati, 2017).

METODE PENELITIAN

Penelitian ini ditujukan untuk menguji antara lima variabel yaitu variabel independen kualitas audit, komite audit, komisaris independen, ukuran perusahaan, dan beban iklan terhadap variabel dependen penghindaran pajak (CETR). Objek yang menjadi bahan penelitian adalah perusahaan manufaktur sektor industri barang konsumsi yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada periode tahun 2014-2016.

Penelitian ini merupakan penelitian kuantitatif. Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data panel. Sumber data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data sekunder. Data sekunder yang digunakan dalam penelitian ini bersumber dari laporan tahunan perusahaan manufaktur sektor industri barang konsumsi yang terdaftar pada tahun pengamatan 2014-2016 melalui website Bursa Efek Indonesia (www.idx.co.id).

Metode pemilihan sampel dilakukan berdasarkan metode *purposive sampling* dengan populasi perusahaan manufaktur sektor industri barang konsumsi yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada periode tahun 2014-2016. Melalui metode tersebut didapatkan 30 perusahaan manufaktur yang digunakan sebagai sampel dalam penelitian ini. Teknik analisa yang digunakan dalam penelitian ini yaitu analisa statistik deskriptif, analisa regresi data panel, koefisien determinasi, uji t dan uji asumsi klasik. Uji asumsi klasik yang dilakukan adalah uji normalitas, uji autokorelasi, uji multikolinieritas, dan uji heteroskedastisitas.

MODEL PENELITIAN

$$CETR_{it} = \beta_0 + \beta_1 AUDCOMT_{it} + \beta_2 BOARDINDP_{it} + \beta_3 AUDQUAL_{it} + \beta_4 SZE_{it} + \beta_5 ADVEXP_{it} + \varepsilon_{it}$$

Keterangan:

CETR	= Cash Effective Tax Rate
AUDCOMT	= Keberadaan komite audit
BOARDINDP	= Proporsi dewan komisaris independen
AUDQUAL	= Kualitas audit
SZE	= Ukuran perusahaan
ADVEXP	= Beban iklan
β_0	= Konstanta
$\beta_1 - \beta_5$	= Koefisien Regresi
i	= Perusahaan
t	= Periode Laporan Tahunan
e	= error

Operasionalisasi Variabel

Pada penelitian ini, Penghindaran Pajak (CETR) merupakan variabel dependen yang diukur dengan *cash tax paid* dibagi dengan *pre tax income*. Kemudian variabel independen dalam penelitian ini adalah: (i) Komite Audit yang diukur dengan pencatatan jumlah anggota komite audit dalam perusahaan tersebut., (ii) Komisaris Independen diukur dengan jumlah komisaris independen dibagi dengan jumlah seluruh dewan komisaris (iii) Kualitas Audit diukur dengan melihat apakah perusahaan tersebut di audit oleh *The Big Four* atau tidak, (iv) Ukuran Perusahaan diukur dengan \ln Total Aset, (v) Beban Iklan diukur dengan besarnya biaya beban iklan yang dikeluarkan perusahaan tersebut.

ANALISIS DAN PEMBAHASAN Statistik Deskriptif

Tabel 1
Statistik Deskriptif

	CETR	KOA	KUA	KI	SIZE	AE
Mean	-0.317077	3.079365	0.619048	0.392498	28.29479	3.46E+11
Median	-0.297670	3.000000	1.000000	0.333333	27.98587	7.86E+10
Maximum	0.013983	4.000000	1.000000	0.750000	32.15098	1.75E+12
Minimum	-0.867547	3.000000	0.000000	0.333333	25.29535	31428652
Std. Dev.	0.168106	0.272479	0.489522	0.085123	1.514695	5.58E+11
Skewness	-0.699457	3.112267	-0.490290	1.681448	0.640654	1.491582
Kurtosis	4.790520	10.68621	1.240385	6.334258	3.447705	3.470419
Jarque-Bera	13.55267	256.7843	10.65169	58.86917	4.835744	23.94147
Probability	0.001140	0.000000	0.004864	0.000000	0.089111	0.000006
Sum	-19.97584	194.0000	39.00000	24.72738	1782.572	2.18E+13
Sum Sq. Dev.	1.752095	4.603175	14.85714	0.449242	142.2467	1.93E+25
Observations	63	63	63	63	63	63

Sumber: Data diolah penulis menggunakan EViews, 2018

Dapat dilihat pada tabel 1, bahwa pada variabel CETR dan AE nilai *mean* lebih kecil dari nilai standar deviasi, hal ini menunjukkan sebaran data pada variabel CETR dan AE besar (heterogen) sehingga data terdistribusi dengan luas. Namun untuk variabel KOA, KI, KUA, dan SIZE, nilai *mean* lebih besar dari standar deviasi, hal ini menunjukkan sebaran data pada variabel KOA, KI, KUA, dan SIZE kecil (homogen) sehingga data tidak terdistribusi dengan luas.

Selanjutnya, untuk variabel KOA, KI, dan SIZE nilai *mean* lebih besar dari nilai *median*, sehingga besarnya nilai KOA, KI, dan SIZE pada perusahaan manufaktur di Indonesia cenderung tinggi. Namun untuk variabel CETR, KUA, dan AE nilai *mean* lebih kecil dari nilai *median*, sehingga besarnya nilai CETR, KUA, dan AE pada perusahaan manufaktur di Indonesia cenderung rendah.

Pengujian Model

Tabel 2
Hasil Persamaan Regresi

Variable	Coefficient	t-Statistic	Prob.
KOA	-0.075262	-1.056088	0.2954
KUA	0.001530	0.048466	0.9615
KI	-0.033043	-0.137206	0.8914
SIZE	0.086946	2.929629	0.0049
AE	-2.82E-13	-3.528778	0.0008
C	-2.434548	-3.026706	0.0037
R-squared	0.182195	Mean dependent var	-0.177347
Adjusted R-squared	0.110458	S.D. dependent var	0.124565
S.E. of regression	0.115351	Sum squared resid	0.758436
F-statistic	2.539760	Durbin-Watson stat	1.902776
Prob (F-statistic)	0.038256		

Sumber: Data diolah penulis menggunakan EViews, 2018

Berikut ini merupakan hasil pengujian dimana pada penelitian ini menggunakan *Random effect*, yang diketahui setelah melakukan Uji Chow dan Uji Hausman. Data dalam penelitian ini telah lulus uji asumsi klasik, sehingga data terbebas dari masalah multikolinieritas, autokorelasi, dan heteroskedastisitas.

Koefisien Determinasi

Berdasarkan hasil regresi pada tabel 2, besarnya koefisien determinasi yang dilihat melalui *Adjusted R-squared*, dalam penelitian ini sebesar 0,110458 atau 11,0458%. Hal ini menunjukkan bahwa Apabila Komite Audit (KOA), Kualitas Audit (KUA), Komisaris Independen (KI), Ukuran perusahaan (SIZE) dan Beban iklan (AE) mampu menjelaskan pengaruh kepada Penghindaran Pajak (CETR) hanya sebesar 11,0458%. Sisanya yaitu sebesar 88,9542% dijelaskan oleh variabel lain yang tidak digunakan dalam model penelitian ini.

Pengujian Hipotesis dan Pembahasan

1. Pengaruh Komite Audit terhadap Penghindaran Pajak

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa pada periode 2014-2016 komite audit terbukti tidak memiliki pengaruh terhadap penghindaran pajak. Hasil ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan Diantari dan Ulupi (2016) serta penelitian Subagiastra et al (2016). Hal ini berarti bahwa keberadaan komite audit yang fungsinya untuk meningkatkan integritas dan kredibilitas pelaporan keuangan tidak dapat berjalan dengan baik Berdasarkan hasil tersebut komite audit dalam melakukan tanggung jawab nya diindikasikan kurang didukung oleh elemen-elemen lain yang berada didalam perusahaan, sehingga menyebabkan komite audit gagal melakukan pengawasan yang baik dan cenderung netral.

2. Pengaruh Kualitas Audit terhadap Penghindaran Pajak

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa kualitas audit tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Kanagaretnam et al (2015), Subagiasastra et al (2016) dan Winata (2014) bahwa kualitas audit tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Hasil ini berarti perusahaan yang diaudit oleh KAP The Big Four memang lebih cenderung dipercaya, karena KAP The Big Four memiliki integritas dan selalu menerapkan peraturan-peraturan yang berkualitas, namun demikian jika perusahaan bisa memberikan keuntungan yang banyak, KAP tersebut bisa saja KAP yang mempunyai reputasi yang baik melakukan tindakan kecurangan untuk memaksimalkan kesejahteraan mereka seperti kasus enron tahun 2004, sehingga sebaliknya KAP Non Big Four bisa menunjukkan integritasnya.

3. Pengaruh Komisaris Independen terhadap Penghindaran Pajak

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa komisaris independen tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan dan Wijayanti et al (2016) yang menyatakan dewan komisaris independen tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Hasil ini dikarenakan keberadaan komisaris independen dari luar perusahaan semakin besar maka pengawasan dan pengendalian yang dilakukan oleh manajemen harus lebih efektif, kenaikan presentase dewan komisaris independen terhadap jumlah dewan komisaris dalam suatu perusahaan secara keseluruhan tidak mempengaruhi kebijakan penghindaran pajak yang dilakukan oleh suatu perusahaan.

4. Pengaruh Ukuran Perusahaan terhadap Penghindaran Pajak

Hasil penelitian ini menunjukkan ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Stamatopoulos (2016), dan penelitian Bao dan Romeo (2013), dan penelitian Rahdiansah dan Nofryanti (2015), bahwa ukuran perusahaan berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Semakin besar ukuran perusahaan, tingkat presentase CETR semakin besar, maka semakin rendah tindakan penghindaran pajak di sebuah perusahaan begitu juga sebaliknya. Hal ini disebabkan perusahaan besar lebih dikenal dan kinerjanya lebih menjadi sorotan investor sehingga perusahaan besar akan lebih memilih untuk membayar pajak sesuai dengan ketentuan demi menjaga reputasi dan nama baik perusahaan.

5. Pengaruh Beban Iklan terhadap Penghindaran Pajak

Hasil penelitian ini menunjukkan beban iklan berpengaruh negatif. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan Gallemore (2014), Ngunyen (2015), Sugitha dan Supadmi (2016), dan Fatmawati (2017) yang menyatakan beban iklan berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Semakin tinggi biaya iklan di sebuah perusahaan, maka nilai CETR semakin rendah. Semakin rendah CETR mengindikasikan bahwa perusahaan membayar pajaknya dengan rendah, mencerminkan kemungkinan penghindaran pajak di perusahaan tersebut, begitu juga sebaliknya. Hal ini disebabkan karena perusahaan lebih menyadari bahwa ada *image* baik yang sudah dibangun karena adanya iklan untuk perusahaan tersebut. Sehingga reputasinya di depan publik, investor, maupun petugas pajak akan rusak apabila perusahaan melakukan penghindaran pajak.

IMPLIKASI MANAJERIAL

Berdasarkan penelitian ini, hasil analisis dan penjelasan mengenai Komite Audit (KOA), Kualitas Audit (KUA), Komisaris Independen (KI), Ukuran perusahaan (SIZE) dan Beban iklan (AE) terhadap Penghindaran Pajak (CETR). Maka, terdapat beberapa hal yang dijadikan pertimbangan dan bisa dimanfaatkan bagi pihak pemerintah dan pihak-pihak yang berkepentingan untuk mengetahui pengaruh Komite Audit (KOA), Kualitas Audit (KUA), Komisaris Independen (KI), Ukuran perusahaan (SIZE) dan Beban iklan (AE) terhadap Penghindaran Pajak (CETR) yang termasuk dalam perusahaan manufaktur sub sektor industri barang konsumsi di Bursa Efek Indonesia periode 2014-2016. Hasil penelitian ini menyatakan bahwa ukuran perusahaan dan beban iklan berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Hal ini menjelaskan bahwa: (1) Pada perusahaan manufaktur di Indonesia apabila ukuran perusahaan besar maka presentas CETR besar, hal itu menunjukkan perusahaan membayar pajak tinggi, sehingga penghindaran pajak di perusahaan rendah, karena perusahaan cenderung tidak mau bermasalah terhadap pelaporan pajaknya, perusahaan berupaya untuk taat membayar pajak, karena besar presentase CETR maka besar juga pembayaran pajaknya, sehingga praktek penghindaran pajaknya kecil karena perusahaan tersebut banyak membayar pajak. (2) Pada perusahaan manufaktur di Indonesia semakin tinggi biaya iklan di sebuah perusahaan, maka nilai CETR semakin rendah. Semakin rendah CETR mengindikasikan bahwa perusahaan membayar pajaknya dengan rendah, mencerminkan kemungkinan penghindaran pajak di perusahaan tersebut. Selain itu, beban iklan yang memiliki pengaruh terhadap penghindaran pajak juga menjelaskan bahwa semakin banyak beban iklan yang dikeluarkan maka semakin rendah praktik penghindaran pajaknya, begitu juga sebaliknya. Dikarenakan iklan dapat membangun citra baik serta positif sebuah perusahaan, sehingga perusahaan tidak akan melakukan penghindaran pajak karena dapat menjatuhkan reputasi yang sudah dibangun oleh perusahaan tersebut. (3) Komite audit, kualitas audit, dan komisaris independen menunjukkan hasil tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Hal ini membuktikan bahwa *good corporate governance* (GCG) pada perusahaan manufaktur belum diterapkan dengan baik. Sebagai contoh mungkin dalam sebuah perusahaan banyak yang belum menggunakan auditor yang baik sehingga pada saat mengaudit laporan keuangan belum sesuai yang sebenarnya dan praktik penghindaran pajak malah dilakukan, sehingga perlu adanya kesadaran bahwa penerapan GCG itu penting untuk keberlangsungan kinerja perusahaan.

KESIMPULAN

Berdasarkan hasil penelitian yang didapatkan, disimpulkan bahwa Komite Audit, Kualitas Audit dan Komisaris Independen tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak (CETR), sedangkan Ukuran Perusahaan dan Beban Iklan berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak (CETR) pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI periode 2014-2016.

KETERBATASAN DAN SARAN

Berdasarkan penelitian ini yang dilakukan oleh peneliti, maka keterbatasan dalam penelitian beserta sarannya adalah: (1) Penelitian hanya menggunakan perusahaan manufaktur pada sub sector industri barang dan konsumsi yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) selama tiga tahun saja yaitu periode 2014-2016. Sehingga, belum mampu mewakili dan menjelaskan pengaruh yang lebih besar terhadap CETR, dengan waktu yang singkat maka kejadian dalam suatu perusahaan belum terlalu terlihat, sarannya sebaiknnya untuk penelitian selanjutnya perlu ditambahkan untuk periode tahun penelitian serta menggunakan tahun terbaru agar dapat menguatkan hasil penelitian yang baik. (2) Peneliti hanya menggunakan tiga variable independen saja yaitu *good corporate governance*, karakteristik perusahaan, dan beban iklan, ternyata pengaruh *Adjusted R-squared* dari ketiga variable sangat kecil, berarti bahwa kontribusi variable independen dalam penelitian ini dipengaruhi oleh variabel lain yang mempengaruhi CETR, sarannya sebaiknnya untuk penelitian

selanjutnya perlu menambahkan variabel lain seperti *leverage*, profitabilitas, nilai perusahaan, dll agar dapat melihat pengaruh variabel lain terhadap penghindaran pajak serta dalam variabel *good corporate governance* diharapkan untuk penelitian selanjutnya menambahkan proksi kepemilikan institusional, kepemilikan manajerial.

DAFTAR PUSTAKA

- Annisa, N. A., & Kurniasih, L. (2012). Pengaruh Corporate Governance Terhadap Tax Avoidance. *Jurnal Akuntansi & Auditing*, 8(2), 123–136. <https://doi.org/10.1017/CBO9781107415324.004>
- Bao, D. H., & Romeo, G. C. (2013). Tax Avoidance and Corporations in the United States—The Effective Tax Rate Abnormality for the Top Five Percent by Corporate Size. *Journal of Applied Business and Economics*, 14(4), 1-13.
- Cahyono, D. D., Andini, R., & Raharjo, K. (2016). Pengaruh Komite Audit, Kepemilikan Institusional, Dewan Komisaris, Ukuran Perusahaan (Size), Leverage (DER) dan Profitabilitas (ROA) Terhadap Tindakan Penghindaran Pajak (Tax Avoidance) Pada Perusahaan Perbankan yang Listing BEI Periode Tahun 2011 – 2013. *Journal Of Accounting*, 2(2).
- Chadegani, A. A. (2011). Review of Studies on Audit Quality. *International Conference on Humanities, Society and Culture IPEDR*, 20, 1-6.
- Damayanti, F., & Susanto, T. (2015). Pengaruh Komite Audit, Kualitas Audit, Kepemilikan Institusional, Risiko Perusahaan dan Return On Assets Terhadap Tax Avoidance. *Jurnal Bisnis Dan Manajemen*, 5(2), 1-20.
- Darwis, H. (2009). Corporate Governance Terhadap Kinerja Perusahaan. *Jurnal Keuangan Dan Perbankan*, 13(3), 418–430.
- Dewi, N. N. K., & Jati, I. K. (2014). Pengaruh Karakter Eksekutif, Karakteristik Perusahaan, Dan Dimensi Tata Kelola Perusahaan Yang Baik Pada Tax Avoidance Di Bursa Efek Indonesia. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 6(2), 249-260.
- Diantari, P. R., & Ulupui, A. I. (2016). Pengaruh Komite Audit, Proporsi Komisaris Independen, dan Proporsi Kepemilikan Institusional Terhadap Tax Avoidance. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 16.1, 702–732.
- Dyreng, S. D., Hanlon, M., & Maydew, E. L. (2010). The Effects of Executives on Corporate Tax Avoidance. *Accounting Review*, 85(4), 1163–1189. <https://doi.org/10.2308/accr.2010.85.4.1163>
- Endrianto, W. (2010). Analisa Pengaruh penerapan Basel dan Good Corporate Governance terhadap Manajemen Risiko pada PT. Bank Negara Indonesia (Persero) Tbk.
- Fatmawati, O. R. (2017). Pengaruh Karakteristik Perusahaan Dan Beban Iklan Terhadap Tindakan Penghindaran Pajak Pada Perusahaan Manufaktur. *Jurnal Substansi*, 1(1), 1-19.
- Gallemore, J., Thornock, J. R., & Maydew, E. (2014). The Reputational Costs of Tax Avoidance The Reputational Costs of Tax Avoidance. *Contemporary Accounting Research*, 31(4), 1–55. <https://doi.org/10.1111/1911-3846.12055>
- Ghozali, I. (2009). *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program SPSS* (4th ed.). Badan Penerbit Universitas Diponegoro.

- Hanlon, M., & Heitzman, S. (2010). A review of tax research. *Journal of Accounting and Economics*, 50(2–3), 127–178. <https://doi.org/10.1016/j.jacceco.2010.09.002>
- Hanum, H. R. (2013). Pengaruh Karakteristik Corporate Governance Terhadap Effective Tax Rate (ETR) Studi Empiris Pada Bumn Yang Terdaftar Di Bei Selama Periode Tahun 2009 - 2011, 1–54.
- Hardiningsih, P. (2010). Pengaruh Independensi, Corporate Governance, Dan Kualitas Audit Terhadap Integritas Laporan Keuangan. *Jurnal Kajian Akuntansi*, 2(1), 61–76.
- Haruman, Tendi. 2008. Pengaruh Struktur Kepemilikan terhadap Keputusan Keuangan dan Nilai Perusahaan: Survey pada Perusahaan Manufaktur di Bursa Efek Indonesia. Simposium Nasional Akuntansi XI. 23-24 juli 2008, Pontianak.
- Hormati, A. (2009). Karakteristik Perusahaan terhadap Kualitas Implementasi Corporate Governance. *Jurnal Keuangan Dan Perbankan*, 13(2), 288–298.
- Jamei, R. (2017). Tax Avoidance and Corporate Governance Mechanisms: Evidence from Tehran Stock Exchange. *International Journal of Economics and Financial Issues*, 7(4), 638-644.
- Jensen, M., & Meckling, W. (1976). Theory of the firm: managerial behavior, agency costs, and ownership structure. *The Economic Nature of the Firm*, 283–303. <https://doi.org/10.1017/CBO9780511817410.023>
- John Hutagaol, 2007. Strategi Meningkatkan Kepatuhan Wajib Pajak (hutagaol,2007)
- Kanagaretnam, K., Lee, J., Lim, C. Y., Lobo, G.J. (2015). Relation between Auditor Quality and Corporate Tax Aggressiveness: Implications of Cross-Country Institutional Differences. 1-59.
- Mangkusuryo, Y., & Jati, A. W. (2017). Pengaruh Penerapan Mekanisme Good Corporate Governance terhadap Manajemen Laba. *Jurnal Reviu Akuntansi Dan Keuangan*, 7(2), 1067–1080.
- Madashiru, A., Bakare, I. A. O., Babatunde, Y., Ishmael, O. (2014). Good Corporate Governance and Organisational Performance: An Empirical Analysis. *International Journal of Humanities and Social Science*, 7(1), 1-9.
- Marfu'ah, L. (2015). Pengaruh Return on Asset , Leverage , Ukuran Perusahaan Kompensasi Rugi Fiskal Dan Koneksi.
- Mule, R. K., Mukras, M. S., & Nzioka, O. M. (2015). Corporate Size, Profitability and Market Value: an Econometric Panel Analysis of Listed Firms in Kenya. *European Scientific Journal*, 11(13), 1-21.
- Mulyani, H. S. (2014). Pengaruh Ukuran Perusahaan, Profitabilitas, Financial Leverage, dan Komposisi Komisaris Independen Terhadap Earning Management. *Jurnal Ilmiah Manajemen & Akuntansi*, 1, 1–21.
- Mustoffa, A. F. (2016). Peram Komite Audit dalam Implementasi Good Corporate Governance. *Cendekia Akuntansi*, 4(2).
- Nandasari, E. A. (2015). Analisis Pengaruh Corporate Governance terhadap Tax Avoidance.
- Ngunyen, A. (2015). Product Market Advertising and Corporate Tax Aggrissiveness. 1-64
- Pilos, N. Van Der. (2017). Tax Avoidance and Corporate. Does the board of directors influence tax avoidance?, (August).

- Pratama, A. (2017). Company Characteristics, Corporate Governance and Aggressive Tax Avoidance Practice: A Study of Indonesian Companies. *Review of Integrative Business and Economics Research*, 6, 1-12.
- Putri, V. R., & Putra, B. I. (2017). Pengaruh Leverage, Profitability, Ukuran Perusahaan dan Proporsi Kepemilikan Institusional Terhadap Tax Avoidance. *Jurnal Ekonomi dan Manajemen Sumber Daya*, 19(1), 1-11.
- Putri, V.R. (2018). Analisis Faktor Yang Mempengaruhi Effective Tax Rate. *Jurnal Akuntansi Keuangan dan Bisnis*, 11(1), 1-10.
- Radiansah., & Nofryanti. (2015). Pengaruh Karakter Eksekutif Dan Karakteristik Perusahaan Terhadap Penghindaran Pajak (Tax avoidance). *Jurnal Ilmiah Akuntansi*, 3(2), 4-38.
- Rego, S., (2003), Tax Reporting Aggressiveness and Its Relation to Aggressive Financial Reporting, *The Accounting Review*, vol. 84, hal. 467-496.
- Ribeiro, A., Cerqueira, A., & Brrandao, E. (2015). The determinants of Effective Tax Rates: Firm's Characteristics and Corporate Governance.
- Sandy, S., & Lukviarman, N. (2008). Pengaruh Corporate Governance terhadap Tax Avoidance : Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur. *Jurnal Akuntansi & Auditing Indonesia*, 19(2), 85–98. <https://doi.org/10.1017/CBO9781107415324.004>
- Santioso, L., & Chandra, E. (2012). Pengaruh Profitabilitas, Ukuran Perusahaan, Leverage, Umur Perusahaan, dan Dewan Komisaris Independen Dalam Pengungkapan Corporate Social Responsibility. *Jurnal Bisnis Dan Akuntansi*, 14(1), 17–30.
- Siregar, R., & Widyawati, D. (2016). Pengaruh Karakteristik Perusahaan Terhadap Penghindaran Pajak Pada Perusahaan Manufaktur Di Bei. *Jurnal Ilmu & Riset Akuntansi*, 5(2).
- Sri, A., Dewi, M., & Wirajaya, A. (2013). Pengaruh Struktur Modal, Profitabilitas Dan Ukuran Perusahaan Pada Nilai Perusahaan. *Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 4.2, 2302–8556. <https://doi.org/ISSN:2302-8556>
- Stamatopoulos, I., Hadjidema, S., Eleftheriou, K. (2016). Explaining Corporate Effective Tax Rates Before and During the Financial Crisis: Evidence from Greece. 1-43.
- Subagiastra, K., Arizona, I. P. E., Mahaputra, I. N. K. A. (2016). Pengaruh Profitabilitas, Kepemilikan Keluarga, Dan Good Corporate Governance Terhadap Penghindaran Pajak (Studi pada Perusahaan Manufaktur di Bursa Efek Indonesia). *Jurnal Ilmiah Akuntansi*, 1(2), 167-193.
- Sugitha, I. M. Y. P., & Supadmi, N. L. (2016). Pengaruh Karakteristik Perusahaan Dan Beban Iklan Pada Tindakan Penghindaran Pajak. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 17(2), 1311–1341.
- Surbakti, T. A. V. 2012. Pengaruh Karakteristik Perusahaan Dan Reformasi Perpajakan Terhadap Penghindaran Pajak Di Perusahaan Industri Manufaktur Yang Terdaftar DI Bursa Efek Indonesia Tahun 2008-2010. Skripsi. Universitas Indonesia. Depok.
- Wibawa, A., Wilopo., & Abdillah, Y. (2016). Pengaruh Good Corporate Governance Terhadap Penghindaran Pajak. *Jurnal Perpajakan*, 11(1), 1-9.
- Widarjono, A. (2009). *Ekonometrika Pengantar dan Aplikasinya*. EKONISIA.
- Winarno, W. W. (2011). *Analisis Ekonometrika dan Statistika dengan EViews* (3rd ed.). UPP STIM

YKPN.

- Winata, F. (2014). Pengaruh Corporate Governance Terhadap Tax Avoidance Pada Perusahaan Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Tahun 2013. *Tax & Accounting Review*, 4 (1)(1), 1–11.
- Wijayanti, A., Wijayanti, A., & Samrotun, Y. C. (2016). Pengaruh Karakteristik Perusahaan, GCG Dan CSR Terhadap Penghindaran Pajak. *Seminar Nasional IENACO*. 1-8.
- Wulandari, N., Djudi, M., & Dewantara, R . Y. (2015). Analisis Kepatuhan Wajib Pajak Terhadap Peraturan Daerah Kota Malang Nomor 16 Tahun 2010 Kategori Pajak Rumah Kos. *Jurnal Perpajakan*,7(1), 1-7.
- Yulinda, N. (2016). Pengaruh Komisaris Independen, Komite Audit, Leverage, Pergantian Auditor, Dan Spesialisasi Industri Auditor Terhadap Integritas Laporan Keuangan. *JOM Fekon*, 3(1), 421–433.

