

PENGARUH *CORPORATE SOCIAL RESPONSIBILITY*, *GOOD CORPORATE GOVERNANCE* DAN *SALES GROWTH* TERHADAP PENGHINDARAN PAJAK

Felinne Pirenne Kusdiono¹, *Xaveria Indri Prasasyaningsih²

Fakultas Bisnis, Universitas Kristen Duta Wacana

Corresponding author: *indriprass@staff.ukdw.ac.id

Abstrak

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh *corporate social responsibility*, *good corporate governance* dan *sales growth* terhadap penghindaran pajak. Jenis data dalam penelitian ini adalah data kuantitatif. Data diperoleh dari laporan tahunan yang diakses melalui website Bursa Efek Indonesia dan website perusahaan, serta data keuangan pada database Osiris. Metode yang digunakan dalam pengambilan sampel menggunakan *purposive sampling*. Penelitian ini menggunakan data penelitian berjumlah 32 perusahaan selama 5 tahun sehingga didapatkan 160 data observasi. Metode analisis data yang digunakan adalah metode regresi data panel. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa (1) *corporate social responsibility* yang diproksikan dengan pengungkapan CSR menggunakan GRI (Global Reporting Initiative) 4 berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak. (2) *good corporate governance* yang diproksikan dengan proporsi dewan komisaris independen tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak dan, (3) *sales growth* tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak.

Kata Kunci: *corporate social responsibility*, *good corporate governance*, *sales growth*, *penghindaran pajak*

Abstract

This study aims to examine the effect of corporate social responsibility, good corporate governance and sales growth on tax avoidance. The type of data in this study is quantitative data. Data is obtained from annual reports accessed through the Indonesia Stock Exchange website and the company's website, as well as financial data in the Osiris database. The method used in sampling using purposive sampling. This study uses research data totaling 32 companies for 5 years so that 160 observation data are obtained. The data analysis method used is the panel data regression method. The results of this study indicate that (1) corporate social responsibility as proxied by CSR disclosure using GRI (Global Reporting Initiative) 4 has a negative effect on tax avoidance. (2) good corporate governance as proxied by the proportion of independent commissioners has no effect on tax avoidance and, (3) sales growth has no effect on tax avoidance.

Keywords: *corporate social responsibility, good corporate governance, sales growth, tax avoidance*

Pendahuluan

Penerimaan pajak di Indonesia belum mendapatkan hasil yang maksimal. Realisasi penerimaan pajak 2015-2019 belum memenuhi target penerimaan. Penerimaan negara yang berasal dari sektor pajak dari tahun 2015 ke tahun 2016 mengalami penurunan sebesar 0.36 persen. Tahun 2016 ke tahun 2017 mengalami peningkatan sebesar 8.07 persen dan pada tahun 2017 ke tahun 2018 mengalami peningkatan sebesar 2.56 persen, walaupun mengalami peningkatan, realisasi penerimaan pajak belum mampu mencapai target yang ditentukan. Tetapi pada tahun 2018 ke tahun 2019 mengalami penurunan sebesar 7.79 persen. Hal tersebut dapat dilihat dari Tabel 1 berikut:

Tabel 1 Target dan Realisasi Penerimaan Pajak Tahun 2015-2019

Tahun	Target Penerimaan Pajak (triliun rupiah)	Realisasi Penerimaan Pajak (triliun rupiah)	Pencapaian (persen)
2015	1,294.26	1,060.83	81.96
2016	1,355.20	1,105.81	81.60
2017	1,283.57	1,151.03	89.67
2018	1,424.00	1,315.51	92.23
2019	1,577.56	1,322.06	84.44

Sumber: Laporan Kinerja Direktorat Jenderal Pajak 2016, 2019

Di Indonesia, perusahaan mayoritas adalah perusahaan manufaktur. Di perusahaan-perusahaan manufaktur tersebut, masih ada yang berupaya melakukan tindakan penghindaran pajak (*tax avoidance*) yang dapat dilihat dari perusahaan yang menerima Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB) (Payanti & Jati, 2020). Penghindaran pajak merupakan salah satu cara manajemen pajak yang dilakukan oleh wajib pajak untuk meminimalkan pembayaran pajak, khususnya bagi perusahaan yang harus membayar sejumlah nominal pajak kepada pemerintah, namun dilakukan secara legal dengan memanfaatkan celah atau *loopholes* yang ada dalam peraturan perpajakan (Hoque, 2017).

Ada beberapa faktor yang dapat mempengaruhi perusahaan melakukan tindakan penghindaran pajak baik faktor internal maupun faktor eksternal dari perusahaan. Dalam penelitian ini, akan menganalisis pengaruh beberapa variabel yaitu *Corporate Social Responsibility* (CSR), *Good Corporate Governance* (GCG), dan *sales growth* seperti penelitian yang telah dilakukan oleh (Payanti & Jati, 2020). Terdapat beberapa modifikasi dari penelitian terdahulu yaitu pada penelitian ini proksi penghindaran pajak menggunakan *Effective Tax Rate* (ETR), pengukuran *corporate social responsibility* menggunakan indikator *Global Reporting Initiative* (GRI) 4, dan proksi dari variabel *good corporate governance* menggunakan jumlah dewan komisaris independen.

Menurut World Bank Group, tanggung jawab sosial perusahaan merupakan sebuah komitmen bisnis berkelanjutan yang berkontribusi bagi ekonomi dan mempengaruhi pada lingkungan sekitar dan masyarakat umum untuk meningkatkan kualitas fasilitas dan keberlanjutan kehidupan masyarakat. Pajak dan tanggung jawab sosial perusahaan memiliki persamaan yaitu memberikan kontribusi sosial kepada masyarakat. Menurut hasil penelitian Dewi & Noviari (2017) *corporate social responsibility* berpengaruh negatif dan signifikan terhadap penghindaran pajak. Hal ini menunjukkan bahwa semakin tinggi tingkat pengungkapan tanggung jawab sosial dalam suatu perusahaan maka semakin rendah praktik penghindaran pajak. Dalam hasil penelitian Hidayati & Fidiana (2017), membuktikan bahwa *corporate social responsibility* berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak. Artinya semakin tinggi tingkat tanggung jawab sosial perusahaan, maka penghindaran pajak yang dilakukan perusahaan juga semakin tinggi. Hal tersebut

dikarenakan beberapa item CSR sebagai pengeluaran yang dapat dibebankan sebagai biaya Penghasilan Tidak Kena Pajak (PTKP).

Menurut *Forum Corporate Governance on Indonesia (FCGI)*, didefinisikan bahwa *corporate governance* adalah seperangkat peraturan yang mengatur hubungan antara pemegang saham, manajemen perusahaan (manajer), kreditur, pemerintah, karyawan, serta pemangku kepentingan internal dan eksternal lainnya yang berkaitan dengan hak dan kewajiban mereka atau dengan kata lain suatu sistem pengendalian perusahaan. Dalam penelitian ini, *good corporate governance* diproksikan dengan proporsi dewan komisaris independen. Penerapan *good corporate governance* diharapkan dapat mengawasi segala aktivitas yang dilakukan manajer, sehingga dapat meminimalkan tindakan penghindaran pajak yang dilakukan perusahaan (Pradnyawati & Suprasto, 2019).

Hasil penelitian yang dilakukan oleh Lubis (2020) bahwa komisaris independen berpengaruh secara negatif terhadap penghindaran pajak, yang menyatakan bahwa semakin banyak komisaris independen maka semakin tinggi pula pengaruhnya untuk melakukan pengawasan kinerja manajemen sehingga dapat meminimalkan tindakan penghindaran pajak. Hasil berbeda dengan penelitian Putri & Lawita (2020) yang membuktikan bahwa kepemilikan institusional, kepemilikan manajerial dan ukuran dewan komisaris mempunyai pengaruh positif terhadap penghindaran pajak. Hasil ini berarti bahwa dengan meningkatnya jumlah dewan komisaris di perusahaan, dapat mempengaruhi kebijakan perusahaan untuk melakukan kegiatan penghindaran pajak.

Faktor lain yang dapat mempengaruhi perusahaan untuk membayar pajak adalah *sales growth*. Perusahaan dapat mengukur seberapa besar profit yang diterima dari besarnya *sales growth* (Payanti & Jati, 2020). Dalam penelitian ini penjualan pada perusahaan mengalami penurunan yang berpengaruh terhadap kecilnya beban pajak yang akan dibayarkan perusahaan. Sehingga pertumbuhan penjualan yang rendah akan meningkatkan penghindaran pajak. Berbeda dengan penelitian Panjaitan & Mulyani (2020) yang membuktikan bahwa *sales growth* berpengaruh secara positif terhadap aktivitas *tax avoidance*. Hasil dari penelitian ini menunjukkan semakin tinggi rasio *sales growth* maka akan menyebabkan adanya peningkatan laba perusahaan, pada dasarnya tujuan suatu usaha adalah untuk mendapatkan laba semaksimal mungkin untuk memenuhi kebutuhan kedua belah pihak (pihak manajemen dan *shareholder*).

Motivasi penelitian ini adalah masih banyaknya kasus penghindaran pajak di Indonesia. Walaupun diperbolehkan secara hukum dan merupakan perbuatan yang legal tetapi disisi lain merugikan pemerintah dan rakyat secara tidak langsung. Adanya perbedaan hasil penelitian terdahulu yang mempengaruhi *tax avoidance* menjadi salah satu alasan peneliti untuk melakukan analisis mengenai pengaruh *corporate social responsibility*, *good corporate governance* dan *sales growth* terhadap penghindaran pajak. Sampel penelitian ini merupakan perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2015-2019.

Pemilihan sektor ini dikarenakan sektor manufaktur sebagai penyumbang pajak terbesar di Indonesia dengan kontribusi sebesar 29,4% (DDTCNews, 2020). Perumusan masalah dalam penelitian ini adalah apakah *corporate social responsibility*, *good corporate governance* dan *sales growth* berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh *corporate social responsibility*, *good corporate governance* dan *sales growth* terhadap penghindaran pajak.

Tinjauan Literatur

Teori keagenan menyatakan bahwa agen akan berperilaku mementingkan dirinya yang memungkinkan perilaku tersebut bertentangan dengan kepentingan prinsipal (Ghozali, 2020). Menurut Panjaitan & Mulyani (2020), salah satu penyebab masalah keagenan dalam perusahaan yaitu penghindaran pajak. Hal tersebut dapat terjadi karena terdapat perbedaan kepentingan antara prinsipal dan agen.

Berdasarkan sudut pandang teori agensi, pemisahan antara prinsipal (pemilik) dan agen (manajemen) dapat menyebabkan keputusan pajak perusahaan yang hanya mencerminkan kepentingan direksi dan untuk mengalihkan sumber daya perusahaan untuk kepentingan dirinya sendiri.

Selain itu, adanya perbedaan dalam pelaporan antara laba komersial dengan laba fiskal yang juga dapat menimbulkan terjadinya konflik kepentingan bagi manajer dalam melaporkan aktivitas atau kinerja perusahaan (Astuti & Aryani, 2016). Kepentingan yang berbeda antara prinsipal dan agen yang akan menimbulkan masalah keagenan (*agency problem*) dapat dikurangi dengan melakukan peningkatan pengawasan oleh pemegang saham institusional dan menerapkan pengawasan dengan *good corporate governance* (Lestari & Putri, 2017).

Menurut teori keagenan, semakin besar jumlah komisaris independen yang terdapat dalam suatu perusahaan, maka semakin baik peran komisaris independen dalam melakukan pengawasan terhadap kegiatan yang dilakukan pihak manajemen yang berhubungan dengan perilaku oportunistik manajer yang mungkin terjadi (Lubis, 2020). Apabila terjadi peningkatan *sales growth* suatu perusahaan maka laba perusahaan akan mengalami peningkatan juga. Hal tersebut dapat digunakan oleh pihak agen (manajemen) untuk mengatasi masalah keagenan dengan mengalokasikan laba yang dihasilkan akibat *sales growth* yang akan dialokasikan untuk pihak manajemen dan pemegang saham (Panjaitan & Mulyani, 2020).

Salah satu cara yang dapat digunakan perusahaan untuk mewujudkan *corporate social responsibility* kepada masyarakat melalui pemerintah dengan membayar pajak sesuai dengan seharusnya dan tidak melakukan tindakan penghindaran pajak. Kegiatan *corporate social responsibility* berhubungan dengan teori legitimasi (R. R. Dewi & Gunawan, 2019). Pelaksanaan *corporate social responsibility* pada perusahaan dapat diungkapkan dalam laporan tahunan dan laporan berkelanjutan (*sustainability report*) yang merupakan wujud dari akuntabilitas dan keterbukaan operasi perusahaan (Kusumawardhani et al., 2018).

Dalam teori legitimasi disebutkan bahwa perusahaan harus dapat menyelaraskan antara nilai sosial dan juga pada kepentingan masyarakat. Kelangsungan hidup perusahaan dapat berlangsung apabila perusahaan mendapat pengakuan atau legitimasi dari para pemangku kepentingan yang positif. Hubungan antara *corporate social responsibility* dengan penghindaran pajak berupa perusahaan dapat mewujudkan suatu bentuk *corporate social responsibility* dengan membayar pajak sesuai dengan seharusnya dan tidak melakukan penghindaran pajak. Apabila perusahaan melakukan kegiatan penghindaran pajak, maka penerimaan negara akan berkurang yang akan menghasilkan reputasi buruk bagi perusahaan. Berdasarkan uraian diatas, maka hipotesis dalam penelitian ini sebagai berikut:

H_1 : *Corporate social responsibility berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak.*

Konsep *triple bottom line* yang dipopulerkan oleh Elkington (1997) melalui bukunya *Cannibals with Forks, the Triple Bottom Line of Twentieth Century Business* dalam Effendi (2016:163) yang mengungkapkan bahwa perusahaan yang ingin berkelanjutan harus memperhatikan 3P (*profit, people, and planet*). Selain memperhatikan keuntungan, perusahaan juga harus memberikan kontribusi pada pemenuhan kesejahteraan masyarakat, serta aktif dalam menjaga kelestarian lingkungan (Hidayati & Fidiana, 2017). Menurut Komite Nasional Kebijakan *Governance* dalam Pedoman Umum *Good Corporate Governance* Indonesia Bab II, terdapat lima asas *good corporate governance* yaitu: transparansi, akuntabilitas, responsibilitas, independensi, dan kewajaran dan kesetaraan

Adanya perbedaan kepentingan antara prinsipal dan agen dalam masalah keagenan (*agency problem*) dapat diatasi dengan adanya pengawasan oleh pemegang saham institusional dan menerapkan pengawasan dengan *good corporate governance*. Salah satu asas *good corporate governance* menurut Komite Nasional

Kebijakan Governance yaitu independensi (*independency*) yang berarti perusahaan harus dikelola secara independen sehingga masing-masing organ perusahaan tidak saling mendominasi dan tidak dapat diintervensi pihak lain. Sehingga *good corporate governance* yang berjalan dengan baik akan mempersulit pihak manajemen untuk melakukan hal yang merugikan perusahaan atau untuk tidak bertindak agresif dalam pengelolaan beban pajaknya. Berdasarkan uraian di atas, maka hipotesis dalam penelitian ini sebagai berikut:

H_2 : *Good corporate governance berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak.*

Peningkatan *sales growth* pada perusahaan akan disertai dengan peningkatan laba. Sesuai dengan teori agensi, hal tersebut digunakan untuk mengatasi masalah keagenan dalam perusahaan dengan mengalokasikan laba yang dihasilkan akibat *sales growth* yang akan dialokasikan untuk pihak manajemen dan pemegang saham. Ketika terjadi peningkatan *sales growth* maka laba yang diperoleh perusahaan juga semakin tinggi, sehingga perusahaan dianggap memiliki kemampuan untuk membayar pajak sesuai dengan seharusnya dan tidak melakukan penghindaran pajak.

H_3 : *Sales growth berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak.*

Metode Penelitian

Penelitian ini menggunakan metode penelitian kuantitatif. Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini merupakan data sekunder. Dalam penelitian ini, data diperoleh dari website resmi Bursa Efek Indonesia (www.idx.co.id), database Osiris (*financing data*) yang diakses melalui *website* perpustakaan UGM Yogyakarta, dan website resmi perusahaan. Data penelitian berupa laporan tahunan dari perusahaan selama tahun 2015-2019. Populasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah seluruh perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode tahun 2015-2019 yang berjumlah sebanyak 213 perusahaan. Teknik pengambilan sampel yang digunakan adalah teknik *purposive sampling*. Teknik *purposive sampling* yaitu teknik yang berdasarkan pada kriteria dan pertimbangan tertentu. Kriteria penggunaan *purposive sampling* pada penelitian ini sebagai berikut:

1. Perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia dan memiliki Laporan Tahunan (*annual report*) selama periode penelitian pada tahun 2015- 2019.
2. Perusahaan yang diambil merupakan perusahaan yang memiliki data yang lengkap selama tahun pengamatan penelitian.
3. Perusahaan tidak mengalami kerugian selama tahun pengamatan penelitian.
4. Publikasi laporan keuangan menggunakan satuan mata uang rupiah.

Penghindaran pajak dalam penelitian ini diproksikan menggunakan rasio *Effective Tax Rate* (ETR). Seperti halnya pada penelitian yang dilakukan oleh (Astuti & Aryani, 2016; Lanis & Richardson, 2011). Hasil dari ETR yang tinggi menunjukkan penghindaran pajak yang rendah. *Effective Tax Rate* (ETR) dirumuskan sebagai berikut:

$$ETR = \frac{\text{Tax Expense}}{\text{Pretax Income}}$$

ETR adalah *Effective Tax Rate* berdasarkan pelaporan akuntansi keuangan yang berlaku. *Tax expense* adalah beban pajak penghasilan (PPh) badan perusahaan berdasarkan laporan keuangan. *Pretax Income* adalah pendapatan sebelum pajak perusahaan.

Pada penelitian ini CSR diproksikan menggunakan rasio pengungkapan CSR atau *CSR disclosure*. Variabel ini diukur menggunakan metode analisis (*content analysis*) dengan menggunakan tabel *checklist*

sebagai indikator pengungkapan yang dibuat oleh *Global Reporting Initiative 4* (GRI 4) dengan 91 total item pengungkapan yang berpatokan pada ekonomi, lingkungan, sosial, hak asasi manusia, masyarakat dan tanggung jawab atas produk. Berikut merupakan rumus untuk menghitung besarnya pengungkapan CSR pada perusahaan (Setiawati & Adi, 2020):

$$CSRI = \frac{\sum xi}{n}$$

CSRI *Corporate Social Responsibility Disclosure Index* adalah Indeks pengungkapan CSR perusahaan. $\sum xi$ adalah jumlah indikator CSR yang diungkapkan perusahaan. n adalah jumlah indikator pengungkapan CSR menurut GRI 4 (91 item). Dalam penelitian ini, *Good Corporate Governance* diprosikan dengan proporsi dewan komisaris independen yang dirumuskan sebagai berikut (Subagiastra et al., 2016):

$$KI = \frac{\text{Jumlah Komisaris Independen}}{\text{Jumlah Dewan Komisaris}}$$

Perusahaan dapat mengukur seberapa besar profit yang diterima dari besarnya *sales growth* (Payanti & Jati, 2020). Pengukuran *sales growth* pada penelitian ini adalah sebagai berikut:

$$SG = \frac{\text{Sales}_t - \text{Sales}_{t-1}}{\text{Sales}_{t-1}}$$

SG adalah *Sales growth* pertumbuhan penjualan. Sales_t adalah penjualan pada tahun t . $\text{Sales}_{(t-1)}$ = adalah penjualan pada tahun $(t-1)$

Metode analisis yang digunakan dalam penelitian ini menggunakan metode regresi data panel. Terdapat beberapa pendekatan dalam analisis model data panel diantaranya, (Winarno, 2015):

a. *Common Effect Model/ Pooled Least Square*

Teknik ini merupakan teknik yang paling sederhana untuk melakukan estimasi model data panel, dengan cara menggabungkan data *cross section* dengan data *time series* sebagai satu kesatuan dengan mengabaikan perbedaan waktu dan entitas. Pendekatan yang dipakai adalah dengan metode *Ordinary Least Square* (OLS).

b. *Fixed Effect Model*

Pendekatan *fixed effect model* memberikan asumsi bahwa intesep dari setiap individu adalah berbeda, sedangkan slope antar individu adalah tetap. Pada *fixed effect model*, estimasi dilakukan tanpa pembobot (*no weighted*) atau *Least Square Dummy Variable* (LSDV) dengan pembobot (*cross section weighted*).

c. *Random Effect Model*

Pendekatan *random effect model* memberikan asumsi bahwa setiap perusahaan mempunyai perbedaan intersep, intersep tersebut merupakan variabel random. Model ini sangat berguna apabila entitas yang diambil dipilih secara random/acak dan mewakili populasi. Model *random effect* harus memenuhi persyaratan yaitu jumlah data *cross section* harus lebih besar dari jumlah variabel penelitian.

Pemilihan model regresi

Terdapat tiga uji untuk memilih teknik estimasi data panel yaitu uji Chow, uji Hausman yang dan uji Lagrange Multipler (Winarno, 2015):

a. Uji Chow

Uji Chow digunakan untuk memilih salah satu model pada regresi data panel, yaitu antara *common effect model* atau *fixed effect model*. Dasar pengambilan keputusan menggunakan *chow-test* atau *likelihood ratio test* adalah sebagai berikut; H_0 diterima apabila nilai *probability* > 0.05 maka yang terpilih adalah *common effect model*. H_0 ditolak apabila nilai *probability* < 0.05 maka yang terpilih adalah *fixed effect model*, kemudian langkah selanjutnya melakukan uji Hausman.

b. Uji Hausman

Uji Hausman digunakan untuk memilih salah satu model pada regresi data panel, yaitu antara *random effect model* atau *fixed effect model*. H_0 diterima apabila nilai *probability* > 0.05 maka yang terpilih adalah *random effect model*. H_0 ditolak apabila nilai *probability* < 0.05 maka yang terpilih adalah *fixed effect model*, kemudian langkah selanjutnya melakukan uji Langrange Multiplier.

c. Uji Langrange Multiplier

Uji Lagrange Multiplier digunakan untuk mengetahui apakah *common effect model* lebih baik dari *random effect model*. Uji signifikansi *random effect* dikembangkan oleh Breusch Pagan. H_0 diterima apabila nilai *probability* > 0.05 maka yang terpilih adalah *common effect model*. H_0 ditolak apabila nilai *probability* < 0.05 maka yang terpilih adalah *random effect model*.

Pengujian Hipotesis

Dalam penelitian ini pengujian hipotesis yang digunakan diantaranya Uji t, Uji F dan Uji Koefisien Determinasi (R^2). Uji t dilakukan untuk menunjukkan seberapa jauh pengaruh suatu variabel independen secara individual dalam menjelaskan variabel dependen dengan menggunakan standar signifikansi $\alpha = 5\%$. Uji F digunakan untuk mengetahui pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen secara bersama-sama (simultan). Uji koefisien determinasi (R^2) untuk melakukan pengukuran kemampuan model dalam menjelaskan variasi pada variabel dependen (Ghozali, 2018, p. 97).

Persamaan analisis regresi data panel dalam penelitian ini sebagai berikut:

$$ETR = \alpha + \beta_1 CSRI + \beta_2 KI + \beta_3 SG + \varepsilon$$

Keterangan: ETR = Effective Tax Rate; α = Konstanta; $\beta_1, \beta_2, \beta_3$ = Koefisien regresi; *CSRI* = Indeks pengungkapan CSR perusahaan; *KI* = Komisaris Independen; *SG* = *Sales growth*; ε = Error.

Hasil Analisis dan Pembahasan

Dari pemilihan sampel perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode tahun 2015-2019 diperoleh sampel sebanyak 32 perusahaan. Berikut merupakan proses pemilihan sampel:

Tabel 2. Hasil Pemilihan Sampel

Kriteria	Jumlah
Perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2015-2019	213
Perusahaan yang tidak memiliki data lengkap selama periode 2015-2019	(45)
Perusahaan tidak mempublikasikan laporan tahunan perusahaan yang lengkap selama periode 2015-2019	(5)
Perusahaan menggunakan mata uang asing dalam selama periode penelitian laporan keuangan	(38)

Perusahaan yang mengalami kerugian selama periode 2015-2019	(40)
<i>Outlier</i>	(53)
Jumlah sampel perusahaan	32
Jumlah sampel observasi (32 perusahaan x 5 Tahun)	160

Sumber: Data diolah (2020)

Statistik deskriptif yang dilakukan dalam penelitian ini untuk mengetahui nilai maksimum, nilai minimum dan standar deviasi dari variabel yang digunakan, seperti ditunjukkan dalam tabel berikut:

Tabel 3. Statistik deskriptif

Variabel	N	Minimum	Maksimum	Mean	Std. Deviasi
ETR	160	0.186920	0.378417	0.263906	0.033530
CSRI	160	0.010989	0.307692	0.134959	0.063423
KI	160	0.300000	0.833333	0.434762	0.114409
SG	160	-0.498594	0.662638	0.072742	0.137253

Sumber: Data diolah (2020)

Tabel 3 menunjukkan statistik deskriptif dari 32 perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2015-2019. Terdapat 4 variabel yang terdiri dari satu variabel dependen dan tiga variabel independen.

Analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis data panel. Ketiga model estimasi data panel dapat dipilih sesuai dengan keadaan penelitian, dapat dilihat dari jumlah individu dan variabel penelitian. Terdapat 3 macam pendekatan estimasi regresi data panel yaitu *common effect model*, *fixed effect model* dan *random effect model*. Ada beberapa cara yang dapat digunakan untuk menentukan teknik yang tepat dalam mengestimasi pengukuran data panel. Terdapat tiga uji untuk memilih teknik estimasi data panel yaitu uji chow, uji hausman, dan uji *lagrange multiplier*.

Uji Chow digunakan untuk memilih salah satu model pada regresi data panel, yaitu antara *common effect model* atau *fixed effect model*.

Tabel 4. Hasil Uji Chow

Effect Test	Statistic	d.f	Probability
Cross-section F	27.157525	(31,125)	0.0000

Sumber: Data diolah (2020)

Dari Tabel 4 hasil Uji Chow dapat dilihat bahwa nilai probability dari *cross-section F* adalah 0.0000 < 0.05. Maka H_0 diterima, artinya model yang paling cocok adalah *fixed effect model*, selanjutnya dilakukan uji hausman.

Uji Hausman digunakan untuk memilih salah satu model pada regresi data panel, yaitu antara *random effect model* atau *fixed effect model*.

Tabel 4. Hasil Uji Hausman

Effect Test	Statistic	d.f	Probability
Cross-section random	1.170257	3	0.7601

Sumber: Data diolah (2020)

Dari Tabel 5 hasil uji hausman dapat dilihat bahwa nilai *probability* dari *cross-section random* adalah $0.7601 > 0.05$. Maka H_0 diterima, artinya model yang paling cocok adalah *random effect model*, selanjutnya dilakukan uji langrange multipler.

Uji Lagrange Multipler digunakan untuk mengetahui apakah *common effect model* lebih baik dari *random effect model*.

Tabel 5. Hasil Uji Lagrange Multipler

	Cross-section	Time	Both
Breusch-Pagan	73.38896	0.301044	73.69000
	(0.0000)	(0.5832)	(0.0000)

Sumber: Data diolah (2020)

Dari Tabel 6 hasil uji Lagrange Multipler dapat dilihat bahwa nilai *breusch-pagan (both)* adalah $0.0000 < 0.05$. Maka H_0 ditolak, artinya model yang paling cocok adalah *random effect model*. Setelah dilakukan tiga pengujian diantaranya uji chow, uji hausman dan uji langrange multipler, model yang paling cocok adalah *random effect model*.

Tabel 7. Estimasi Regresi *Random Effect Model*

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Probability
C	0.257214	0.020068	12.81716	0.0000
CSRI	-0.179833	0.077414	2.322989	0.0218
KI	-0.038522	0.041203	-0.934944	0.3516
SG	-0.012744	0.015392	-0.827944	0.4093
R-squared	0.603280			
Adjusted R-Squared	0.495372			
F-statistic	5.590698			
Prob(F-statistic)	0.000000			

Sumber: Data diolah (2020)

Pengujian Hipotesis

Variabel dependen dalam penelitian ini adalah penghindaran pajak, sedangkan variabel independennya adalah *corporate social responsibility*, *good corporate governance* dan *sales growth*. Berdasarkan tabel 7, tingkat signifikansi sebesar 0,000000 disimpulkan bahwa *social responsibility*, *good corporate governance* dan *sales growth* secara simultan berpengaruh terhadap penghindaran pajak.

Dari uji *random effect model*, diperoleh nilai *Adjusted R-Squared* sebesar 0.495372. Hal ini mengindikasikan bahwa *corporate social responsibility*, *good corporate governance* dan *sales growth* mampu menjelaskan penghindaran pajak sebesar 49,5% sedangkan sisanya sebesar 50,5% dijelaskan oleh variabel lain selain variabel yang digunakan pada penelitian ini.

Berdasarkan hasil uji t yang disajikan dalam Tabel 7, diperoleh bahwa:

- a. Variabel CSRI memiliki nilai probabilitas $0.0218 < 0.05$, maka H_0 ditolak yang berarti CSRI berpengaruh terhadap penghindaran pajak.
- b. Variabel KI memiliki nilai probabilitas $0.3516 > 0.05$, maka H_0 diterima yang berarti KI tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak.
- c. Variabel SG memiliki nilai probabilitas $0.4093 > 0.05$, maka H_0 diterima yang berarti SG tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak.

Dilihat dari nilai probabilitas sebesar 0.0218 yang berarti memiliki nilai lebih kecil dari nilai signifikansi sebesar 0.05 dan memiliki koefisien -0.179833 , maka hipotesis satu yang menyatakan CSR berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak diterima. Berdasarkan penelitian ini diketahui bahwa semakin tinggi pengungkapan CSR perusahaan maka semakin rendah penghindaran pajak perusahaan. Sehingga semakin tinggi tingkat pengungkapan CSR oleh perusahaan, tanggung jawab perusahaan juga semakin tinggi yang dicerminkan dengan kepatuhan membayar pajak sesuai dengan yang sudah ditetapkan. Hasil penelitian ini mendukung teori legitimasi disebutkan bahwa untuk mendapatkan suatu pengakuan positif dari masyarakat dan lingkungan, perusahaan harus mampu melakukan kegiatan CSR sebagai suatu bentuk interaksi dengan *stakeholder*, dan tidak hanya melakukan kegiatan CSR tetapi juga melakukan pembayaran pajak dengan jumlah yang sesuai. Hasil penelitian ini mendukung penelitian sebelumnya oleh sesuai dengan penelitian (Dewi and Novari 2017; Dharma and Noviani 2017; Purwanggono 2015) yang menyatakan bahwa *corporate social responsibility* berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak.

Hasil yang diperoleh dalam penelitian ini menunjukkan bahwa *good corporate governance* tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Dilihat dari nilai probabilitas sebesar 0.3516 yang berarti memiliki nilai lebih besar dari nilai signifikansi sebesar 0.05, maka hipotesis dua yang menyatakan *good corporate governance* berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak ditolak. Hal tersebut tidak membuktikan bahwa semakin besar jumlah komisaris independen, semakin menurunkan beban pajak di perusahaan, walaupun proporsi dewan komisaris independen rata-rata sudah berada di atas jumlah minimal 30% dari total dewan komisaris pada perusahaan. Terdapat beberapa hal yang diduga menjadi alasan besarnya proporsi dewan komisaris independen tidak mempengaruhi penghindaran pajak diantaranya tidak semua anggota dewan komisaris independen dapat menunjukkan independensinya, keterbatasan dewan komisaris independen menjangkau informasi yang dapat menghambat dalam menganalisis permasalahan, keberadaan komisaris independen hanya dimungkinkan sebagai pemenuh kebutuhan terhadap kepatuhan peraturan. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh (Ayuningtyas & Sujana, 2018; Fitri et al., 2019; Hidayati & Fidiana, 2017; Wijayanti et al., 2016) yang menyatakan bahwa *good corporate governance* tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak.

Dalam penelitian ini menunjukkan bahwa *sales growth* tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Dilihat dari nilai probabilitas sebesar 0.4093 yang berarti memiliki nilai lebih besar dari nilai signifikansi sebesar 0.05, maka hipotesis tiga yang menyatakan *sales growth* berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak ditolak. Hal tersebut tidak membuktikan bahwa *sales growth* yang semakin meningkat tidak mempengaruhi penghindaran pajak. Hasil pengujian ini menunjukkan bahwa besar kecilnya nilai *sales growth* perusahaan tidak berpengaruh pada kegiatan penghindaran pajak yang dilakukan perusahaan.

Pertumbuhan penjualan yang tinggi belum tentu menghasilkan laba yang tinggi. Menurut Oktaviyani & Munandar (2017) *sales growth* merupakan pertumbuhan penjualan yang identik dengan penjualan atau pendapatan dan *sales growth* tidak identik dengan profit atau laba. Hasil penelitian ini sesuai dengan penelitian (Melisa & Tandean, 2015; Pandia et al., 2019; Purba, 2020; Singly & Sukartha, 2015) yang menyatakan bahwa *sales growth* tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak.

Kesimpulan

Kesimpulan dari hasil penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. *Corporate social responsibility* berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak. Hal ini menunjukkan bahwa semakin tinggi pengungkapan CSR perusahaan maka semakin rendah penghindaran pajak perusahaan.
2. *Good corporate governance* tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Hal tersebut tidak membuktikan bahwa semakin besar jumlah komisaris independen, semakin menurunkan beban pajak di perusahaan, walaupun proporsi dewan komisaris independen rata-rata sudah berada di atas jumlah minimal 30% dari total dewan komisaris pada perusahaan.
3. *Sales growth* tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Hal ini menunjukkan bahwa besar kecilnya nilai *sales growth* perusahaan tidak berpengaruh pada kegiatan penghindaran pajak yang dilakukan perusahaan. Pertumbuhan penjualan yang tinggi belum tentu menghasilkan laba yang tinggi.

Keterbatasan dan saran dalam penelitian ini sebagai berikut

1. Proksi yang digunakan untuk mewakili *good corporate governance* hanya proporsi dewan komisaris independen. Perlunya menambahkan variabel lain seperti kualitas audit, proporsi komite audit, dan proporsi dewan komisaris
2. Dalam hal pengungkapan CSR pada perusahaan manufaktur masih banyak perusahaan yang belum mengungkapkan kegiatan CSR dalam laporan tahunan dikarenakan belum terdapat standar khusus yang mengatur mengenai pengungkapan CSR di Indonesia, sehingga perusahaan diperbolehkan menyusun sendiri format pelaporan tanggung jawab sosial masing-masing.

Referensi

- Astuti, T. P., & Aryani, Y. A. (2016). Tren Penghindaran Pajak Perusahaan Manufaktur Di Indonesia Yang Terdaftar Di Bei Tahun 2001-2014. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 20(3), 375–388. <https://doi.org/10.24912/ja.v20i3.4>
- Ayuningtyas, N. P. W., & Sujana, I. K. (2018). Pengaruh Proporsi Komisaris Independen, Leverage, Sales Growth dan Profitabilitas pada Tax Avoidance. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 25(3), 1884–1912. <https://doi.org/https://doi.org/10.24843/EJA.2018.v25.i03.p10>
- Dewi, N. L. P. P., & Novari, N. (2017). Pengaruh Ukuran Perusahaan , Leverage , Profitabilitas dan Corporate Social Responsibility terhadap Penghindaran Pajak (Tax Avoidance). *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 21(1), 830–859.
- Dewi, R. R., & Gunawan, I. D. (2019). The Implications Of CSR And GCG On Tax Avoidance. *Jurnal Akuntansi*, 23(2), 195–212. <https://doi.org/10.24912/ja.v23i2.577>
- Dharma, N. B. S. D., & Novari, N. (2017). Pengaruh Corporate Social Responsibility dan Capital Intensity terhadap Tax Avoidance. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 18(1), 529–556.

- Elkington, J. (1997). Cannibals with forks: The Triple Bottom Line of 21st Century Business, Conscientious Commerce. In *New Society Publishers*.
- Fitri, A. W., Hapsarai, D. P., & Haryadi, E. (2019). Pengaruh Leverage, Komisaris Independen, dan Corporate Social Responsibility terhadap Penghindaran Pajak. *Jurnal Mahasiswa Akuntansi UNSERA*, 1(1), 20–30.
- Ghozali, I. (2018). Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program IBM dan SPSS. In *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program Ibm Spss 19*. Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Ghozali, I. (2020). 25 Grand Theory 25 Teori Besar Ilmu Manajemen, Akuntansi dan Bisnis. In *Yoga Pratama*.
- Hidayati, N., & Fidiana. (2017). Pengaruh Corporate Social Responsibility dan Good Corporate Governanve terhadap Penghindaran Pajak. *Jurnal Ilmu Dan Riset Akuntansi*, 6(3), 1052–1070.
- Hoque, M. K. (2017). International Tax Avoidance and Tax Havens. *Journal International of Cost and Management*, 45(1), 63–67.
- Kusumawardhani, A., Mangoting, Y., & Widuri, R. (2018). Apakah corporate social responsibility mempengaruhi hubungan penghindaran pajak terhadap nilai perusahaan. *Development Research of Management*, 14(1), 1–20.
- Lanis, R., & Richardson, G. (2011). The effect of board of director composition on corporate tax aggressiveness. *Journal of Accounting and Public Policy*, 30(1), 50–70. <https://doi.org/https://doi.org/10.1016/j.jaccpubpol.2010.09.003>
- Lestari, G. A. W., & Putri, I. G. A. (2017). Pengaruh Corporate Governance, Koneksi Politik dan Leverage Terhadap Penghindaran Pajak. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 18(3), 2028–2054.
- Lubis, C. W. (2020). Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Penghindaran Pajak. *Accumulated Journal*, 2(2), 99–110.
- Melisa, M., & Tandean, V. A. (2015). Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Penghindaran Pajak (Tax Avoidance). *Jurnal Akuntansi Bisnis*, 8(1), 95–111.
- Oktaviyani, R., & Munandar, A. (2017). Effect of Solvency, Sales Growth and Institutional Ownership on Tax Avoidance with Profitability as Moderating Variables in Indonesian Property and Real Estate Companies. *Binus Business Review*, 8(3), 183–188.
- Pandia, S. E. N. S., Juita, W. E., & Tarihoran, A. (2019). Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Penghindaran Pajak Pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di BER Periode 2013-2015. *Seminar Nasional Sain & Teknologi Informasi 2019*, 170–174.
- Panjaitan, E. S. E., & Mulyani, S. D. (2020). Dampak Keberadaan Dewan Direksi Wanita dan Sales Growth terhadap Tax Avoidance dengan Moderasi Capital Intensity. *Prosiding Seminar Nasional Pakar Ke 3 Tahun 2020*, 2, 1–9.
- Payanti, N. M. D., & Jati, I. K. (2020). Pengaruh Pengungkapan Corporate Social Responsibility, Good Corporate Governance dan Sales Growth pada Tax Avoidance. *E-Jurnal Akuntansi*, 30(5), 1066–1083. <https://doi.org/10.24843/EJA.2020.v30.i05.p01>

- Pradnyawati, N. P., & Suprasto, H. B. (2019). Pengaruh Good Corporate Governance Terhadap Agresivitas Pajak dengan Voluntary Disclosure Sebagai Variabel Pemoderasi. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 26(2), 1132–1133. <https://doi.org/10.24843/eja.2019.v26.i02.p11>
- Purba, R. (2020). Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Penghindaran Pajak pada Perusahaan Sektor Aneka Industri yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia. *Jurnal Akuntansi Dan Keuangan Methodist*, 3(2), 175–184.
- Purwanggono, E. A. (2015). *Pengaruh Corporate Social Responsibility dan Kepemilikan Mayoritas terhadap Agresivitas Pajak*. Universitas Diponegoro.
- Putri, A. A., & Lawita, N. F. (2020). Tata Kelola Perusahaan dan Penghindaran Pajak di Indonesia. *Jurnal Ekonomi Dan Bisnis Dharma Andalas*, 22(1), 1–11.
- Setiawati, F., & Adi, P. H. (2020). Pengaruh Corporate Social Responsibility Terhadap Tax Avoidance pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar pada Bursa Efek Indonesia Tahun 2014-2017. *Jurnal Ilmiah Akuntansi Dan Keuangan*, 9(2), 105–116. <https://doi.org/10.32639/jiak.v9i2.451>
- Subagiastra, K., Arizona, I. P. E., & Mahaputra, I. N. K. A. (2016). Pengaruh Profitabilitas, Kepemilikan Keluarga dan Good Corporate Governance terhadap Penghindaran Pajak. *Jurnal Ilmiah Akuntansi*, 1(2), 1167–1193.
- Swingly, C., & Sukartha, I. M. (2015). Pengaruh Karakter Eksekutif, Komite Audit, Ukuran Perusahaan, Leverage, dan Sales Growth pada Tax Avoidance. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 10(1), 47–62.
- Wijayanti, A., Wijayanti, A., & Samrotun, Y. C. (2016). Pengaruh Karakteristik Perusahaan, GCG, dan CSR terhadap Penghindaran Pajak. *Seminar Nasional IENACO-2016*, 541–548.
- Winarno, W. W. (2015). Analisis Ekonometrika dan Statistika dengan Eviews. Edisi Ketiga. In *UPP STIM YKPN*. Yogyakarta.