



PENGARUH UKURAN PERUSAHAAN, TINGKAT HUTANG, PROFITABILITAS PERUSAHAAN, DAN CORPORATE GOVERNANCE TERHADAP MANAJEMEN PAJAK PADA PERUSAHAAN MANUFAKTUR YANG TERDAFTAR DI BURSA EFEK INDONESIA PERIODE 2017-2019

Serli

limsherly98@gmail.com

Sugi Suhartono, S.E., M.Ak

sugi.suhartono@kwikkiangie.ac.id

Institut Bisnis dan Informatika Kwik Kian Gie
Jalan Yos Sudarso Kav 87, Sunter, Jakarta 14360

Abstrak

Manajemen pajak merupakan sarana untuk pemenuhan kewajiban perpajakan dengan benar tetapi jumlah pajak yang dibayar dapat ditekan serendah mungkin untuk memperoleh laba dan likuiditas yang diharapkan manajemen. Hal ini menyebabkan adanya perbedaan kepentingan antara perusahaan dengan pemerintah. Dilakukannya manajemen pajak, sangat menguntungkan bagi pihak perusahaan. Namun disisi lain pemerintah tidak menyukai tindakan ini karena dapat mengakibatkan penerimaan Negara menjadi berkurang. Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh ukuran perusahaan, tingkat hutang, profitabilitas perusahaan, dan *corporate governance* terhadap manajemen pajak yang diproksikan dengan ETR (*Effective Tax Rate*). Populasi yang diambil sebagai objek observasi berjumlah 192 perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode tahun 2017-2019. Pengambilan sampel dilakukan dengan metode *purposive sampling*, dimana hanya 81 perusahaan yang memenuhi kriteria pengambilan sampel sehingga terdapat 243 data yang tersedia sebagai sampel. Sumber data penelitian diperoleh dari *website* resmi Bursa Efek Indonesia. Teknik analisis data yang digunakan adalah uji *pooling*, analisis statistik deskriptif, uji asumsi klasik, analisis regresi linear berganda, uji F, uji t, dan uji koefisien determinasi. Kesimpulan penelitian ini adalah ukuran perusahaan berpengaruh negatif signifikan terhadap manajemen pajak, komisaris independen berpengaruh positif signifikan terhadap manajemen pajak, sedangkan tingkat hutang, profitabilitas perusahaan, dan komite audit tidak memiliki pengaruh terhadap manajemen pajak.

Kata Kunci: Ukuran Perusahaan, Tingkat Hutang, Profitabilitas Perusahaan, Komite Audit, Komisaris Independen, Manajemen Pajak.

Abstract

Tax management is a means of fulfilling tax obligations properly, but the amount of tax paid can be kept as low as possible to obtain the profit and liquidity expected by management. This results in differences in interests between companies and the government. Doing tax management is very beneficial for the company. But on the other hand, the government does not like this action because it can result in reduced state revenue. This study aims to examine the effect of company size, level of debt, company profitability, and corporate governance on tax management as proxied by ETR (Effective Tax Rate). The population taken as the object of observation is 192 manufacturing companies listed on the Indonesia Stock Exchange for the period 2017-2019. Sampling was carried out by purposive sampling method, where only 81 companies met the sampling criteria so that 243 data were available as samples. Sources of research data were obtained from the official website of the Indonesia Stock Exchange. The data analysis technique used is the pooling test, descriptive statistical analysis, classical assumption test, multiple linear



regression analysis, F test, t test, and determination coefficient test. The conclusion of this study is that company size has a significant negative effect on tax management, the independent commissioners has a significant positive effect on tax management, while the level of debt, company profitability, and the audit committee has no effect on tax management.

Keywords: *Company Size, Debt Level, Company Profitability, Audit Committee, Independent Commissioner, Tax Management.*

PENDAHULUAN

Manajemen pajak merupakan tindakan perusahaan dengan cara meminimalkan beban pajak namun tidak melanggar undang-undang, jumlah pajak yang dibayarkan ditekan serendah mungkin untuk memperoleh laba dan likuiditas yang diharapkan manajemen. Perusahaan juga harus dapat memanfaatkan celah-celah yang ada dalam perpajakan (Darmadi dan Zulaikha, 2013). Dilakukannya manajemen pajak, sangat menguntungkan bagi pihak perusahaan. Namun disisi lain pemerintah tidak menyukai tindakan ini karena dapat mengakibatkan penerimaan Negara menjadi berkurang. Apabila penerimaan Negara berkurang, maka pembangunan nasional juga akan terganggu karena APBN sebesar 80% didanai oleh sektor pajak.

Menurut Prof. Dr. P. J. A. Andriani dalam Setiawan (2020), pajak adalah iuran masyarakat kepada negara (yang dapat dipaksakan) yang terutang oleh yang wajib membayarnya menurut peraturan-peraturan umum (undang-undang) dengan tidak mendapat prestasi kembali yang langsung dapat ditunjuk dan gunanya adalah untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran umum berhubungan tugas Negara untuk menyelenggarakan pemerintahan. Pembangunan nasional di Indonesia pada dasarnya dilaksanakan oleh pemerintah dan masyarakat guna mewujudkan kesejahteraan seluruh masyarakat (Siregar, 2017). Pembangunan nasional memerlukan dana yang besar dan rencana yang matang, tanpa didukung dengan dana yang besar, baik dana yang bersumber dari penerimaan dalam negeri ataupun dana yang bersumber dari penerimaan luar negeri, mustahil untuk mewujudkan cita-cita bangsa kita melalui pembangunan tersebut akan tercapai. Salah satu cara memperoleh dana tersebut adalah melalui pajak. Pajak merupakan salah satu sumber pendapatan Negara yang sangat penting bagi pelaksanaan dan pembangunan nasional yang berlangsung secara terus menerus dan berkesinambungan. Akan tetapi target pajak yang ditetapkan pemerintah pada tahun 2017 sampai dengan 2019 tidak pernah terealisasi. Berikut data target pajak beserta realisasi periode 2017-2019 di Indonesia :

Tabel 1.1

Data target pajak dan realisasi pajak di Indonesia periode 2017-2019

Tahun	Target Pajak	Realisasi Pajak	Shortfall
2017	Rp 1.283 T	Rp 1.147 T	Rp 136 T
2018	Rp 1.424 T	Rp 1.315,9 T	Rp 108 T
2019	Rp 1.577,6 T	Rp 1.332,1 T	Rp 245,5 T

Hak Cipta Dilindungi Undang-undang
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.

Hak milik IBIKKG (Institut Bisnis dan Informatika Kwik Kian Gie)



Sumber: [https://www.cnbcindonesia.com/news/20200108133413-4-128546/hmm-sudah-](https://www.cnbcindonesia.com/news/20200108133413-4-128546/hmm-sudah-11-tahun-ri-tak-mampu-capai-target-pajak/)

11-tahun-ri-tak-mampu-capai-target-pajak/ Data diolah oleh Penulis

Perusahaan sebagai wajib pajak memiliki kewajiban untuk membayar pajak yang besarnya dihitung dari laba yang diperolehnya. Semakin besar pajak yang dibayarkan perusahaan, maka pendapatan negara semakin banyak. Namun sebaliknya bagi perusahaan, pajak merupakan beban yang mengurangi laba karena sifatnya memaksa harus membayar dan tidak mendapatkan imbalan secara langsung. Kepentingan perusahaan dengan pemerintah terkait dengan pajak tidak akan sama, dan cenderung memiliki kepentingan yang bertentangan. Perusahaan menginginkan agar pajak yang terutang atau yang dibayarkan ke pemerintah adalah seminimal mungkin, sedangkan pemerintah menginginkan agar pajak yang diterima dari perusahaan akan sesuai dan cenderung seoptimal mungkin. Perusahaan yang melakukan manajemen pajak untuk meminimalisasi beban pajak perusahaan maupun yang melakukan penghindaran pajak inilah yang mengakibatkan target pajak yang ditetapkan pemerintah selalu tidak tercapai.

Seperti yang telah diungkapkan Karayan dan Swenson dalam Hanum dan Zulaikha (2013), salah satu cara untuk mengukur seberapa baik sebuah perusahaan mengelola pajaknya adalah dengan melihat tarif pajak efektifnya (*Effective Tax Rate/ETR*). Keberadaan nilai tarif pajak efektif merupakan salah satu bentuk perhitungan nilai tarif ideal pajak yang dihitung dalam sebuah perusahaan. Dengan adanya tarif pajak efektif, maka perusahaan akan mendapatkan gambaran secara riil bagaimana usaha manajemen pajak perusahaan dalam menekan kewajiban pajak perusahaan (Zulkarnaen 2016). Sehingga penelitian ini menggunakan tarif pajak efektif sebagai indikator adanya manajemen pajak. Novianti *et al* (2019) menjelaskan bahwa $ETR \leq 25\%$ artinya baik bagi perusahaan karena perusahaan mampu memanfaatkan sumberdaya perusahaan untuk mengoptimalkan pembayaran pajak perusahaan. Semakin mendekati 25% semakin baik karena artinya *Effective Tax Rate* (ETR) perusahaan tersebut tercapai. Namun apabila $ETR > 25\%$ artinya buruk bagi perusahaan karena perusahaan tidak mampu memanfaatkan sumber daya perusahaan untuk mengoptimalkan pembayaran pajak perusahaan sehingga keefektifan tarif pajak tidak tercapai.

Berdasarkan penelitian terdahulu, beberapa faktor dapat dimanfaatkan oleh perusahaan untuk dapat melakukan manajemen pajak sehingga tarif pajak efektif menjadi lebih rendah. Diantaranya adalah ukuran perusahaan, tingkat hutang, profitabilitas perusahaan, dan *corporate governance*.

Menurut Suwito dan Herawati dalam Adnantara dan Dewi (2016) , ukuran (skala) perusahaan merupakan ukuran yang dipakai untuk mencerminkan besar kecilnya perusahaan yang didasarkan kepada total aset perusahaan. Ukuran perusahaan dalam penelitian yang dilakukan oleh Rachmasari dan Nuswandari dalam Adnantara dan Dewi (2016) menjelaskan bahwa perusahaan yang termasuk berskala besar membayar pajak lebih rendah daripada perusahaan yang berskala kecil. Penelitian tersebut mendukung teori *political power*, teori ini menjelaskan bahwa perusahaan besar memiliki ETR yang rendah. Karena perusahaan besar dapat memanfaatkan sumber dayanya untuk melakukan aktivitas *tax planning* dengan baik, sehingga dapat mengurangi pajak perusahaan. Berbeda dengan yang dikemukakan oleh Noor *et al* dalam Yunika (2017) yang menyebutkan bahwa perusahaan yang berskala besar membayar pajak lebih besar daripada perusahaan berskala kecil, ini dikarenakan adanya *political cost* yang menyebabkan jumlah beban pajak yang dibayarkan oleh perusahaan besar menjadi lebih tinggi dari yang seharusnya.

Tingkat hutang perusahaan untuk pendanaannya dapat dimanfaatkan perusahaan dikarenakan bunga sebagai kewajiban dari hutang tersebut diperbolehkan menjadi biaya yang dapat dikurangkan menurut UU No 36 Tahun 2008 pasal 6 ayat 1. Bunga pinjaman baik yang dibayar maupun yang belum dibayar pada saat jatuh tempo adalah biaya (*deductible expense*) yang dapat dikurangkan dari penghasilan (Yunika, 2017). Menurut Rachmithasari dalam Setiawan dan Al-hasan (2016) beban bunga yang bersifat *deductible* akan menyebabkan laba kena pajak perusahaan

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.

© Hak cipta ini dilindungi undang-undang. Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber.



menjadi berkurang. Laba kena pajak yang berkurang pada akhirnya akan mengurangi jumlah pajak yang harus dibayar perusahaan.

Faktor lain yang dapat dimanfaatkan oleh perusahaan untuk dilakukan manajemen pajak dalam membuat ETR menjadi lebih rendah adalah profitabilitas perusahaan. Besar kecilnya pajak penghasilan ditentukan oleh penghasilan yang diterima atau diperoleh oleh perusahaan dalam tahun pajak. Besarnya profitabilitas perusahaan dapat mengurangi beban pajak perusahaan. Penyebabnya adalah karena perusahaan dengan tingkat efisiensi yang tinggi dan yang memiliki pendapatan tinggi cenderung menghadapi beban pajak yang rendah (Imelia 2015).

Faktor selanjutnya yang mempengaruhi manajemen pajak perusahaan adalah *corporate governance*. Struktur *governance* yang ada akan mempengaruhi strategi manajemen pajak. *Corporate governance* menurut Yuniati *et al* (2015) adalah salah satu elemen kunci dalam meningkatkan efisiensi ekonomis, yang meliputi serangkaian hubungan antara manajemen perusahaan, dewan komisaris, para pemegang saham dan stakeholder lainnya dalam upaya membangun perusahaan yang lebih baik untuk meningkatkan pengelolaan, pengawasan, demi tujuan perusahaan. Penerapan *corporate governance* dapat mendorong beberapa hal, salah satunya untuk mendorong manajemen perusahaan untuk berperilaku profesional, transparan, dan efisiensi serta dapat mengoptimalkan fungsi kepemilikan publik, dewan direksi, dan komite audit (Yuniati *et al*, 2015).

Berdasarkan permasalahan penelitian yang telah diuraikan di atas, maka masalah yang ingin dijawab oleh peneliti sebagai berikut:

1. Apakah Ukuran Perusahaan berpengaruh terhadap Manajemen Pajak pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode tahun 2017-2019?
2. Apakah Tingkat Hutang berpengaruh terhadap Manajemen Pajak pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode tahun 2017-2019?
3. Apakah Profitabilitas Perusahaan berpengaruh terhadap Manajemen Pajak pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode tahun 2017-2019?
4. Apakah *Corporate Governance* berpengaruh terhadap Manajemen Pajak pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode tahun 2017-2019?

Berdasarkan uraian di atas, maka penelitian ini dilakukan untuk mengetahui dan menguji pengaruh Ukuran Perusahaan, Tingkat Hutang, Profitabilitas Perusahaan, Dan *Corporate Governance* Terhadap Manajemen Pajak Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Periode 2017-2019. Penulis berharap agar penelitian ini dapat bermanfaat bagi pembaca dan peneliti-peneliti selanjutnya.

KAJIAN PUSTAKA

Teori Keagenan (*Agency Theory*)

Jensen dan Meckling (1976) menjelaskan hubungan keagenan dalam teori agensi (*agency theory*) merupakan kumpulan kontrak (*nexus of contract*) antara pemilik sumber daya yaitu perusahaan ekonomis (*principal*) dan manajer (*agent*) yang mengurus penggunaan dan pengendalian sumber daya tersebut. Teori Agensi ini menyatakan mengenai pentingnya pemilik perusahaan (pemilik saham) menyerahkan pengelolaan perusahaan kepada tenaga profesional (disebut agen) yang lebih mengerti dan profesional dalam menjalankan bisnis (Ardyansah, 2014). Ruang lingkup korporasi atau perusahaan, pemegang saham adalah sebagai prinsipal dan CEO perusahaan adalah sebagai agen.

Masri dan Martani (2012) menjelaskan masalah agensi yang muncul dengan adanya manajemen pajak adalah karena adanya perbedaan kepentingan antara para pihak prinsipal dan agen, satu sisi manajer sebagai agen menginginkan peningkatan kompensasi, sedangkan pemegang saham ingin menekan biaya pajak. Aplikasi teori keagenan dapat terwujud dalam kontrak kerja yang akan mengatur proporsi hak dan kewajiban masing-masing pihak dengan tetap

memperhitungkan kemanfaatan secara keseluruhan. Kontrak kerja akan menjadi optimal bila kontrak dapat *fairness* yaitu mampu menyeimbangkan antara prinsipal dan agen yang secara matematis memperlihatkan pelaksanaan kewajiban yang optimal oleh agen dan pemberian insentif/imbalan khusus yang memuaskan dari prinsipal ke agen. Inti dari *Agency Theory* atau teori keagenan adalah pendesainan kontrak yang tepat untuk menyelaraskan kepentingan prinsipal dan agen dalam hal terjadi konflik kepentingan (Scott, 1997).

Menurut Eisenhardt (1989), teori keagenan dilandasi oleh 3 (tiga) buah asumsi yaitu :

a. Asumsi tentang sifat manusia

Asumsi tentang sifat manusia menekankan bahwa manusia memiliki sifat untuk mementingkan diri sendiri (*self interest*), memiliki keterbatasan rasionalitas (*bounded rationality*), dan tidak menyukai risiko (*risk aversion*).

b. Asumsi tentang keorganisasian

Asumsi keorganisasian adalah adanya konflik antar anggota organisasi, efisiensi sebagai kriteria produktivitas, dan adanya *Asymmetric Information (AI)* antara prinsipal dan agen.

c. Asumsi tentang informasi

Asumsi tentang informasi adalah bahwa informasi dipandang sebagai barang komoditi yang bisa diperjual belikan.

Manajemen Pajak

Manajemen pajak adalah pengelolaan kewajiban perpajakan dengan menggunakan strategi untuk meminimalkan jumlah beban pajak. Manajemen pajak konteksnya dalam perpajakan di Indonesia adalah hal yang lazim atau legal dilakukan dalam perusahaan karena kegiatan ini sesuai dengan peraturan dan ketentuan yang berlaku di Indonesia. Pohan (2013) mengatakan bahwa manajemen pajak dapat diartikan sebagai suatu usaha menyeluruh yang dilakukan manajer pajak dalam suatu perusahaan agar hal-hal yang berhubungan dengan perpajakan dari perusahaan dapat dikelola dengan baik, efisien, dan ekonomis sehingga memberikan kontribusi maksimum bagi perusahaan.

Tujuan manajemen pajak adalah untuk menerapkan peraturan perpajakan dengan benar sebagai usaha efisiensi dalam mencapai laba yang diharapkan. Pengertian lain manajemen pajak yang dijelaskan Lumbantoruan dalam Suandy (2008) adalah sarana untuk memenuhi kewajiban perpajakan dengan benar tetapi jumlah pajak yang dibayar dapat ditekan serendah mungkin untuk memperoleh laba dan likuiditas yang diharapkan. Manajemen pajak dalam pembahasan ini bukan merupakan penghindaran pajak yang ilegal atau dengan melanggar norma-norma dalam perpajakan yang telah tertulis dalam undang-undang yang dampaknya akan merugikan negara.

Ukuran Perusahaan

Ukuran perusahaan merupakan suatu pengukuran yang dikelompokkan berdasarkan besar kecilnya perusahaan, dan dapat menggambarkan kegiatan operasional perusahaan dan pendapatan yang diperoleh perusahaan. Ukuran perusahaan akan mempengaruhi struktur pendanaan perusahaan. Semakin besar ukuran dari sebuah perusahaan, kecenderungan perusahaan membutuhkan dana juga akan lebih besar dibandingkan perusahaan yang lebih kecil, hal ini membuat perusahaan yang besar cenderung menginginkan pendapatan yang besar (Setiawan dan Al-ahsan 2016). Menurut Seftianne dan Handayani dalam Adnantara dan Dewi (2016) , penentuan skala besar kecilnya perusahaan dapat ditentukan berdasarkan total penjualan, total aset, dan rata-rata tingkat penjualan.

Tingkat Hutang





Hutang merupakan salah satu sumber pendanaan perusahaan. Hutang adalah semua kewajiban keuangan perusahaan kepada pihak lain yang belum terpenuhi dimana hutang ini merupakan sumber pembiayaan eksternal yang digunakan oleh perusahaan untuk membiayai kebutuhan dananya (Darmadi dalam Adnantara dan Dewi, 2016). Tingkat hutang menggambarkan seberapa besar aset perusahaan yang dibiayai oleh hutang. Biasanya perusahaan dengan tingkat *leverage* yang tinggi akan menjelaskan informasi secara detail dalam laporan keuangan sebagai cara untuk menghindari *monitoring cost* oleh investor dibandingkan perusahaan dengan tingkat *leverage* rendah (Ardyansah, 2014). Besar kecilnya *leverage* pada perusahaan dapat mempengaruhi besar kecilnya pajak yang dibayarkan perusahaan. Hal ini karena biaya bunga dari hutang dapat dikurangkan dalam menghitung pajak sehingga beban pajak menjadi lebih kecil.

Menurut Putri dan Putra (2017), *leverage* adalah salah satu rasio keuangan yang menggambarkan hubungan antara hutang perusahaan terhadap modal maupun aset perusahaan. Rasio *leverage* merupakan ukuran hutang terhadap kapitalisasi total suatu perusahaan. Semakin tinggi rasio-rasio ini mengindikasikan hutang yang berlebihan, yang menandakan kemungkinan suatu perusahaan menjadi tidak mampu menghasilkan pendapatan atau laba yang memadai untuk memenuhi kewajiban hutang-hutangnya (obligasi). Semakin rendah rasio ini semakin baik, karena untuk keamanan pihak luar yang terbaik jika jumlah modal sendiri lebih besar dari hutang, atau minimal sama.

Profitabilitas Perusahaan

Kasmir dalam Anwar *et al* (2020) mengatakan bahwa profitabilitas adalah rasio untuk menilai kemampuan perusahaan dalam mencari keuntungan. Menurut Rodriguez dan Arias dalam Adnyani dan Astika (2019), profitabilitas merupakan faktor penentu beban pajak, karena perusahaan dengan laba yang lebih besar akan membayar pajak yang lebih besar pula. Sebaliknya, perusahaan dengan tingkat laba yang rendah maka akan membayar pajak yang lebih rendah atau bahkan tidak membayar pajak jika perusahaan mengalami kerugian. Dengan sistem kompensasi pajak, kerugian dapat mengurangi besarnya pajak yang harus ditanggung pada tahun berikutnya.

Dalam penelitian ini profitabilitas diproyeksikan dengan *return on asset*. *Return on asset* adalah suatu indikasi yang mencerminkan performa keuangan perusahaan, semakin tinggi nilai *return on asset* yang mampu diraih oleh perusahaan maka performa keuangan perusahaan tersebut dapat dikategorikan baik (Kasmir, 2012).

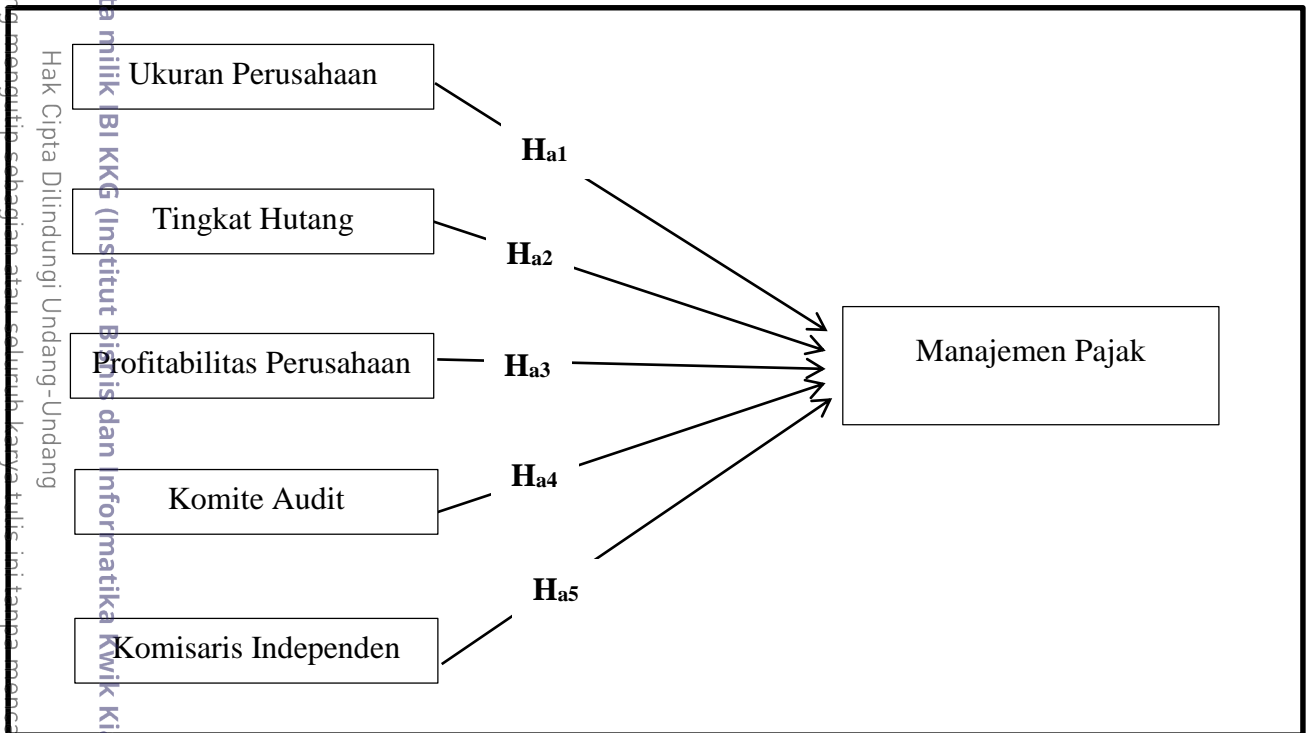
Corporate Governance

Menurut Komite Nasional Kebijakan Governance (KNKG) dalam Yuono dan Widyawati (2016), *corporate governance* adalah suatu proses dan struktur yang digunakan oleh organ perusahaan guna memberikan nilai tambah pada perusahaan secara berkesinambungan dalam jangka panjang bagi pemegang saham, dengan tetap memperhatikan kepentingan *stakeholder* lainnya, berlandaskan peraturan perundangan dan norma yang berlaku. *Corporate governance* harus diterapkan oleh perusahaan untuk menjamin transparansi, akuntabilitas, independensi, keadilan.

Peran *corporate governance* sebagai mekanisme struktur dan sistem dalam mendorong kepatuhan manajemen terhadap pembayaran pajak dianggap sangat diperlukan. Perusahaan yang telah menerapkan *corporate governance* diharapkan mempunyai kinerja yang baik dan efisien, sehingga dengan adanya *corporate governance* dapat memberikan perlindungan efektif bagi para pemangku kepentingan (*stakeholder*). Salah satu penerapan *corporate governance* yaitu untuk menentukan kebijakan perpajakan yang digunakan oleh perusahaan berkaitan dengan pembayaran pajak penghasilan perusahaan. Pembayaran pajak penghasilan didasarkan pada besarnya laba yang diperoleh perusahaan. Perusahaan tentunya selalu menginginkan laba yang besar, namun laba yang besar akan dikenakan beban pajak yang besar. Oleh karena itu perusahaan melakukan manajemen pajak, dengan tetap memperhatikan tata kelola dan prinsip dalam *corporate governance* yang ada dalam perusahaan.



Gambar 1
Kerangka pemikiran



Berdasarkan kerangka pemikiran diatas, maka peneliti mengemukakan beberapa hipotesis penelitian sebagai berikut :

- Ha1 : Ukuran Perusahaan berpengaruh negatif terhadap Manajemen Pajak
- Ha2 : Tingkat Hutang berpengaruh positif terhadap Manajemen Pajak
- Ha3 : Profitabilitas Perusahaan berpengaruh negatif terhadap Manajemen Pajak
- Ha4 : Komite Audit berpengaruh negatif terhadap Manajemen Pajak
- Ha5 : Komisaris Independen berpengaruh positif terhadap Manajemen Pajak

METODOLOGI PENELITIAN

Objek dalam penelitian ini adalah perusahaan-perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) dan memiliki laporan keuangan secara lengkap, menyajikan laporan keuangan dalam mata uang rupiah, tidak mengalami kerugian selama 3 tahun berturut-turut dari tahun 2017 sampai dengan tahun 2019.

Populasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) pada tahun 2017 sampai dengan 2019 yang berjumlah 192 perusahaan. Jumlah sampel yang dijadikan objek penelitian adalah sebanyak 81 perusahaan selama 3 tahun atau sama dengan sejumlah 243 data. Teknik pengambilan sampel dalam penelitian ini dilakukan dengan menggunakan metode *purposive sampling* (pengambilan sampel bertujuan), yaitu metode pengambilan sampel berdasarkan kriteria tertentu yang ditetapkan oleh peneliti secara objektif.

Variabel Penelitian

Manajemen Pajak

1. Dilarang menyalin sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mendapat ijin dari Institut Bisnis dan Informatika Kwik Kian Gie.
 a. Pengujiannya hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik dan tinjauan suatu masalah.
 b. Pengujiannya tidak merugikan kepentingan yang wajar IBIKKG.
 2. Dilarang mengumumkan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin IBIKKG.



Variabel dependen dalam penelitian ini adalah manajemen pajak. Pengukuran manajemen pajak dalam penelitian ini menggunakan model *Effective Tax Rate* (ETR) yaitu alat ukur / proksi untuk mengukur besarnya manajemen pajak. Dikarenakan nilai ETR berbanding terbalik dengan penghindaran pajak, maka dalam penelitian ini nilai ETR penulis kalikan dengan -1, tujuannya ialah supaya hasil uji t menjadi searah dengan hipotesis yang telah dibuat sebelumnya, sehingga kesimpulan hasil uji t yang diambil tidak lagi berbanding terbalik dengan nilai ETR. Sebagai contoh apabila hasil uji t pada nilai ETR yang sudah dikalikan -1 menunjukkan pengaruh positif, maka kesimpulan yang akan dibuat oleh penulis ialah variabel yang bersangkutan berpengaruh positif terhadap manajemen pajak. Rumus yang digunakan untuk menghitung *Effective Tax Rate* (ETR) yaitu sebagai berikut :

$$ETR = \frac{\text{Beban Pajak Penghasilan}}{\text{Laba Sebelum Pajak}}$$

Ukuran Perusahaan

Ukuran Perusahaan dalam penelitian ini adalah sebagai variabel independen. Ukuran perusahaan merupakan suatu pengklasifikasian sebuah perusahaan berdasarkan jumlah aset yang dimiliki oleh perusahaan. Ukuran perusahaan dalam penelitian ini ditentukan dengan total aktiva atau total aset perusahaan. Semakin besar total aset suatu perusahaan semakin besar pula ukuran perusahaan. Untuk mengukur skala perusahaan dapat menggunakan rumus :

$$\text{Ukuran Perusahaan} = \ln \text{Total Aset}$$

Tingkat Hutang

Tingkat Hutang dalam penelitian ini adalah sebagai variabel independen. Pengukuran tingkat hutang dalam penelitian ini menggunakan *Debt to Asset Ratio* yaitu alat ukur/proksi untuk Tingkat Hutang yang dihitung dengan jumlah hutang dibagi dengan total aset. Rumus untuk menghitung Tingkat Hutang yaitu sebagai berikut:

$$\text{Debt to Asset Ratio} = \frac{\text{Jumlah utang}}{\text{Total Asset}}$$

Profitabilitas Perusahaan

Profitabilitas Perusahaan dalam penelitian ini adalah sebagai variabel independen. Pengukuran profitabilitas perusahaan dalam penelitian ini menggunakan *Return on Asset* (ROA) yaitu alat ukur/proksi untuk mengukur kemampuan perusahaan dalam mencari keuntungan . Rumus untuk menghitung profitabilitas perusahaan yaitu sebagai berikut:

$$ROA = \frac{\text{Laba sebelum pajak}}{\text{Total Asset}}$$

Komite Audit

Komite Audit dalam penelitian ini adalah sebagai variabel independen. Variabel komite audit diukur dengan jumlah total anggota komite dalam suatu perusahaan (Hanum & Zulaikha dalam Setiawan dan Al-ahsan, 2016). Rumus komite audit adalah sebagai berikut :

$$\text{Komite Audit} = \Sigma \text{seluruh anggota komite audit}$$

Komisaris Independen

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

Komisaris Independen dalam penelitian ini adalah sebagai variabel independen. Salah satu proksi dari *corporate governance* yang digunakan adalah persentase komisaris independen karena merupakan salah satu bagian terpenting dalam melakukan pengawasan terhadap pelaksanaan kegiatan operasi perusahaan. Rumus untuk menghitung komisaris independen yaitu sebagai berikut:

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

Tabel 3
Definisi Operasional Variabel

Variabel	Definisi Operasional Variabel	Parameter	Skala Pengukuran
Manajemen Pajak (ETR)	Variabel Dependen Perbandingan antara kewajiban perpajakan yang dihasilkan dari penghasilan kena pajak berdasarkan peraturan perpajakan, terhadap laba atau arus kas sebelum pajak	$\frac{\text{Beban Pajak Penghasilan}}{\text{Laba Sebelum Pajak}}$	Rasio
Ukuran Perusahaan	Variabel Independen Suatu pengklasifikasian sebuah perusahaan berdasarkan jumlah aset yang dimiliki oleh perusahaan	$\text{Ln} (\text{Total Asset})$	Rasio
Tingkat Hutang (DAR)	Tingkat hutang menggambarkan seberapa besar aset perusahaan yang dibiayai oleh hutang	$\frac{\text{Jumlah utang}}{\text{Total Asset}}$	Rasio
Profitabilitas Perusahaan (ROA)	Kemampuan perusahaan untuk memperoleh keuntungan.	$\frac{\text{Laba sebelum pajak}}{\text{Total Asset}}$	Rasio
Corporate Governance (Komite Audit)	Dibentuk untuk membantu dewan komisaris dalam rangka peningkatan kualitas laporan keuangan dan peningkatan efektivitas audit internal dan eksternal	Σ seluruh anggota komite audit	Rasio
Corporate Governance (Komisaris Independen)	Anggota komisaris yang berasal dari luar emiten atau perusahaan public	$\frac{\text{Jumlah Komisaris Independen}}{\text{Jumlah Anggota Dewan Komisaris}}$	Rasio

Sumber : Data diolah oleh Penulis





Teknik Pengumpulan dan Analisis Data

Metode pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini yaitu metode studi pustaka dengan cara membaca dan mempelajari jurnal-jurnal, buku-buku, dan artikel lainnya untuk memperoleh informasi yang dibutuhkan guna untuk menjadi referensi penelitian serta mendukung penelitian ini. Selain itu penulis juga menggunakan metode dokumentasi yang dilakukan dengan mengumpulkan data sekunder berupa laporan tahunan (*annual report*) dan laporan keuangan tahunan perusahaan sektor perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode tahun 2017-2019 yang diunduh (*download*) melalui *website* situs resmi BEI di www.idx.co.id.

Setelah melakukan pengunduhan laporan tahunan (*annual report*), maka peneliti membaca dan mempelajari laporan keuangan tersebut serta mengambil data yang diperlukan sesuai variabel penelitian yang berkaitan, setelah itu mengumpulkan data tersebut kedalam *file excel* untuk membuat tabulasi data, kemudian data tersebut diolah dengan menggunakan program SPSS Versi 25.

Beberapa kriteria yang telah ditentukan oleh peneliti, antara lain perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia sejak tahun 2017 sampai dengan 2019, data lengkap terkait variabel penelitian, menerbitkan laporan tahunan di Bursa Efek Indonesia (BEI) secara berturut-turut selama tahun pengamatan pada tahun 2017 hingga 2019, menerbitkan laporan keuangan dalam mata uang Rupiah, nilai laba positif (tidak mengalami kerugian), dan beban pajak penghasilannya negatif.

Teknik analisis data yang dilakukan dalam penelitian ini dimulai dengan menganalisis laporan tahunan (*annual report*) dan laporan keuangan perusahaan yang menjadi sampel dalam penelitian untuk mendapatkan informasi yang diinginkan. Data tersebut kemudian ditabulasi dengan menggunakan program komputerisasi *Microsoft Office* berupa *Microsoft Excel* 2013 dan data diolah dengan menggunakan bantuan program IBM SPSS (*Statistical Product and Service Solution*) versi 25.0.

1. Uji Kesamaan Koefisien (*Pooling*)

Menurut Ghazali (2016), uji kesamaan koefisien (*comparing two regression: the dummy variable approach*) dilakukan untuk mengetahui apakah pooling data penelitian (penggabungan *cross-section* dan *time series*) dapat dilakukan. Pengujian dilakukan untuk mengetahui apakah ada perbedaan slope diantara persamaan regresi.

2. Analisis Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif memberikan gambaran atau deskripsi suatu data yang dilihat dari nilai minimum (min), nilai maksimum (max), nilai rata-rata (mean), dan standar deviasi mengenai variabel independen dan dependen yang dijabarkan dalam bentuk statistik (Ghozali, 2013).

3. Uji Asumsi Klasik

Uji asumsi klasik digunakan untuk menguji apakah data yang telah dikumpulkan oleh peneliti memiliki kualitas yang baik. Uji asumsi klasik yang digunakan dalam penelitian ini adalah uji normalitas data, uji multikolinearitas, uji autokorelasi, uji heteroskedastisitas. Jika data yang telah dikumpulkan sudah memenuhi seluruh kriteria asumsi klasik, maka data yang ada termasuk dalam kategori data yang baik (Ghozali, 2013).

4. Analisis Regresi Linear Berganda

Dalam penelitian ini, metode analisis yang digunakan untuk menguji hipotesis adalah metode regresi berganda. Metode regresi berganda yaitu metode statistik untuk menguji pengaruh antara beberapa variabel bebas terhadap satu variabel terikat.

5. Uji Hipotesis



Pengujian hipotesis dilakukan untuk menyatakan hubungan antara variabel dependen, yaitu manajemen pajak yang diprosikan dengan ETR dengan variabel independen yaitu ukuran perusahaan, tingkat hutang, profitabilitas perusahaan, komite audit, dan komisaris independen. Pengujian hipotesis akan dilakukan melalui uji F, uji t, dan R2.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Uji Kesamaan Koefisien (*Pooling*)

Tabel 4
Hasil Uji Kesamaan Koefisien (*Pooling*)

	Model	B	Sig.
1	(Constant)	,580	,282
	UkuranPerusahaan	-,010	,590
	TingkatHutang	,025	,862
	ProfitabilitasPerusahaan	-,354	,198
	KomiteAudit	-,007	,959
	KomisarisIndependen	,130	,652
	D1	-,795	,274
	D2	,020	,980
	UkuranD1	,030	,242
	HutangD1	,044	,826
	ProfitabilitasD1	,015	,968
	KomiteD1	-,046	,761
	KomisarisD1	,135	,727
	UkuranD2	,009	,722
	HutangD2	,028	,889
	ProfitabilitasD2	,070	,852
	KomiteD2	-,070	,715
	KomisarisD2	-,164	,684

Sumber: Data diolah dengan SPSS Versi 25.0

Berdasarkan hasil pengujian dari tabel 4 diatas, maka dapat dilihat seluruh variabel yang berinteraksi dengan variabel dependen memiliki nilai Sig. lebih besar dari *p-value* (> 0.05), sehingga dapat disimpulkan bahwa tidak ada perbedaan garis diagonal sepanjang tahun, sehingga data dapat di-*pool* yang artinya uji *pooling* data dapat dikatakan lolos uji.

Analisis Statistik Deskriptif

Tabel 5
Hasil Uji Analisis Deskriptif

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
UkuranPerusahaan	141	25,7957	32,2010	28,6308	1,3960
TingkatHutang	141	,0904	,7591	,3596	,1735
ProfitabilitasPerusahaan	141	,0167	,2957	,1016	,0622
KomiteAudit	141	3,0000	4,0000	3,0071	,0842
KomisarisIndependen	141	,2000	,6000	,4017	,0853

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 mengumumkan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin IBIKKG.



ETR	141	,1894	,3635	,2550	,0298
Valid N (listwise)	141				

Sumber : Data diolah dengan SPSS Versi 25.0

Analisis statistik deskriptif dari variabel-variabel yang diuji dalam penelitian ini disajikan dalam tabel 5 diatas yang menunjukkan bahwa rata-rata Ukuran Perusahaan sebesar 28,6308 dengan angka terendah sebesar 25,7957 dan tertinggi sebesar 32,2010 dengan standar deviasi sebesar 1,3960. Rata-rata Tingkat Hutang sebesar 0,3596 dengan angka terendah sebesar 0,0904 dan tertinggi sebesar 0,7591 dengan standar deviasi sebesar 0,1735. Rata-rata Profitabilitas Perusahaan sebesar 0,1016 dengan angka terendah sebesar 0,0167 dan tertinggi sebesar 0,2957 dengan standar deviasi sebesar 0,0622. Rata-rata Komite Audit sebesar 3,0071 dengan angka terendah sebesar 3,0000 dan tertinggi sebesar 4,0000 dengan standar deviasi sebesar 0,0842. Rata-rata Komisaris Independen sebesar 0,4017 dengan angka terendah sebesar 0,2000 dan tertinggi sebesar 0,6000 dengan standar deviasi sebesar 0,0853. Rata-rata Manajemen Pajak (ETR) sebesar 0,2550 dengan angka terendah sebesar 0,1894 dan tertinggi sebesar 0,3635 dengan standar deviasi sebesar 0,0298.

Uji Asumsi Klasik

Uji Normalitas Data

Tabel 6
Hasil Uji Normalitas

	<i>Unstandardized residual</i>
Asymp. Sig. (2-tailed)	0,050499

Sumber : Data diolah dengan SPSS Versi 25.0

Berdasarkan hasil pengujian pada tabel 6 diatas, uji normalitas residual pada penelitian ini diketahui bahwa nilai *Asymp. Sig (2-tailed)* sebesar 0,050499 ($0,050499 \geq 0,05$) yang menunjukkan bahwa nilai residual telah berdistribusi secara normal.

Uji Multikolonieritas

Tabel 7
Hasil Uji Multikolonieritas

Variabel	<i>Tolerance</i>	VIF
UkuranPerusahaan	0,842100	1,187507
TingkatHutang	0,805176	1,241965
ProfitabilitasPerusahaan	0,784704	1,274367
KomiteAudit	0,955170	1,046935
KomisarisIndependen	0,940076	1,063744

Sumber : Data diolah dengan SPSS Versi 25.0

Berdasarkan hasil pengujian pada tabel 7 diatas, diketahui bahwa nilai VIF (*Variance Inflation Factor*) ketiga variabel bebas berada dibawah 10 dan nilai pada kolom *tolerance* diatas 0,1. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa variabel independen tidak terdapat / terjadi multikolonieritas.

Uji Heteroskedastisitas

Tabel 8
Hasil Uji Heteroskedastisitas (*Scatterplot*)

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
-------	---	----------	-------------------	----------------------------

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.

Haklaimata.com | Institut Bisnis dan Informatika Kwik Kian Gie



1	,242 ^a	,059	,024	,00145
---	-------------------	------	------	--------

Sumber : Data diolah dengan SPSS Versi 25.0

Berdasarkan hasil pengujian pada tabel 8 diatas, maka hasil analisis dapat dihitung bahwa nilai Chi Square hitung sebesar 8,259921 lebih kecil daripada nilai Chi Square table sebesar 9,488 (diperoleh lewat uji White). Hal ini menandakan bahwa tidak terdapat heteroskedastisitas dalam model penelitian, sehingga model penelitian ini adalah model regresi yang baik.

Uji Autokorelasi

Tabel 9
Hasil Uji Autokorelasi

	<i>Unstandardized residual</i>
Asymp. Sig. (2-tailed)	0,150925

Sumber : Data diolah dengan SPSS Versi 25.0

Berdasarkan tabel 9 diatas, hasil analisis dilakukan dengan uji *Run Test* dapat dilihat bahwa nilai Asymp. Sig. (2-tailed) sebesar 0,150925 (diperoleh lewat uji *Run Test*). Nilai Asymp. Sig. (2-tailed) lebih besar daripada 0,05, yang artinya adalah dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi autokorelasi.

Analisis Regresi Linear Berganda

Tabel 10
Hasil Uji Analisis Regresi Linear Berganda

VARIABEL	B
(Constant)	0,009757
UkuranPerusahaan	-0,007625
TingkatHutang	0,011467
ProfitabilitasPerusahaan	0,069110
KomiteAudit	-0,025824
KomisarisIndependen	0,049856

Sumber : Data diolah dengan SPSS Versi 25.0

Berdasarkan hasil pengujian pada tabel 10 diatas, maka persamaan regresi linear berganda dapat dirumuskan sebagai berikut :

$$ETR = 0,009757 - 0,007625 \text{ UkuranPerusahaan} + 0,011467 \text{ TingkatHutang} + 0,069110 \text{ ProfitabilitasPerusahaan} - 0,025824 \text{ KomiteAudit} + 0,049856 \text{ KomisarisIndependen} + \epsilon$$

Keterangan :

- ETR = Variabel Y
- UkuranPerusahaan = Variabel 1
- TingkatHutang = Variabel 2
- ProfitabilitasPerusahaan = Variabel 3
- KomiteAudit = Variabel 4

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.

Hak cipta © Institut Bisnis dan Informatika Kwik Kian Gie



Komisaris Independen = Variabel 5
 $\epsilon = \text{error term}$



Hak Cipta Dilindungi Undang-undang
Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber.
Dilarang mengizinkan orang lain untuk menyalin, mendistribusikan, atau memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin IBIKKG.

Uji Hipotesis

Uji Signifikansi Simultan (Uji F)

Tabel 11
Hasil Uji Analisis Signifikansi Simultan (Uji F)

Model	Sig.
1	0.002

Sumber : Data diolah dengan SPSS Versi 25.0

Berdasarkan hasil pengujian pada tabel 11 diatas, maka dapat diketahui bahwa nilai sig sebesar $0.002 < \alpha 0.05$. Dengan demikian dapat disimpulkan ukuran perusahaan, tingkat hutang, profitabilitas perusahaan, komite audit, dan komisaris independen secara bersama-sama berpengaruh terhadap variabel dependennya, yaitu manajemen pajak.

Uji Signifikan Parameter Individu (Uji t)

Tabel 12
Hasil Uji Koefisiensi Regresi Secara Parsial (Uji t)

Variabel	B	Sig.	Sig. (1-tailed)
UkuranPerusahaan	-0,007625	0,000076	0,000038
TingkatHutang	0,011467	0,457142	0,228571
ProfitabilitasPerusahaan	0,069110	0,114251	0,057126
KomiteAudit	-0,025824	0,376200	0,188100
KomisarisIndependen	0,049856	0,087285	0,000619

Sumber : Data diolah dengan SPSS Versi 25.0

Berdasarkan hasil uji t pada tabel 12 dapat disimpulkan bahwa variabel ukuran perusahaan berpengaruh negatif dan signifikan terhadap manajemen pajak, variabel tingkat hutang berpengaruh positif tetapi tidak signifikan terhadap manajemen pajak, variabel profitabilitas perusahaan berpengaruh positif tetapi tidak signifikan terhadap manajemen pajak, variabel komite audit berpengaruh negatif tetapi tidak signifikan terhadap manajemen pajak, variabel komisaris independen berpengaruh positif dan signifikan terhadap manajemen pajak.

Uji Koefisien Determinasi (Adjusted R2)

Tabel 13
Hasil Uji Koefisiensi Determinasi

<i>Adjusted R Square</i>
0,097377

Sumber : Data diolah dengan SPSS Versi 25.0

Berdasarkan hasil pengujian pada tabel 13 diatas, maka dapat diketahui bahwa besarnya nilai *Adjusted R Square* menjelaskan besaran variabel dependen yaitu manajemen pajak diterangkan oleh variabel independen yaitu ukuran perusahaan, tingkat hutang, profitabilitas perusahaan, komite audit, dan komisaris independen dengan nilai sebesar 0,097377 atau 9,73% yang berarti manajemen pajak tercermin oleh pelaksanaan ukuran perusahaan, tingkat hutang,



profitabilitas perusahaan, komite audit, dan komisaris independen sebesar 9,73% sisanya yaitu sebesar 90,27% yang dipengaruhi oleh faktor lain yang tidak diteliti.

Pembahasan

Pengaruh Ukuran Perusahaan Terhadap Manajemen Pajak

Berdasarkan hasil uji t yang diperoleh menunjukkan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh negatif dan signifikan terhadap manajemen pajak. Hasil ini sesuai dengan penelitian Yunika (2017) yang menyatakan bahwa ukuran perusahaan memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap ETR serta pengaruh negatif terhadap manajemen pajak. Pernyataan ini mengindikasikan bahwa perusahaan tersebut kurang mampu memanfaatkan tenaga ahli dan lobi politiknya untuk mendapatkan *tax incentive* guna pengurangan pembayaran pajak. Ukuran perusahaan bertujuan untuk mengetahui besar kecilnya suatu perusahaan yang dapat diukur dengan menggunakan total aset. Pembayaran pajak dapat dilihat dari besar kecilnya suatu perusahaan dalam memperoleh laba, jumlah laba dari ukuran perusahaan juga dapat berpengaruh pada jumlah aset dan tingkat utang perusahaan. Oleh karena itu ukuran perusahaan berpengaruh terhadap ETR perusahaan.

Pengaruh Tingkat Hutang Terhadap Manajemen Pajak

Berdasarkan hasil uji t yang diperoleh menunjukkan bahwa tingkat hutang berpengaruh positif tetapi tidak signifikan terhadap manajemen pajak. Hasil ini sesuai dengan penelitian Setiawan dan Al-ahsan (2016) yang menyatakan bahwa tingkat hutang berpengaruh negatif dan tidak signifikan terhadap ETR serta pengaruh positif terhadap manajemen pajak. Semakin tinggi nilai dari rasio *leverage* berarti semakin tinggi jumlah pendanaan dari utang pihak ketiga yang digunakan perusahaan dan semakin tinggi pula biaya bunga yang timbul. Biaya bunga yang semakin tinggi ini akan memberikan pengaruh berkurangnya laba sebelum pajak, maka hal tersebut memberikan pengaruh terhadap beban pajak perusahaan yang semakin rendah. Sehingga penggunaan hutang oleh perusahaan dapat digunakan untuk penghematan pajak dengan memperoleh insentif berupa beban bunga yang akan menjadi pengurang penghasilan kena pajak sehingga pihak manajemen akan memanfaatkan pembiayaan yang berasal dari hutang agar laba perusahaan akan semakin kecil karena adanya biaya bunga yang besar maka menimbulkan beban pajak perusahaan akan menjadi rendah. Namun risiko likuidasi akan tinggi apabila perusahaan meningkatkan sumber modal eksternal hanya untuk mengatur manajemen pajaknya.

Pengaruh Profitabilitas Perusahaan Terhadap Manajemen Pajak

Berdasarkan hasil uji t yang diperoleh menunjukkan bahwa profitabilitas perusahaan berpengaruh positif tetapi tidak signifikan terhadap manajemen pajak. Hasil ini sesuai dengan penelitian Zulaikha (2014) yang menyatakan bahwa profitabilitas perusahaan memiliki pengaruh negatif dan tidak signifikan terhadap ETR dan pengaruh positif terhadap manajemen pajak. Hal ini berarti apabila ROA mengalami peningkatan atau penurunan maka manajemen pajak tidak terpengaruh. Hasil penelitian ini berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Adnantara dan Dewi (2016) yang menyatakan bahwa profitabilitas perusahaan berpengaruh negatif dan signifikan terhadap manajemen pajak.

Pengaruh Komite Audit Terhadap Manajemen Pajak

Berdasarkan hasil uji t yang diperoleh menunjukkan bahwa komite audit berpengaruh negatif tetapi tidak signifikan terhadap manajemen pajak. Hasil ini sesuai dengan penelitian Swingly dan Sukartha (2015) yang menyatakan bahwa komite audit berpengaruh positif dan tidak signifikan terhadap ETR serta pengaruh negatif terhadap manajemen pajak. Dari hasil tersebut dapat dinyatakan bahwa secara parsial komite audit tidak berpengaruh terhadap manajemen pajak. Hal ini menunjukkan bahwa jumlah anggota komite audit yang bertugas melakukan *monitoring*

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.

penyusunan laporan keuangan perusahaan belum dapat menjamin komite audit untuk mencegah pihak manajemen dalam melakukan kecurangan. Keefektifan komite audit tidak cukup diwakili oleh jumlah anggota namun juga pertimbangan mengenai kompetensi, pengalaman, dan pengetahuan yang memadai dari masing-masing anggota komite audit.

Pengaruh Komisaris Independen Terhadap Manajemen Pajak

Berdasarkan hasil uji t yang diperoleh menunjukkan bahwa komisaris independen berpengaruh positif dan signifikan terhadap manajemen pajak. Hasil ini sesuai dengan penelitian Eksandy (2017) yang menyatakan bahwa komisaris independen berpengaruh negatif dan signifikan terhadap ETR serta pengaruh positif terhadap manajemen pajak. Pengaruh komisaris independen terhadap tindakan meminimalkan pajak perusahaan dapat dijelaskan semakin banyak jumlah komisaris independen, maka semakin besar pengaruhnya untuk melakukan pengawasan kinerja manajemen. Pengawasan ini dapat mengurangi masalah agensi yang timbul seperti sikap oportunistik manajemen terhadap bonus, sehingga manajemen yang berkepentingan untuk mengurangi pembayaran pajak untuk memaksimalkan bonus yang diterima manajemen. Dengan pengawasan yang semakin besar, manajemen akan lebih berhati-hati dalam mengambil keputusan dan transparan dalam mengelola perusahaan sehingga manajemen pajak lebih efektif dalam menjalankan tugasnya. Secara aktif komisaris independen dapat mendorong manajemen untuk mematuhi peraturan perundangan pajak yang berlaku dan mengurangi risiko seperti rendahnya kepercayaan investor.

Kesimpulan dan Saran

Berdasarkan hasil analisis yang telah dilakukan dalam penelitian ini, maka kesimpulan yang dapat diambil adalah sebagai berikut (1) ukuran perusahaan terbukti berpengaruh negatif dan signifikan terhadap manajemen pajak (2) tingkat hutang tidak terbukti berpengaruh positif tetapi signifikan terhadap manajemen pajak (3) profitabilitas perusahaan tidak terbukti berpengaruh negatif dan signifikan terhadap manajemen pajak (4) komite audit tidak terbukti berpengaruh negatif dan signifikan terhadap manajemen pajak (5) komisaris independen terbukti berpengaruh positif dan signifikan terhadap manajemen pajak.

Berdasarkan penelitian dan kesimpulan yang telah dijelaskan pada bab sebelumnya serta dengan memperhatikan beberapa keterbatasan yang ada, maka adapun beberapa saran yang ingin disampaikan oleh penulis adalah sebagai berikut (1) bagi peneliti selanjutnya : (a) sebaiknya menambah periode penelitian dengan rentang waktu yang agak lama agar hasil penelitian dapat mewakili populasi yang digeneralisasi dan hasil penelitian lebih akurat (b) menggunakan objek penelitian perusahaan pada sektor lainnya selain perusahaan manufaktur, misalnya perusahaan yang bergerak dalam bidang jasa seperti perbankan, telekomunikasi dan sebagainya atau di semua sektor perusahaan sehingga tidak terbatas hanya perusahaan manufaktur saja (c) menambah variabel independen lainnya yang memiliki kemungkinan pengaruh yang lebih besar terhadap manajemen pajak misalnya *capital intensity ratio*, aset tetap, *inventory intensity*, *activity ratio*, dan fasilitas perpajakan. (d) menggunakan proksi lain dalam pengukuran variabel-variabel yang telah digunakan, agar dapat melihat tingkat konsistensi dari hasil penelitian. (2) Bagi perusahaan manufaktur, Perusahaan di sektor manufaktur hendaknya lebih fokus pada: (a) Perusahaan disarankan agar lebih mengoptimalkan fungsi dari komite audit dan komisaris independen sehingga kinerja dari komite audit dan komisaris independen tidak hanya sebagai pemenuhan ketentuan saja (b) Perusahaan hendaknya berhati-hati dalam pengambilan keputusan untuk besarnya penambahan modal (hutang) dari luar perusahaan karena resiko yang akan ditimbulkan dari tingginya hutang dapat memicu kebangkrutan (c) Bagi perusahaan yang sudah *go public* dapat memaksimalkan pengelolaan sumber daya yang dimilikinya, khususnya sumber daya dalam bidang perpajakan sehingga memperoleh laba yang maksimal dan dapat mengelola beban pajaknya dengan risiko yang kecil. (3) Bagi pengguna laporan keuangan dan calon investor hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan bukti mengenai pengaruh ukuran perusahaan, tingkat hutang, profitabilitas perusahaan, dan *corporate governance* pada manajemen pajak sehingga diharapkan



dapat dijadikan pertimbangan dalam melakukan investasi terutama investasi jangka panjang dalam suatu perusahaan.



Hak cipta milik BKKG. Tidak diperbolehkan untuk menyalin, mendistribusikan, atau melakukan tindakan lain yang melanggar hak cipta tanpa izin BKKG.

DAFTAR PUSTAKA

- Adnan, Komang F., dan Ni Nyoman S. R. T. Dewi. (2016). *Pengaruh Ukuran Perusahaan, Tingkat Utang, dan Profitabilitas Terhadap Manajemen Pajak Dengan Indikator Tarif Pajak Efektif Pada Perusahaan Properti dan Real Estate*. 11 (2): 74–81.
- Adnyani, Ni K. A., dan Ida B. P. Astika. (2019). *Pengaruh Profitabilitas, Capital Intensity, dan Ukuran Perusahaan Pada Tax Aggressive*. E-Jurnal Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana, 6: 594. <https://doi.org/10.24843/eeb.2019.v08.i06.p04>.
- Ambarkmi, Khusniyah T., dan Nur Diana. (2017). *Pengaruh Size, Leverage, Profitability, Capital Intensity Ratio Dan Activity Ratio Terhadap Effective Tax Rate (ETR) (Studi Empiris Pada Perusahaan Lq-45 Yang Terdaftar Di BEI Selama Periode 2011- 2015)*. Fakultas Ekonomi Universitas Islam Malang, 06 (17): 13–26. Retrieved from <http://riset.unisma.ac.id/index.php/jra/article/view/154/153>.
- Anthony, R., N. Adn V. Govindarajan. 2009. *Management Control System*. Buku 2 Jakarta: Salemba Empat.
- Anwar, Yuniarti, Yopi Y., & Rafiza M.. (2020). *Analisis Rasio Likuiditas Dan Rasio Profitabilitas Pada Perusahaan Daerah Air Minum Kabupaten Ogan Komering Ulu*. Jurnal Ecoment Global, 5 (1): 56. <https://doi.org/10.35908/jeg.v5i1.868>.
- Ardyansah, Danis. (2014). *Pengaruh Size, Leverage, Profitability, Capital Intensity Ratio Dan Komisaris Independen Terhadap Effective Tax Rate (ETR)*. Diponegoro Journal of Accounting, 3 (2): 371–79.
- Cahyono, Deddy D., Rita A., & Kharis Raharjo. (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).
- Cnbcindonesia.com. *Hmm Sudah 11 Tahun Ri Tak Mampu Capai Target Pajak*. <https://www.cnbcindonesia.com/news/20200108133413-4-128546/hmm-sudah-11-tahun-ri-tak-mampu-capai-target-pajak>. Diakses tanggal 11 April 2020 pukul 11.20 WIB.
- Darmadi, Iqbal N. H., dan Zulaikha. (2013). *Analisis Faktor Yang Mempengaruhi Manajemen Pajak Dengan Indikator Tarif Pajak Efektif*. Diponegoro Journal of Accounting, 2 (4): 1–12.
- Eisenhardt, K. M. (1989). *Agency theory: An assessment and review*.
- Eksandy, Arry. (2017). *Pengaruh Komisaris Independen, Komite Audit, Dan Kualitas Audit Terhadap Penghindaran Pajak (Tax Avoidance) (Studi Empiris Pada Sektor Industri Barang Konsumsi Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Periode 2010-2014)*. Competitive Jurnal

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.



Akuntansi dan Keuangan, 1 (1): 1. <https://doi.org/10.31000/competitive.v1i1.96>.

Ghozali, Imam.(2013). *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 21*. 7 ed. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.

Ghozali, Imam.(2016). *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 23*. 8 ed. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.

Handayani, Rini. (2018). *Pengaruh Return on Assets (ROA), Leverage dan Ukuran Perusahaan Terhadap Tax Avoidance Pada Perusahaan Perbankan yang Listing di BEI Periode Tahun 2012-2015*. Jurnal Akuntansi Maranatha, 10 (1): 72–84. <https://doi.org/10.28932/jam.v10i1.930>.

Hanum, Hashemi R., dan Zulaikha. (2013). *Pengaruh Karakteristik Perusahaan Corporate Governance Terhadap Effective Tax Rate*. Diponegoro Journal of Accounting, 2 (2): 1–10.

Hidayat, Wastam Wahyu. (2018). *Pengaruh Profitabilitas, Leverage Dan Pertumbuhan Penjualan Terhadap Penghindaran Pajak*. Jurnal Riset Manajemen dan Bisnis (JRMB) Fakultas Ekonomi UNIAT, 3 (1): 19–26. <https://doi.org/10.36226/jrmb.v3i1.82>.

Idx, Laporan Keuangan dan Tahunan, <https://www.idx.co.id/>. Diakses tanggal 21 April 2020 Pukul 14.15 WIB.

Imelia, Septi. (2015). *Analisis Faktor Yang Mempengaruhi Manajemen Pajak Dengan Indikator Tarif Pajak Efektif (ETR) Pada Perusahaan LQ45 Yang Terdaftar Dalam Bursa Efek Indonesia Tahun 2010-2012*. Ekp 13 (3): 1576–80.

Irianto, Bambang S., Yudha A. S., & Abim W. (2017). *The Influence of Profitability, Leverage, Firm Size and Capital Intensity Towards Tax Avoidance*. International Journal of Accounting and Taxation, 5 (2): 33–41. <https://doi.org/10.15640/ijat.v5n2a3>.

Jensen, M. and Mecking, W. 1976. *Theory of The Firm: Managerial Behaviour, Agency Costs and Ownership Stucture*, Journal of Financial Economics 3(4) hal 305-360.

Kurniawan, Indra Suyoto. (2019). *Analisis faktor yang mempengaruhi manajemen pajak dengan indikator tarif pajak efektif*. 16 (2): 213–21.

Lestari, Yunika D., dan Etna N. Y. Afri. (2017). *Pengaruh Corporate Governance Dan Kualitas Auditor Eksternal Terhadap Manajemen Pajak*. 5: 1–15. <http://repository.uinjkt.ac.id/dspace/handle/123456789/35839>.

Manurung, Tazkia K., dan Astrie Krisnawati. (2016). *Pengaruh Good Corporate Governance terhadap Manajemen Pajak Perusahaan (Studi Empiris Pada Perusahaan Sub Sektor Perkebunan yang terdaftar di BEI Periode 2012-2016)*. Jurnal manajemen dan akuntansi, 601–8.

Masri, Indah, dan Dwi Martani. (2012). *Pengaruh Tax Avoidance Terhadap Cost Of Debt*. [https://doi.org/10.1016/S0015-0282\(16\)59108-0](https://doi.org/10.1016/S0015-0282(16)59108-0).

Mulyani, Sri, Anita W., & Endang Masitoh. (2018). *Pengaruh Corporate Governance Terhadap*

1. Diarhang 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.



Tax Avoidance (Perusahaan Pertambangan Yang Terdaftar Di BEI). Jurnal Riset Akuntansi Dan Bisnis Airlangga, 3 (1): 322–40. <https://doi.org/10.31093/jraba.v3i1.91>.

Novianti, Dewi R., Praptiningsih Praptiningsih, dan Noegrahini Lastiningsih. (2019). *Pengaruh Ukuran Perusahaan, Dewan Komisaris Dan Capital Intensity Terhadap Effective Tax Rate (ETR)*. Equity, 21 (2): 116. <https://doi.org/10.34209/equ.v21i2.637>.

Panjaitan, Desri K., dan Muhamad Muslih. (2019). *Manajemen Laba : Ukuran Perusahaan , Kepemilikan Manajerial dan Kompensasi Bonus*. Jurnal ASET (Akuntansi Riset), 11 (1): 1–20 <https://doi.org/10.17509/jaset.v11i1.15726>.

Pratiwi, Cynthia M., dan Rodhiyah. (2017). *Pengaruh Rasio Solvabilitas Dan Rasio Profitabilitas Terhadap Earning Per Share (Studi Empiris Pada Perusahaan Otomotif Dan Komponennya Yang Terdaftar Di BEI Periode 2014-2016)*. 1–8.

Pohan, Chairil Anwar. (2013). *Manajemen perpajakan; strategi perencanaan pajak dan bisnis*. Jakarta: PT gramedia pustaka utama.

Putri, Khurin'in Kurnia. (2017). *Pengaruh Corporate Governance, Ukuran Perusahaan, Rasio Hutang Dan Profitabilitas Terhadap Tarif Pajak Efektif*. JOM Fekon, 4 (1): 84–97.

Putri, Vidiyanna Rizal. (2018). *Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Effective Tax Rate*. Jurnal Akuntansi Keuangan dan Bisnis, 11 (1): 42–51. <https://doi.org/10.37932/ja.v9i2.136>.

Putri, Vidiyanna R., dan Bella I. Putra. (2017). *Pengaruh Leverage, Profitability, Ukuran Perusahaan Dan Proporsi Kepemilikan Institusional Terhadap Tax Avoidance*. Jurnal Manajemen Dayasaing, 19 (1): 1. <https://doi.org/10.23917/dayasaing.v19i1.5100>.

Sartika, Mimi. (2015). *Analisis Perbedaan Penghindaran Pajak (Tax Avoidance) Pada Perusahaan Yang Dikenai Pajak Penghasilan Final Dan Perusahaan Yang Dikenai Pajak Penghasilan Tidak Final*. 2 (1).

Sartono, Agus. (2010). *Menejemen Keuangan Teori dan Aplikasi*. Edisi 4. BPFE Yogyakarta

Scott, William R. (1997). *Financial Accounting Theory , International Edition*. New Jersey: Prentice-Hall, Inc.

Setiawan, Ade, dan Muhammad K. Al-ahsan. (2016). *Pengaruh Size, Leverage, Profitability , Komite Audit, Komisaris Independen dan Investor Konstitusional Terhadap Effective Tax Rate (ETR)*. Jurnal EKA CIDA, 1 (2): 1–16.

Setiawan, Ferry Candra. (2020). *Analisis Pemilihan Metode Penilaian Persediaan Untuk Perencanaan Pajak Penghasilan Badan Pada CV.. Galaxy Mas*.

Sinaga, Ricco Ronaldo, dan I Made Sukartha. (2018). *Pengaruh Profitabilitas, Capital Intensity Ratio, Size, dan Leverage Pada Manajemen Pajak Perusahaan Manufaktur di Bursa Efek Indonesia Periode 2012-2015*. 22: 2177–2203.

Siregar, Dian Lestari. (2017). *Pengaruh Kesadaran Wajib Pajak Dan Sanksi Pajak Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi Pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama Batam*. 2 (3): 131–39.



Suandy, Erly. (2008). *Hukum Pajak*. Edisi Kedua. Salemba Empat: Jakarta.

Suffah, Roviqotus, dan Akhmad Riduwan. (2016). *Pengaruh Profitabilitas, Leverage, Ukuran Perusahaan dan Kebijakan Dividen Pada Nilai Perusahaan*. *Jurnal Ilmu dan Riset Akuntansi*, 5(2): 1–17. <https://ejournal.stiesia.ac.id/jira/article/download/1634/1595>.

Swingly, Calvin, dan I Made Sukartha. (2015). *Pengaruh Karakter Eksekutif, Komite Audit, Ukuran Perusahaan, Leverage, dan Sales Growth pada Tax Avoidance*. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 1: 47–62.

Wijaya, Steffi Efata, dan Meiriska Febrianti. (2017). *Pengaruh Size, Leverage, Profitability, Inventory Intensity, Dan Corporate Governance Terhadap Manajemen Pajak*. *Jurnal Bisnis dan Akuntansi*, 19 (4): 274–80.

Yuniati, Zulva, Elva N., dan Elly Astuti. (2015). *Pengaruh Corporate Governance Terhadap Manajemen Pajak Perusahaan Manufaktur Di BEI 2011-2015*. *Forum Ilmiah Pendidikan Akuntansi*, 8 (4): 132–45. <https://doi.org/10.1057/palgrave.crr.1540254>.

Yunika, Estherlita. (2017). *Analisis Pengaruh Ukuran Perusahaan, Tingkat Hutang Perusahaan, dan Profitabilitas Terhadap Tarif Pajak Efektif Pada Perusahaan Subsektor Industri Rokok yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia*.

Yuono, Citra A. Sari, dan Dini Widyawati. (2016). *Pengaruh Perencanaan Pajak dan Corporate Governance Terhadap Nilai Perusahaan*. *Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Indonesia (STIESIA) Surabaya*, 5 (6): 1–19. <https://doi.org/http://dx.doi.org/10.17509/jrak.v4i1.7708>.

Zulaikha, Danis Ardyansyah. (2014). *Pengaruh Size, Leverage, Profitability, Capital Intensity Ratio Dan Komisaris Independen Terhadap Effective Tax Rate (ETR)*.

Zulkarnaen, Novriansyah. (2016). *Pengaruh Good Corporate Governance Terhadap Manajemen Pajak (Studi Empiris Pada Perusahaan Non-Keuangan Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Tahun 2010-2013)*. *Esensi*, 5 (1). <https://doi.org/10.15408/ess.v5i1.2335>.

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 mengumumkan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin IBIKKG.