

**PENGARUH *CORPORATE GOVERNANCE*, PROFITABILITAS, DAN  
UKURAN PERUSAHAAN TERHADAP *TAX AVOIDANCE* PADA  
PERUSAHAAN MANUFAKTUR YANG TERDAFTAR DI BEI**

**ARTIKEL ILMIAH**

Diajukan Untuk Memenuhi Salah Satu Syarat Penyelesaian  
Program Pendidikan Strata Satu  
Program Studi Akuntansi



**Oleh:**

**IKA SEPTIANA SANTOSO**  
**2013310715**

**SEKOLAH TINGGI ILMU EKONOMI PERBANAS  
SURABAYA  
2017**

## PENGESAHAN ARTIKEL ILMIAH

Nama : Ika Septiana Santoso  
Tempat, Tanggal Lahir : Surabaya, 10 September 1995  
N.I.M : 2013310715  
Jurusan : Akuntansi  
Program Pendidikan : Strata 1  
Konsentrasi : Audit dan Perpajakan  
Judul : Pengaruh *Corporate Governance*, Profitabilitas, dan Ukuran Perusahaan Terhadap *Tax Avoidance* Pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di BEI

Disetujui dan diterima baik oleh :

Dosen Pembimbing,  
Tanggal : 14 Maret 2017



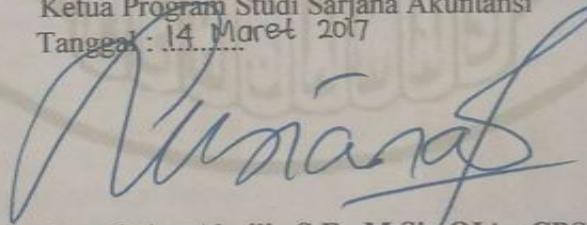
(Prof. Dr. Drs. R. Wilopo, Ak., M.Si., CFE)

Co. Dosen Pembimbing,  
Tanggal : 14 Maret 2017



(Avi Sunani, SE., M.SA)

Ketua Program Studi Sarjana Akuntansi  
Tanggal : 14 Maret 2017



(Dr. Luciana Spica Almilialia S.E., M.Si., OIA., CPSAK)

# PENGARUH *CORPORATE GOVERNANCE*, PROFITABILITAS, DAN UKURAN PERUSAHAAN TERHADAP *TAX AVOIDANCE* PADA PERUSAHAAN MANUFAKTUR YANG TERDAFTAR DI BEI

Ika Septiana Santoso  
STIE Perbanas Surabaya  
Email: [Ikaaseptianaa@gmail.com](mailto:Ikaaseptianaa@gmail.com)

## ABSTRACT

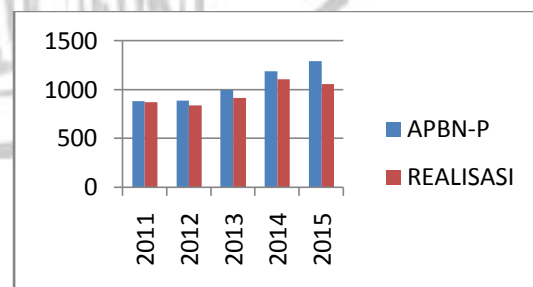
*Tax is one of many sources of state revenue in the state budget in Indonesia. However, tax is considered to be a burden decrease profit for companies so that many companies try to minimize their tax. This research aims to test the influence of corporate governance that proxied through the quality of the audits, the audit committee, the institutional ownership, and using variable return on assets (ROA), and firm size to the tax avoidance on manufacturing companies that are listed in Indonesian Stock Exchange period of 2013-2015. Sampling techniques in this research is using purposive sampling method to 207 companies. This research is tested using multiple linear regression analysis. The results of the test statistics show that variables which significantly take effect on tax avoidance are the audit committee and ROA, while other variables; audit quality, institutional ownership, and firm size do not significant effect on tax avoidance. This research still have many shortcomings, it is hoped for the next researcher to add other variables which may have an effect on the tax avoidance.*

**Key words :** *Tax avoidance, Corporate governance, ROA, and Size.*

## PENDAHULUAN

Pajak merupakan salah satu sumber penerimaan negara dalam Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) di Indonesia. Penerimaan pajak juga digunakan sebagai sumber daya bagi pemerintah untuk mendanai berbagai fasilitas umum diantaranya peningkatan mutu pendidikan dan kesejahteraan masyarakat, pembangunan infrastruktur umum, untuk pembangunan daerah dan lainnya (Silvia dan Puji, 2014). Bagi perusahaan, pajak dianggap sebagai beban dan bisa menjadi pengurang laba perusahaan sehingga tidak sedikit perusahaan yang berusaha untuk mengoptimalkan biaya operasionalnya salah satunya dengan cara penghematan pajak. Usaha untuk menghemat pajak dapat dilakukan dengan cara penggelapan pajak (*tax evasion*) dan penghindaran

pajak (*tax avoidance*). Tapi tidak sedikit perusahaan yang menyalahgunakan cara penghematan pajak tersebut, sehingga banyak pengusaha yang dengan sengaja menutupi identitas mereka di setiap melakukan transaksi. Cara ini dilakukan oleh pengusaha yang bertujuan untuk menghindari pungutan pajak.



Sumber : Bareksa.com

### Gambar 1

**Grafik : Perbandingan Realisasi dan Target Penerimaan Pajak 2011-2015.**

Berdasarkan gambar 1 dapat disimpulkan jika selama lima tahun terakhir pencapaian target pajak masih belum tercapai secara keseluruhan. Realisasi penerimaan pajak cenderung mengalami fluktuatif, sehingga dengan adanya ketidakstabilan tersebut terindikasi adanya penghindaran pajak yang dilakukan oleh Wajib Pajak.

Salah satu permasalahan yang dapat menghambat pencapaian target penerimaan pajak yang optimal adalah salah satunya karena adanya penghindaran pajak secara legal atau yang disebut dengan *tax avoidance*. Erly (2015:7) mendefinisikan *Tax avoidance* adalah "Rekayasa '*tax affairs*' yang masih tetap berada dalam bingkai ketentuan perpajakan. *Tax avoidance* ini terdapat di dalam bunyi ketentuan atau tertulis di undang-undang tetapi berlainan dengan jiwa undang-undang". *Tax avoidance* biasanya dilakukan wajib pajak misalnya dengan memanfaatkan pengecualian dan potongan yang diperkenankan dalam undang-undang perpajakan. Dengan adanya penghindaran pajak sendiri juga menyebabkan negara merugi, karena berkurangnya penerimaan pajak dapat mengakibatkan penerimaan yang digunakan untuk mendanai berbagai fasilitas umum itu tidak berjalan maksimal.

Adanya kasus penghindaran pajak seperti yang terjadi pada PT. Toyota Motor Manufacturing Indonesia. Direktorat Jenderal (Dirjen) Pajak menuding PT. Toyota Motor Manufacturing Indonesia menghindari pembayaran pajak senilai Rp. 1,07 Triliun dengan cara *transfer pricing*. Hingga kini kasusnya masih terkatung-katung di pengadilan pajak hampir kurang-lebih selama sembilan tahun. Skandal ini terendus ketika Dirjen Pajak memeriksa surat pemberitahuan pajak tahunan (SPT) Toyota Motor Manufacturing pada 2005. Belakangan SPT tahun 2007 dan 2008 juga ikut diperiksa karena Toyota mengklaim kelebihan membayar pajak dan meminta negara untuk mengembalikannya

(restitusi). Dengan adanya kasus ini, Negara diduga mengalami kerugian dengan kisaran jumlah pajak yang harus dibayarkan oleh PT. Toyota tersebut (13 Maret 2015).

Fenomenanya, wajib pajak selalu berusaha mencari celah untuk menyasiasi agar pajak yang dibayarkan bisa sekecil mungkin tanpa melakukan pelanggaran. Tetapi tidak semua penghindaran pajak dapat dilakukan oleh perusahaan karena adanya beberapa unsur atau fakta yang dikenakan pada perpajakan. Ada beberapa faktor yang melatar belakangi perusahaan dalam melakukan penghindaran pajak yaitu *corporate governance*, profitabilitas, dan ukuran perusahaan.

*Corporate governance* merupakan tata kelola perusahaan yang menjelaskan hubungan antara berbagai partisipan dalam perusahaan yang dapat menentukan arah kinerja perusahaan (Haruman, 2008 dalam Fenny, 2014). *Corporate governance* juga dapat mempengaruhi adanya perilaku *tax avoidance* seperti kualitas audit, komite audit, dan kepemilikan institusional. Struktur kepemilikan yang ada di perusahaan kemungkinan juga dapat mempengaruhi perusahaan dalam mengelola urusan pajak mereka.

Profitabilitas merupakan gambaran kemampuan suatu perusahaan dalam memperoleh laba selama tahun berjalan. Profitabilitas dalam penelitian ini diukur menggunakan ROA. Semakin tinggi nilai ROA, maka akan semakin bagus pula performa perusahaan tersebut. ROA berkaitan dengan laba bersih yang diperoleh perusahaan dan pengenaan pajak penghasilan untuk Wajib Pajak Badan (Tommy dan Maria, 2013).

Machfoedz (dalam Suwito dan Herawati, 2005) menyatakan bahwa ukuran perusahaan adalah suatu skala yang dapat mengklasifikasikan perusahaan menjadi beberapa ukuran yaitu perusahaan besar dan perusahaan kecil yang diklasifikasikan menurut berbagai cara seperti total aktiva atau total aset perusahaan, nilai pasar saham, rata-rata

tingkat penjualan, dan jumlah penjualan (Tommy dan Maria, 2013). Semakin besar ukuran perusahaannya maka semakin besar pula nilai aset yang dimiliki oleh perusahaan tersebut.

Penelitian yang dilakukan oleh Fitri dan Tridahus (2015) menunjukkan bahwa kualitas audit, komite audit, dan kepemilikan institusional tidak berpengaruh secara signifikan. Penelitian yang dilakukan oleh Ni Nyoman dan I Ketut (2014) menunjukkan bahwa kualitas audit dan komite audit berpengaruh terhadap *tax avoidance*, sedangkan untuk kepemilikan institusional tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

Fitri dan Tridahus (2015) menunjukkan bahwa ROA berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance*, sedangkan penelitian yang dilakukan oleh Deddy *et al.* (2016) menyimpulkan bahwa variabel ROA tidak berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance*.

Penelitian yang dilakukan oleh Ngadiman dan Christiany (2014) menunjukkan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh signifikan pada *tax avoidance*, sedangkan penelitian yang dilakukan oleh Ni Nyoman dan I Ketut (2014) menunjukkan bahwa ukuran perusahaan tidak berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance*.

Berdasarkan penelitian terdahulu yang ditinjau dari hasil penelitian terdahulu terdapat perbedaan hasil dari masing-masing penelitian dan adanya beberapa kasus di dalam fenomena yang telah diuraikan di latar belakang mengenai penghindaran pajak, maka peneliti tertarik untuk melakukan penelitian kembali dengan tema tentang *tax avoidance* dengan melihat beberapa faktor yang mempengaruhi tindakan *tax avoidance* yang dilakukan oleh perusahaan. Oleh karena itu, peneliti memilih variabel kualitas audit, komite audit, kepemilikan institusional, ROA, dan ukuran perusahaan pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2013-2015.

## RERANGKA TEORITIS YANG DIPAKAI DAN HIPOTESIS

### Teori Sinyal (*Signaling Theory*)

Suardjono menjelaskan bahwa teori sinyal melandasi perilaku manajemen untuk selalu berusaha mengungkapkan informasi yang menurut pertimbangannya informasi tersebut akan sangat diminati oleh investor dan pemegang saham khususnya jika informasi tersebut merupakan berita baik (Suardjono, 2013:583). Informasi yang diberikan oleh perusahaan tersebut dapat berupa sinyal positif atau negatif (I Gede dan Naniek, 2016). Salah satu informasi yang memberikan sinyal positif bagi investor atau pemegang saham yaitu nilai laba bersih yang tinggi.

Hubungan antara teori sinyal dengan penelitian ini adalah hubungan antara informasi yang diberikan kepada investor dapat memberikan sinyal positif dan sinyal negatif. Sinyal tersebut nantinya dapat dijadikan sebagai dasar oleh investor dalam pengambilan keputusan berinvestasi. Pihak manajemen menganggap bahwa dengan penghindaran pajak yang telah mereka lakukan tersebut telah menghasilkan informasi terkait dengan laba bersih setelah pajak yang tinggi dan diharapkan dapat memberikan sinyal positif yang nantinya dapat meningkatkan nilai perusahaan dimata *principal*.

### Teori Keagenan

Teori keagenan mendiskripsikan adanya hubungan antara pemegang saham (*shareholders*) sebagai *principal* dan manajemen sebagai *agent*. Jensen dan Meckling (1976) menjelaskan bahwa hubungan keagenan merupakan "suatu kontrak dimana satu atau lebih orang (*principal*) yang memerintah orang lain (*agent*) untuk melakukan jasa atas nama *principal* serta memberi wewenang kepada *agent* untuk membuat keputusan yang terbaik bagi prinsipal." Sehingga teori agensi ini dapat digunakan sebagai dasar untuk memahami isu *corporate*

*governance*. Teori ini mengakibatkan adanya asimetri informasi antara manajemen dengan pemegang saham.

Hubungan antara teori keagenan dengan penelitian ini adalah adanya konflik kepentingan yang timbul dari teori agensi ini akan mempengaruhi perlakuan pajak agresif. Di satu sisi, manajemen menginginkan peningkatan kompensasi melalui keuntungan yang tinggi namun di ikuti dengan beban pajak yang tinggi pula, disisi lain pemilik saham ingin mengurangi beban pajak melalui keuntungan yang optimal.

### **Pajak**

Erly (2014:5), mendefinisikan pajak merupakan “Pungutan berdasarkan undang-undang oleh pemerintah, yang sebagian dipakai untuk penyediaan barang dan jasa publik”. Wajib pajak yang sudah berpenghasilan akan dikenakan jenis pungutan pajak seperti PPh yang dikenakan bagi wajib pajak pribadi ataupun badan.

### **Hubungan antara kualitas audit dengan *tax avoidance*.**

Kualitas audit adalah segala kemungkinan yang dapat terjadi saat auditor mengaudit laporan keuangan klien dan menemukan adanya pelanggaran atau kesalahan yang terjadi dalam melaporkan laporan keuangan auditan (Ni Nyoman dan I Ketut, 2014). Informasi yang disampaikan oleh perusahaan kepada pemegang saham haruslah transparan, termasuk dalam hal perpajakan. Menurut beberapa referensi, laporan keuangan yang di audit oleh KAP *The Big Four* akan lebih berkualitas karena diduga memiliki tingkat kecurangan yang lebih rendah karena memiliki independensi yang tinggi dibandingkan dengan perusahaan yang diaudit oleh KAP *Non The Big Four*, sehingga perusahaan yang laporan keuangannya di audit oleh KAP *The Big Four* di harapkan dapat menekan adanya tindakan *tax avoidance* dalam perusahaan. Hubungan antara kualitas audit dengan *tax*

*avoidance* dapat dilihat dari hasil penelitian sebelumnya.

Penelitian yang dilakukan oleh Ni Nyoman dan I Ketut (2014) menunjukkan bahwa kualitas audit berpengaruh terhadap *tax avoidance*, sedangkan pada penelitian yang dilakukan oleh Fenny (2014) menunjukkan bahwa kualitas audit tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Dari uraian tentang perbedaan hasil penelitian dari peneliti sebelumnya, maka hipotesis yang dapat dikembangkan untuk mendukung penelitian ini adalah :

**H1 : Kualitas audit berpengaruh terhadap *tax avoidance*.**

### **Hubungan antara komite audit dengan *tax avoidance*.**

Komite audit merupakan bagian dari manajer yang berpengaruh dalam penentuan kebijakan perusahaan. Bagi investor, dengan adanya komite audit ini membuat perusahaan memiliki nilai tambah sebab investor merasa aman jika mereka berinvestasi di perusahaan tersebut sehingga komite audit haruslah memiliki keahlian dalam bidang akuntansi dan keuangan serta pengalaman yang banyak. Dengan adanya komite audit ini diharapkan peluang untuk menerapkan kebijakan *tax avoidance* dalam perusahaan dapat berkurang karena tingkat pengawasan dalam perusahaan semakin meningkat (Fenny, 2014). Hubungan antara komite audit dengan *tax avoidance* dapat ditemukan dalam penelitian sebelumnya.

Penelitian yang dilakukan oleh Nuralifmida dan Lulus (2012) menguji apakah komite audit berpengaruh terhadap *tax avoidance* dan hasilnya berpengaruh terhadap *tax avoidance* yang dilakukan oleh perusahaan, sedangkan penelitian yang dilakukan oleh Tommy dan Maria (2013) menunjukkan bahwa keberadaan komite audit tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Dari uraian tentang perbedaan hasil penelitian dari peneliti sebelumnya, maka hipotesis yang dapat

dikembangkan untuk mendukung penelitian ini adalah:

**H2 : Komite audit berpengaruh terhadap *tax avoidance*.**

**Hubungan antara kepemilikan institusional dengan *tax avoidance*.**

Dalam menghindari adanya konflik dari masing-masing pihak pemangku kepentingan yang ada di dalam perusahaan, maka diperlukan adanya monitoring dari pihak luar perusahaan yaitu kepemilikan institusional. Pihak luar berfungsi sebagai pemantau dari masing-masing pihak yang memiliki kepentingan yang berbeda-beda. Namun keberadaan investor di dalam kepemilikan institusional mengindikasikan adanya tekanan dari pihak institusional kepada pihak manajemen dalam melakukan kebijakan untuk mengefisienkan tarif pajak perusahaan untuk memperoleh keuntungan yang maksimal, sehingga dapat disimpulkan bahwa tingginya tingkat kepemilikan institusional dalam perusahaan dapat berpeluang terjadinya *tax avoidance*. Hubungan antara kepemilikan institusional dengan *tax avoidance* dapat ditemukan dalam penelitian sebelumnya.

Penelitian yang dilakukan oleh Fenny (2014) menunjukkan bahwa kepemilikan institusional tidak berpengaruh secara signifikan terhadap *tax avoidance*, sedangkan penelitian yang dilakukan oleh Ngadiman dan Puspitsari (2014) menunjukkan bahwa kepemilikan institusional memiliki pengaruh terhadap *tax avoidance*. Dari uraian tentang perbedaan hasil penelitian yang dilakukan oleh peneliti sebelumnya, maka hipotesis yang dapat dikembangkan untuk mendukung penelitian ini adalah :

**H3 : Kepemilikan Institusional berpengaruh terhadap *tax avoidance*.**

**Hubungan antara ROA dengan *tax avoidance*.**

*Return On Asset* (ROA) merupakan salah satu indikator yang menggambarkan kinerja keuangan perusahaan. ROA

merupakan rasio antara laba bersih setelah pajak dengan total aset perusahaan. ROA menggambarkan sejauh mana tingkat kemampuan perusahaan dalam mengembalikan dari total seluruh aset yang dimiliki oleh perusahaan. Semakin tinggi nilai ROA, maka semakin bagus kinerja perusahaan tersebut. Dengan semakin bagus kinerja perusahaan, maka tingkat penghindaran pajak yang dilakukan oleh perusahaan kemungkinan akan semakin tinggi karena dengan laba yang tinggi akan diikuti dengan beban pajak yang tinggi pula. Hubungan antara ROA dengan *tax avoidance* dapat dilihat dari hasil penelitian sebelumnya.

Deddy *et al.* (2016) melakukan penelitian untuk mengetahui pengaruh ROA terhadap penghindaran pajak dan hasil penelitiannya menunjukkan bahwa ROA tidak berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance*. Penelitian yang dilakukan oleh I Gusti dan Ketut (2014) menunjukkan bahwa variabel ROA berpengaruh terhadap *tax avoidance*, sehingga berdasarkan uraian tentang perbedaan hasil penelitian sebelumnya, maka hipotesis yang dapat dikembangkan untuk mendukung penelitian ini adalah :

**H4 : *Return on assets* (ROA) berpengaruh terhadap *tax avoidance*.**

**Hubungan antara ukuran perusahaan dengan *tax avoidance*.**

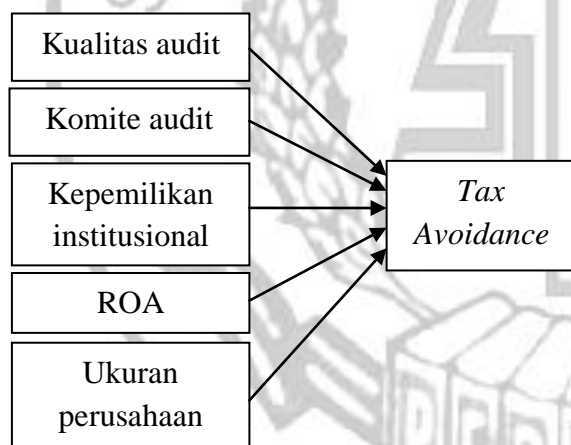
Ukuran perusahaan dapat menggambarkan besar kecilnya suatu perusahaan. Ukuran perusahaan merupakan skala perusahaan yang dilihat dari total aset perusahaan pada akhir tahun. perusahaan yang memiliki ukuran lebih besar tentunya akan memiliki lebih banyak kelebihan dibandingkan dengan perusahaan yang lebih kecil. Semakin besar perusahaan maka semakin banyak dan semakin kompleks transaksi di dalamnya, sehingga dengan semakin besar ukuran perusahaan tersebut maka kemungkinan perilaku penghindaran pajak yang dilakukan oleh perusahaan juga semakin besar karena mereka

memanfaatkan celah-celah yang ada. Hubungan antara ukuran perusahaan dengan *tax avoidance* dapat dilihat dari hasil penelitian sebelumnya.

Hasil penelitian yang dilakukan oleh Tommy dan Maria (2013) menunjukkan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh signifikan secara parsial pada *tax avoidance*, sedangkan hasil penelitian yang dilakukan oleh Ni Nyoman dan I Ketut (2014) menunjukkan bahwa ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Dengan adanya perbedaan hasil penelitian dari peneliti sebelumnya, maka hipotesis yang dapat dikembangkan untuk mendukung penelitian ini adalah:

**H5 : Ukuran perusahaan berpengaruh terhadap *tax avoidance*.**

Kerangka pemikiran mengenai hubungan *corporate governance*, profitabilitas, dan ukuran perusahaan terhadap *tax avoidance* dapat digambarkan sebagai berikut :



**Gambar 2**  
**Kerangka Pemikiran**

## METODE PENELITIAN

### Klasifikasi Sampel

Populasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2013-2015. Alasan menggunakan sampel perusahaan manufaktur adalah karena di dalam segala aktivitas usahanya sebagian besar terkait dengan aspek perpajakan. Selain itu

perusahaan manufaktur sebagai perusahaan kategori industri pengolahan ini menyumbang penerimaan pajak terbesar sebesar 333,73 Triliun ditahun 2013 dibandingkan dengan sektor-sektor yang lain.

Metode penentuan sampel yang digunakan dalam pengambilan sampel penelitian ini adalah metode *purposive sampling*. Berikut adalah kriteria : (1) Telah terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada periode 2013-2015, (2) Memiliki laporan keuangan tahunan auditan lengkap pada periode 2013-2015 dan data lengkap terkait variabel yang digunakan, (3) Menyajikan laporan keuangan dalam nilai mata uang Rupiah, (4) Tidak mengalami rugi selama periode tahun 2013-2015.

Dari 155 sampel pertahunnya, terdapat 69 data perusahaan yang sesuai dengan kriteria sampel dan digunakan sebagai sampel pertahunnya sehingga total sampelnya yaitu 207.

### Data Penelitian

Data yang digunakan dalam penelitian ini menggunakan data sekunder berupa laporan keuangan tahunan auditan. Pengumpulan data yang dilakukan oleh peneliti menggunakan data dari laporan keuangan perusahaan manufaktur di Bursa Efek Indonesia (BEI). Data yang digunakan dalam penelitian ini diperoleh dari situs resmi di Bursa Efek Indonesia yaitu [www.idx.co.id](http://www.idx.co.id).

### Variabel Penelitian

Di dalam penelitian ini terdapat variabel independen yaitu kualitas audit, komite audit, kepemilikan institusional, ROA, dan ukuran perusahaan, dan *tax avoidance* sebagai variabel dependennya.

### Definisi operasional variabel

#### *Tax Avoidance*

Thomas (2013:116) mendefinsikan *tax avoidance* adalah “Penghindaran pajak yang dilakukan oleh wajib pajak yang tidak secara jelas melanggar undang-undang sekalipun terkadang dengan jelas terdapat salah menafsirkan undang-undang



sehingga tidak sesuai dengan maksud dan tujuan pembuat undang-undang”.

Pengukuran *tax avoidance* di dalam penelitian ini menggunakan model estimasi *Cash Effective Tax Rates* (CETR). Model ini dianggap mampu mengidentifikasi keagresifan perencanaan pajak perusahaan yang dilakukan menggunakan perbedaan tetap ataupun perbedaan temporer (Chen *et al*, 2010 dalam Tommy dan Maria, 2013). Semakin besar CETR mengindikasikan semakin rendah tingkat penghindaran pajak perusahaan (Fitri dan Tridahu, 2015). *Cash Effective Tax Rates* (CETR) dapat diukur dengan rumus sebagai berikut:

$$CETR = \frac{Pph \text{ yang dibayarkan perusahaan}}{\text{laba sebelum pajak}}$$

### Kualitas Audit

Kualitas audit adalah segala kemungkinan yang dapat terjadi saat auditor mengaudit laporan keuangan kliennya dan menemukan pelanggaran atau kesalahan yang terjadi dan melaporkannya dalam laporan keuangan auditan (Ni Nyoman dan I Ketut, 2014). Kualitas audit dapat diukur dari ukuran Kantor Akuntan Publik (KAP) yang mengaudit di dalam perusahaan tersebut. Perusahaan yang di audit oleh KAP *The Big Four* akan diberi angka nilai 1, sedangkan yang tidak di audit oleh KAP *The Big Four* akan diberi nilai 0.

### Komite Audit

SK Ketua Bapepam No. Kep-29/PM/2004 mendefinisikan komite audit adalah “Komite yang dibentuk oleh Dewan Komisaris dalam rangka membantu melaksanakan tugas dan fungsinya”. Pengukuran komite audit dalam penelitian ini diukur dengan melihat dari banyaknya jumlah komite audit yang dimiliki oleh perusahaan. Komite audit setidaknya terdiri dari tiga orang. Sehingga komite audit dalam penelitian ini diukur menggunakan variable *dummy*, akan diberi

nilai 1 jika komite audit berjumlah tiga anggota atau lebih, dan diberi nilai 0 jika komite audit kurang dari tiga anggota.

### Kepemilikan Institusional

Kepemilikan institusional merupakan kepemilikan saham perusahaan yang dimiliki oleh pemerintah, perusahaan asuransi, investor luar negeri, bank, ataupun kepemilikan institusional lainnya (Ni Nyoman dan I Ketut, 2014). Kepemilikan institusional memiliki peran yang penting dalam memantau dan mempengaruhi manajer. Kepemilikan institusional diukur menggunakan rumus:

$$KI = \frac{\text{Jumlah saham institusional}}{\text{Jumlah saham yang beredar}}$$

### Return On Asset

*Return on Assets* (ROA) adalah suatu indikator yang mencerminkan performa keuangan perusahaan. Angka ini menunjukkan rasio tingkat pengembalian atas aset (Brigham and Houston, 2010:153). Sofyan (2013:305) menjelaskan bahwa semakin besar rasio ini maka akan semakin baik, artinya aktiva dapat lebih cepat berputar dan memperoleh laba. Pengukuran ROA dapat dirumuskan sebagai berikut:

$$ROA = \frac{\text{Laba bersih setelah pajak}}{\text{Total Aset}} \times 100\%$$

### Ukuran Perusahaan

Machfoedz (dalam Suwito dan Herawati, 2005:138) menyatakan bahwa ukuran perusahaan adalah suatu skala yang dapat mengklasifikasikan perusahaan menjadi perusahaan besar dan kecil menurut berbagai cara seperti total aktiva atau total *asset* perusahaan, nilai pasar saham, rata-rata tingkat penjualan, dan jumlah penjualan (Ngadiman dan Christiany, 2014).

Ukuran perusahaan (*size*) dapat diukur dengan menggunakan log total aset perusahaan. Total aset digunakan sebagai proksi pengukuran variabel *size* dengan pertimbangan bahwa total aset cenderung

lebih stabil dibandingkan dengan jumlah penjualan dan nilai kapitalisasi pasar (Guna dan Herawaty, 2010 dalam Vivi, 2015) sehingga pengukuran ini dinilai memiliki tingkat kestabilan yang lebih jika dibandingkan dengan proksi-proksi yang lainnya. Pengukuran ukuran perusahaan dapat dirumuskan :

$$Size = \text{Log}(\text{Total Aset})$$

## ANALISIS DATA DAN PEMBAHASAN

### Analisis Uji Deskriptif

Analisis deskriptif menjelaskan bagaimana masing-masing variabel yang telah diujikan secara keseluruhan. Statistik deskriptif dapat memberikan gambaran

dari masing-masing variabel yang diteliti, dilihat dari nilai rata-rata (*mean*), standar deviasi, maksimum, minimum selama periode penelitian. Hasil pengujian analisis deskriptif ini dapat dilihat pada Tabel 1 yang menyajikan secara jelas mengenai variabel independen dari penelitian ini yaitu kualitas audit, komite audit, kepemilikan institusional, *return on assets* (ROA), dan ukuran perusahaan serta *tax avoidance* sebagai variabel dependen. Berikut adalah tabel penjelasan dari hasil analisis deskriptif untuk variabel CETR, kepemilikan institusional, ROA, dan ukuran perusahaan selama periode 2013-2015.

**Tabel 1**  
**Hasil Statistik Uji Deskriptif**

<i>Descriptive Statistics</i>					
	N	<i>Minimum</i>	<i>Maximum</i>	<i>Mean</i>	<i>Std. Deviation</i>
CETR	195	0,01%	69,65%	0,307759	0,1338486
Kepemilikan Institusional	195	14,05%	99,75%	0,696846	0,1930703
<i>Return On Assets</i>	195	0,42%	56,54%	0,093117	0,0809006
Ukuran Perusahaan	195	98432000000	245435000000000	11521131614938	33136683774373

Sumber : Data diolah.

Tabel 1 menunjukkan nilai dari hasil uji deskriptif variabel setelah dilakukannya outlier data. Data observasi awal sebanyak 207 dan berkurang karena data yang teroutlier sebanyak 12 perusahaan sehingga data akhir dalam penelitian ini menjadi 195.

Dalam penelitian ini *tax avoidance* sebagai variabel dependen diukur dengan menggunakan model estimasi *Cash Effective Tax Rates* (CETR). Berdasarkan tabel 1 terlihat bahwa variabel CETR memiliki nilai minimum sebesar 0,01% dan nilai maksimum sebesar 69,65% dengan jumlah *mean* sebesar 0,307759 dengan standar deviasi 0,1338486 yang artinya jarak antara satu data dengan data yang lain sebesar 0,1338486. Berdasarkan

nilai *mean* dan standar deviasi tersebut dapat disimpulkan bahwa variasi data untuk variabel CETR bersifat homogen karena nilai *mean* lebih besar dari standar deviasi.

Variabel kepemilikan institusional (KI) memiliki nilai minimum sebesar 14,05% dan nilai maksimum sebesar 99,75% dan nilai *mean* sebesar 0,696846 dengan standar deviasi 0,1930703 yang artinya jarak antara satu data dengan data lainnya sebesar 0,1930703. Dari nilai *mean* dan standar deviasi tersebut dapat disimpulkan bahwa variasi data untuk variabel kepemilikan institusional tidak bervariasi atau homogen nilai *mean* lebih besar dari standar deviasi.

Variabel ROA memiliki nilai minimum sebesar 0,42% dan nilai

maksimum sebesar 56,54% dan nilai *mean* sebesar 0,093117 dengan standar deviasi 0,0809006 yang artinya jarak antara satu data dengan data lainnya sebesar 0,0809006. Dari nilai *mean* dan standar deviasi tersebut dapat disimpulkan bahwa data variabel ROA tidak bervariasi atau homogen nilai *mean* lebih besar dari standar deviasi.

Variabel independen terakhir dalam penelitian ini yaitu *size* memiliki nilai minimum sebesar 98432000000 dan nilai maksimum sebesar 245435000000000, dan nilai *mean* sebesar 12,331813 dengan standar deviasi 0,7250993 yang artinya jarak antara satu data dengan data lainnya sebesar 0,7250993. Dari nilai *mean* dan standar deviasi tersebut dapat disimpulkan bahwa data variabel ukuran perusahaan adalah tidak bervariasi atau homogen nilai *mean* lebih besar dari standar deviasi.

### Kualitas Audit (KuA)

**Tabel 2**  
**Ringkasan Variabel Kualitas Audit**

KUALITAS AUDIT		
	<i>Frequency</i>	<i>Percent</i>
KAP <i>non Big Four</i>	103	52,8
KAP <i>Big Four</i>	92	47,2
Total	195	100,0

Sumber : Data diolah.

Berdasarkan tabel 2 menunjukkan terdapat 103 perusahaan yang laporan keuangannya diaudit oleh KAP *non Big Four* dengan persentase sebesar 52,8 persen, sedangkan untuk perusahaan yang laporan keuangannya di audit oleh KAP *Big Four* sebanyak 92 perusahaan dengan persentase sebesar 47,2 persen. Dari hasil tersebut dapat disimpulkan bahwa lebih banyak perusahaan manufaktur yang laporan keuangannya diaudit oleh KAP *non Big Four* dibandingkan dengan KAP *Big Four* selama periode tahun 2013-2015.

### Komite Audit

**Tabel 3**  
**Ringkasan Variabel Komite Audit**

KOMITE AUDIT		
	<i>Frequency</i>	<i>Percent</i>
KoA < 3	3	1,5
KoA ≥ 3	192	98,5
Total	195	100,0

Sumber : Data diolah.

Berdasarkan tabel 3 menunjukkan terdapat 3 perusahaan yang memiliki anggota komite audit kurang dari tiga dengan persentase sebesar 1,5 persen, sedangkan perusahaan yang memiliki anggota komite audit berjumlah tiga atau lebih sebanyak 192 perusahaan dengan prosentase sebesar 98,5 persen.

### Uji Asumsi Klasik

#### a. Uji Normalitas

Uji normalitas dilakukan untuk mengetahui apakah data dalam penelitian ini terdistribusi normal atau tidak. Penelitian uji normalitas ini yang digunakan yaitu uji non parametrik *Kolmogorov-Smirnov* (K-S). Data dikatakan normal apabila nilai residual terdistribusi normal. Pengujian *Kolmogorov-Smirnov* dikatakan normal jika memiliki nilai signifikan > 0,05 (Imam, 2012:160). Hasil uji normalitas disajikan dalam tabel 4:

**Tabel 4**  
**Hasil Uji Normalitas Setelah Outlier**

<i>One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test</i>	
	<i>Unstandardized Residual</i>
N	195
<i>Kolmogorov-Smirnov Z</i>	1,116
<i>Asymp. Sig. (2-tailed)</i>	0,165

Sumber : Data diolah.

Berdasarkan tabel 4 hasil uji normalitas tersebut dapat diketahui bahwa yang setelah mengeluarkan data outlier, maka data berkurang sebanyak 12 sehingga total data menjadi 195 dengan nilai *Kolmogorov-Sminorv Z* sebesar 1,116 dan nilai *Asymp. Sig. (2-tailed)* sebesar 0,165. Dengan hasil tersebut dapat

disimpulkan bahwa H0 diterima yang artinya data residual dalam penelitian ini terdistribusi secara normal karena nilai *Asymp. Sig. (2-tailed)* lebih dari 0,05 yaitu 0,192.

**b. Uji Autokorelasi**

Uji autokorelasi dilakukan dengan tujuan untuk mengetahui apakah pada model regresi linier terdapat korelasi antara kesalahan yang mengganggu pada periode t dengan kesalahan yang mengganggu pada periode t-1 (periode sebelumnya). Model regresi dapat dikatakan baik jika di dalam model regresi tidak terjadi korelasi. Untuk mengetahui dan mendeteksi terjadi atau tidaknya autokorelasi dapat dilakukan dengan melakukan uji *Durbin Watson (DW test)*.

**Tabel 5**  
**Hasil Uji Autokorelasi**

<i>Model Summary<sup>b</sup></i>	
<b>Model</b>	<i>Durbin-Watson</i>
1	1,889

Sumber : Data diolah.

Dari tabel 5 menunjukkan hasil uji autokorelasi. Dari tabel di atas dapat dilihat besarnya nilai DW yaitu 1,889. Nilai DW ini lebih kecil dari batas atas (dU) yaitu 1,7150 dan lebih besar dari 4-dU yaitu 2,181 ( $1,7150 \leq 1,889 \leq 2,181$ ). Nilai tersebut sesuai dengan tabel pengambilan keputusan dan dapat disimpulkan bahwa H0 yang menyatakan bahwa tidak terjadinya autokorelasi positif atau negatif dapat diterima.

**c. Uji Multikolonieritas**

Uji multikolonieritas bertujuan untuk menguji apakah di dalam model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel bebas (independen). Model regresi dikatakan baik jika di dalam model regresi tidak terjadi korelasi di antara variabel independen. Berikut adalah hasil uji multikolonieritas yang dapat dilihat pada tabel 6:

**Tabel 6**  
**Hasil Uji Multikolonieritas**

<b>Model</b>	<i>Collinearity Statistics</i>	
	<i>Tolerance</i>	<i>VIF</i>
KuA	0,601	1,639
KoA	0,961	1,040
KI	0,907	1,102
ROA	0,877	1,140
SIZE	0,665	1,504

Sumber : Data diolah.

Hasil uji multikolonieritas pada tabel 6 menunjukkan bahwa pada semua variabel yang di teliti pada model regresi menunjukkan nilai VIF pada setiap variabel memiliki nilai yang kecil yaitu di bawah 10 dan nilai *tolerance* yang mendekati 1 atau lebih dari 0,1. Hal ini menunjukkan bahwa tidak ada satupun variabel independen yang digunakan dalam penelitian ini menunjukkan adanya gejala multikolonieritas yang artinya tidak terjadinya multikolonieritas antar variabel independen dalam model regresi.

**d. Uji Heteroskedastisitas**

Uji heteroskedastisitas dilakukan bertujuan untuk menguji apakah di dalam model regresi terdapat ketidaksamaan *variance* dari residual antara satu pengamatan dengan pengamatan yang lain. Model regresi dapat dikatakan baik jika terjadi homoskedastisitas atau tidak terjadi heteroskedastisitas. Jika probabilitas  $\geq 0,05$  maka tidak terjadi heteroskedastisitas.

**Tabel 7**  
**Hasil Uji Heteroskedastisitas**

<b>Model</b>	<b>Sig.</b>
Kualitas Audit	0,941
Komite Audit	0,208
Kepemilikan Institusional	0,582
<i>Return On Asset</i>	0,364
Ukuran Perusahaan	0,494

Sumber : Data diolah.

Hasil uji heteroskedastisitas pada tabel 7 menunjukkan bahwa semua variabel independen dalam penelitian ini memiliki nilai signifikan yang cukup besar yaitu lebih dari 0,05. Hal ini menunjukkan bahwa tidak terdapat satupun variabel independen yang berpengaruh signifikan

terhadap variabel dependen nilai absolut Ut (AbsUt). Jadi dapat disimpulkan bahwa di dalam model regresi tidak terjadi heteroskedastisitas karena nilai signifikannya  $> 0,05$ .

### Analisis Regresi Linier Berganda

Analisis regresi linier berganda digunakan untuk mengetahui pengaruh variabel bebas yang berjumlah lebih dari satu secara bersama-sama terhadap variabel terikat. Analisis regresi ini dihasilkan dengan cara memasukkan data variabel ke dalam fungsi regresi. Berikut ini adalah persamaan model regresinya :

**Tabel 8**  
**Hasil Uji Regresi Linier Berganda**

Model	Unstandardized Coefficients	
	B	Std. Error
(Constant)	0,154	0,214
Kualitas Audit	0,016	0,023
Komite Audit	0,177	0,075
Kepemilikan Institusional	0,011	0,049
Return On Asset	-0,553	0,119
Ukuran Perusahaan	0,001	0,015

Sumber : Data diolah.

Berdasarkan tabel 8 tersebut maka persamaan model regresinya yaitu :

$$\text{CETR} = 0,154 + 0,016 \text{ KuA} + 0,177 \text{ KoA} + 0,011 \text{ KI} + (0,553) \text{ ROA} + 0,001 \text{ SIZE} + e$$

### Uji Hipotesis

#### a. Uji F

Uji statistik F digunakan untuk menguji apakah dari semua variabel independen atau variabel bebas yang dimasukkan dalam model ini terdapat pengaruh terhadap variabel dependen. Berikut adalah hasil uji statistik F :

**Tabel 9**  
**Hasil Uji Statistik F**

ANOVA <sup>a</sup>		
Model	F <sub>hitung</sub>	Sig.
Regression	6,110	,000 <sup>b</sup>

Sumber : Data diolah

Pada tabel 9 menunjukkan hasil pengujian menggunakan uji F diperoleh nilai F hitung sebesar 6,110 dengan tingkat signifikansi 0,000. Nilai signifikansi tersebut lebih kecil dari 0,05 sehingga hal ini dapat dikatakan bahwa model ini memenuhi penilaian data yang fit. Karena tingkat signifikannya jauh lebih kecil dari 0,05, maka H<sub>0</sub> ditolak yang artinya variabel independen yaitu kualitas audit, komite audit, kepemilikan institusional, ROA, dan size secara bersama-sama berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

#### b. Uji R<sup>2</sup>

Koefisien determinasi (R<sup>2</sup>) digunakan untuk mengukur atau mengetahui seberapa jauh kemampuan model dalam menjelaskan variasi variabel dependen. Berikut hasil dari analisis koefisien determinasi :

**Tabel 10**  
**Hasil Uji Koefisien Determinasi**

Model Summary <sup>b</sup>			
Model	R	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	0,373	0,116	0,1258191

Sumber : Data diolah.

Pada tabel 10 menunjukkan hasil uji koefisien determinasi dengan nilai *adjusted R square* sebesar 0,116 atau 11,6 persen. Hal ini menunjukkan bahwa kemampuan variabel independen dalam menjelaskan variabel dependen hanya 11,7 persen saja, sedangkan sisanya yaitu sebesar 88,3 persen dijelaskan oleh variabel lainnya. Besarnya koefisien korelasi berganda (R) yaitu sebesar 0,373 artinya hubungan antara variabel independen dengan variabel dependen adalah sebesar 37,3 persen.

#### c. Uji t

Pengujian statistik t digunakan untuk mengetahui seberapa jauh pengaruh dari satu variabel independen dalam menjelaskan variasi dari variabel dependen. Hasil dari uji t dilihat berdasarkan nilai signifikansinya. Jika

nilai sig. < 0,05 maka dapat disimpulkan bahwa variabel bebas secara parsial berpengaruh terhadap variabel terikat. Berikut ini adalah hasil dari analisis uji t.

**Tabel 11**  
**Hasil Uji Statistik t**

<i>Coefficients<sup>a</sup></i>		
<b>Model</b>	<b>t<sub>hitung</sub></b>	<b>Sig.</b>
Kualitas Audit	0,683	0,496
Komite Audit	2,371	0,019
Kepemilikan Institusional	0,230	0,819
<i>Return On Asset</i>	-4,638	0,000
Ukuran Perusahaan	0,083	0,934

Sumber : Data diolah.

Berdasarkan nilai signifikan untuk uji pada tabel 11 menunjukkan bahwa terdapat dua variabel saja yang berpengaruh secara signifikan terhadap *tax avoidance* yaitu variabel komite audit dan ROA, sedangkan variabel lainnya yaitu kualitas audit, kepemilikan institusional, dan ukuran perusahaan tidak berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance*.

#### **Pengaruh Kualitas Audit terhadap *tax avoidance***

Berdasarkan hasil uji t diperoleh hasil bahwa H1 ditolak yang artinya variabel kualitas audit tidak berpengaruh secara signifikan terhadap *tax avoidance* karena memiliki nilai signifikan sebesar 0,496 lebih besar dari  $\alpha = 5\%$  ( $0,496 > 0,05$ ) sehingga hipotesis yang dibuat oleh peneliti ditolak. Kualitas audit tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance* karena beberapa orang berasumsi bahwa laporan keuangan yang diaudit oleh KAP *The Big Four* cenderung akan lebih dipercaya, namun jika perusahaan dapat memberikan fasilitas dan keuntungan bagi KAP tersebut bisa saja KAP tersebut akan melakukan kecurangan guna memenuhi keinginan kliennya dan guna untuk memaksimalkan kesejahteraan KAP, seperti kasus yang terjadi pada Enron tahun 2004 (Fadhilah, 2014 dalam Fitri dan Tridahas, 2015).

Kualitas audit tidak berpengaruh signifikan ini menunjukkan bahwa dalam

penanggulangan praktek *tax avoidance* dalam perusahaan tidak ada perbedaan yang signifikan antara hasil audit KAP *Big The Four* dan KAP *non Big The Four*. Hal ini disebabkan saat KAP mengaudit laporan keuangan milik kliennya, mereka akan berpedoman pada standar pengendalian mutu kualitas audit yang telah ditetapkan Dewan Standar Profesional Akuntansi Publik Institut Akuntan Publik Indonesia (DSPAP IAPI) dan patuh pada aturan etika akuntan publik yang telah ditetapkan oleh IAPI yang digunakan sebagai dasar aturan yang ada dalam pelaksanaan tugas mereka (Fenny, 2014).

Hal ini bertentangan dengan penelitian yang dilakukan oleh Ni Nyoman dan I Ketut (2014), I Gusti dan Ketut (2014), dan Nuralifmida dan Lulus (2012) yang menyatakan bahwa kualitas audit berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance* dengan nilai signifikansi < 0,05. Perbedaan hasil ini karena mereka berasumsi semakin bagus kualitas auditnya maka dapat menekan atau mengurangi adanya praktik penghindaran pajak di dalam perusahaan. Selain itu, KAP *The Big Four* dianggap lebih berkompeten dan profesional dalam melakukan pekerjaannya dibandingkan dengan KAP *non The Big Four*, sehingga auditor memiliki pengetahuan yang lebih tentang bagaimana cara mendeteksi dan memanipulasi laporan keuangan yang mungkin telah dilakukan oleh perusahaan (Asfiyati, 2012 dalam Ni Nyoman dan I Ketut, 2014).

#### **Pengaruh Komite Audit terhadap *tax avoidance***

Berdasarkan pada hasil uji hipotesis diperoleh hasil bahwa H2 diterima yang artinya variabel komite audit berpengaruh signifikan positif terhadap *tax avoidance* karena memiliki nilai signifikan sebesar 0,019 lebih kecil dari  $\alpha = 5\%$  ( $0,019 < 0,05$ ). Hasil dari penelitian ini sesuai dengan hipotesis peneliti yaitu komite audit berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

Menurut BAPEPAM-LK setiap perusahaan wajib memiliki komite audit yang beranggotakan minimal 3 orang yang terdiri dari minimal satu orang dewan komisaris dan minimal dua orang anggota yang berasal dari pihak eksternal yang independen (Fitri dan Tridahu, 2015), sehingga jika jumlah komite audit di dalam perusahaan tidak sesuai dengan peraturan BAPEPAM-LK akan terindikasi adanya tindakan meminimalisasi pajak yang akan dilakukan oleh perusahaan untuk kepentingan pajak (Pohan, 2008 dalam Fenny, 2014).

Dengan semakin banyak jumlah komite audit di dalam perusahaan maka akan meningkatkan kualitas tata kelola perusahaan yang baik, sehingga akan meningkatkan pengawasan terhadap kemungkinan terjadinya penghindaran pajak yang akan dilakukan oleh perusahaan. Hal ini menunjukkan bahwa dengan adanya komite audit maka perusahaan akan lebih bertanggung jawab dan lebih transparan dalam melaporkan laporan keuangan perusahaan, sehingga asimetri informasi antara pemegang saham dan manajemen dapat di hindari dan masalah keagenan juga dapat di hindari.

Hal ini bertentangan dengan penelitian yang dilakukan oleh Fitri dan Tridahu (2015), Dewi dan Ratnasari (2015), dan I Gusti dan Ketut (2014) yang menyatakan bahwa komite audit tidak berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance* dengan nilai signifikansi  $\geq 0,05$ . Perbedaan hasil ini karena mereka berasumsi bahwa Komite audit yang memiliki anggota sedikit cenderung akan lebih efektif dalam melaksanakan tugasnya namun juga memiliki kelemahan terkait pengetahuan dan pengalaman yang dimiliki oleh anggota komite audit (Fitri dan Tridahu, 2015). Selain itu, keberadaan komite audit di dalam struktur tata kelola perusahaan masih kurang berperan aktif dalam penetapan kebijakan dalam perusahaan terkait besaran tarif pajak efektif perusahaan.

### **Pengaruh Kepemilikan Institusional terhadap *tax avoidance***

Berdasarkan hasil uji statistik dalam penelitian ini, ditemukan bahwa hipotesis ketiga dalam penelitian ini ditolak ( $H_0$  diterima) yang artinya variabel kepemilikan institusional tidak berpengaruh secara signifikan terhadap *tax avoidance* karena memiliki nilai signifikan sebesar  $0,819 \geq 0,05$  sehingga hasil dari penelitian ini tidak sesuai dengan hipotesis peneliti yaitu kepemilikan institusional berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Dengan semakin tingginya tingkat kepemilikan institusional maka semakin tinggi pula tingkat pengawasannya terhadap kemungkinan adanya tindakan penghindaran pajak yang dilakukan oleh perusahaan karena tingginya pengawasan (Ngadiman, 2014).

Kepemilikan institusional tidak berpengaruh secara signifikan terhadap *tax avoidance* artinya besar kecilnya persentase kepemilikan institusional dalam perusahaan tidak membuat tindakan *tax avoidance* yang dilakukan oleh perusahaan dapat dihindari. Kepemilikan institusional harusnya mampu untuk mengawasi dan mempengaruhi manajer dalam mengambil keputusan agar manajemen mampu menghindari perilaku yang bertujuan untuk mementingkan kepentingan diri sendiri. Namun, sebaik-baiknya struktur kepemilikan institusional ternyata masih belum mampu untuk mengontrol tindakan manajemen yang berusaha untuk memenuhi kepentingan dirinya sendiri (Fenny, 2014).

Hal lain yang menyebabkan kepemilikan institusional tidak berpengaruh signifikan adalah walaupun kepemilikan institusional memiliki peran yang penting dalam memantau dan mengawasi tata kelola perusahaan, namun kepemilikan institusional telah mempercayakan pengawasan dan pengelolaan tersebut kepada dewan komisaris sebagai wakil dari pemilik institusional, sehingga kemungkinan tetap

terjadi tindakan *tax avoidance* yang dilakukan oleh perusahaan tidak akan dipengaruhi oleh ada atau tidaknya kepemilikan institusional di dalam sebuah perusahaan.

Hal ini bertentangan dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Fenny (2014), Ngadiman dan Christiany (2014), dan Cahyono *et al.* (2016) yang menyatakan bahwa kepemilikan institusional memiliki pengaruh yang signifikan terhadap *tax avoidance* karena semakin tingginya persentase kepemilikan institusional maka kemungkinan adanya tindakan *tax avoidance* yang dilakukan oleh perusahaan juga semakin kecil (Ngadiman dan Christiany, 2014). Besar kecilnya hak suara kepemilikan institusional dapat memaksa manajer agar fokus pada tugas mereka masing-masing dan menghindari adanya tindakan untuk mementingkan diri sendiri.

#### **Pengaruh ROA terhadap *tax avoidance***

Berdasarkan pada hasil uji hipotesis diperoleh hasil bahwa H4 diterima yang artinya variabel *return on assets* (ROA) berpengaruh signifikan negatif terhadap *tax avoidance* karena memiliki nilai signifikan sebesar 0,000 lebih kecil dari  $\alpha = 0,05$  ( $0,000 < 0,05$ ). Dari nilai signifikan tersebut maka hipotesis yang dibuat oleh peneliti diterima. Dengan tingginya nilai ROA yang dimiliki perusahaan maka perencanaan pajak perusahaan yang dilakukan akan menurun karena perusahaan telah melakukan pengelolaan laba dan pajak secara matang sehingga akan menghasilkan pajak yang optimal. *Return on Assets* (ROA) adalah salah satu indikator yang dapat mencerminkan performa keuangan perusahaan. Semakin tinggi nilai ROA maka semakin bagus performa keuangan perusahaan.

Hal ini bertentangan dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Cahyono *et al.* (2016) yang menyatakan bahwa ROA tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Perbedaan hasil penelitian ini mungkin

dikarenakan perbedaan sampel dalam penelitian yang mengakibatkan adanya perbedaan dan berpengaruh terhadap hasil penelitiannya. Cahyono *et al.* (2016) melakukan penelitian menggunakan sampel perusahaan perbankan sedangkan sampel yang digunakan oleh peneliti menggunakan perusahaan manufaktur. Selain itu, besar kecilnya nilai ROA tidak akan berpengaruh terhadap tindakan *tax avoidance* karena walaupun nilai ROA perusahaan kecil, akan tetapi jika manajemen berniat untuk melakukan tindakan *tax avoidance* maka manajemen akan tetap melakukannya tanpa melihat besar kecilnya nilai ROA perusahaan.

#### **Pengaruh Ukuran Perusahaan terhadap *tax avoidance***

Berdasarkan pada hasil uji hipotesis diperoleh hasil bahwa H0 diterima yang artinya variabel ukuran perusahaan (*size*) tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance* karena memiliki nilai signifikan sebesar 0,934 lebih besar dari  $\alpha = 0,05$  ( $0,934 > 0,05$ ). Dengan nilai signifikan tersebut maka hasil dari penelitian ini tidak sesuai dengan hipotesis peneliti yaitu ukuran perusahaan berpengaruh terhadap *tax avoidance* yang artinya semakin besar ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap perilaku penghindaran pajak yang dilakukan oleh perusahaan.

Perusahaan besar pastinya akan mendapatkan perhatian yang lebih besar dari pemerintah terkait dengan laba yang diperoleh oleh perusahaan, sehingga kegiatan perusahaan akan menarik perhatian para fiskus agar perusahaan dikenai pajak sesuai dengan aturan yang berlaku. Tidak berpengaruhnya variabel ukuran perusahaan karena membayar pajak merupakan kewajiban bagi perusahaan. Besar kecilnya suatu perusahaan tidak akan berpengaruh terhadap tindakan *tax avoidance* karena para fiskus akan selalu mengejar apabila menemukan perusahaan melanggar ketentuan perpajakan salah satunya



dengan melakukan penghindaran pajak (Ni Nyoman dan I Ketut, 2014).

Hal ini bertentangan dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Calvin dan I Made (2015), Ngadiman dan Christiany (2014) dan Tommy dan Maria (2013) yang menyatakan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Menurut Tommy dan Maria (2013) semakin besar ukuran perusahaan maka akan semakin rendah nilai CETR perusahaan karena perusahaan lebih mampu untuk memanfaatkan sumber daya yang dimilikinya untuk melakukan perencanaan pajak yang baik.

Selain itu, perusahaan besar memiliki aktivitas perusahaan yang lebih banyak dan rumit sehingga dengan adanya celah tersebut dapat dimanfaatkan oleh perusahaan untuk melakukan tindakan *tax avoidance* tidak seperti perusahaan kecil yang aktivitasnya lebih terbatas sehingga celah untuk melakukan tindakan *tax avoidance* juga terbatas (Ngadiman dan Christiany, 2014).

## **KESIMPULAN, KETERBATASAN, DAN SARAN**

Berdasarkan hasil pengujian statistik yang telah dilakukan maka diperoleh hasil pengujian hipotesis dengan kesimpulan sebagai berikut :

1. Kualitas audit tidak berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance*.
2. Komite audit berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance*.
3. Kepemilikan institusional tidak berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance*.
4. *Return on assets* (ROA) berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance*.
5. Ukuran perusahaan (*size*) tidak berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance*.

Penelitian ini masih memiliki keterbatasan yang dapat mempengaruhi hasil penelitian, yaitu : (1) banyak perusahaan dihapus dari sampel karena tidak sesuai dengan kriteria yang

ditentukan, (2) Hanya terdapat dua variabel saja yang berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance* yang menyebabkan nilai *adjusted R-Square* nya rendah, (3) ada beberapa perusahaan yang menampilkan struktur kepemilikan modalnya namun tidak ada kepemilikan institusionalnya, (4) pengukuran dependen yang digunakan tidak jauh beda dengan menghitung tarif pph perusahaan itu sendiri.

Berdasarkan keterbatasan yang adapada penelitian ini, maka saran yang dapat diberikan untuk mengembangkan penelitian selanjutnya yaitu : (1) menambahkan sampel perusahaan tidak hanya perusahaan manufaktur tetapi juga sektor industri lainnya yang ada untuk menambah sampel, (2) menambahkan beberapa periode penelitian agar jumlah sampelnya bertambah karena semakin banyak sampel maka akan berpengaruh terhadap hasil penelitian atau menambah variabel lain yang mungkin memiliki pengaruh terhadap *tax avoidance*, (3) Untuk perusahaan yang kepemilikan sahamnya dilaporkan namun kepemilikan institusionalnya tidak ada bisa diberi angka 0 pada saat tabulasi data agar tidak mengurangi jumlah sampelnya, (4) Untuk pengukuran *tax avoidance* bisa menggunakan pengukuran yang lainnya yaitu seperti misalnya membandingkan antara pajak yang dibayarkan oleh perusahaan dengan tarif pajak terutang untuk tahun yang bersangkutan, atau menggunakan pengukuran lainnya sesuai dengan penelitian terdahulu.

## **DAFTAR RUJUKAN**

- Abdul Halim. 2007. *Manajemen Keuangan Bisnis*. Jakarta: Ghalia Indonesia.
- Arkhelau W. 2016. Penerimaan Pajak Desember 2015 Rp 1055,61 Triliun. (Online), (<https://m.tempo.co>, diakses pada 29 Maret 2016).
- Armstrong, Christopher S., et al. 2015. "Corporate Governance, Incentives, And Tax Avoidance." *Journal of*

- Accounting and Economics* 60.1, 1-17.
- Batara Wiryo P., & Maria M. Ratna S. 2015. Pengaruh Kepemilikan institusional, Kepemilikan Manajerial Dan Ukuran Dewan Komisaris Terhadap Tax avoidance. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 737-752.
- Brigham, Eugene. F., & Houston, Joel. F. 2010. *Dasar-Dasar Manajemen Keuangan*. Edisi 11 Buku 1. Jakarta: Salemba Empat.
- Calvin Swingly, & I Made Sukartha. 2015. Pengaruh Karakter Eksekutif, Komite Audit, Ukuran Perusahaan, Leverage Dan Sales Growth Pada Tax avoidance. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 10(1), 47-62.
- Darussalam, & Danny Septriadi. 2009. Tax Avoidance, Tax Planning, Tax Evasion, dan Anti Avoidance Rule. (Online), (<http://www.ortax.org>, diakses pada 12 April 2016).
- Deddy Dimas, C., Rita Andini, & 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).
- Dimas Jarot B. 2016. Sri Mulyani Keluhkan Minimnya Penerimaan Pajak dari Sektor Kelautan. (Online), (<http://bisniskeuangan.kompas.com>, di akses 4 Novemeber 2016).
- Dwi Martani., & Aulia Eka Persada. 2009. Pengaruh Book Tax Gap Terhadap Persistensi Laba. *Jurnal Akuntansi Keuangan*. Jakarta.
- Elder, R. J., Beasley, M.S., Arens, A. A., & Jusuf, A.A. 2011. *Jasa Audit Dan Assurance: Pendekatan Terpadu (Adaptasi Indonesia)*. Jakarta: Salemba Empat.
- Erly Suandy. 2014. *Perencanaan Pajak*. Edisi Lima. Jakarta : Salemba Empat.
- Fenny Winata. 2014. Pengaruh Corporate Governance Terhadap Tax avoidance Pada Perusahaan Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Tahun 2013. *Tax & Accounting Review*, 4(1), 162.
- Fiki Ariyanti. 2016. 2000 Perusahaan Asing Gelapkan Pajak Selama 10 Tahun. (Online), (<http://liputan6.com>, diakses 18 November 2016).
- Fitri Damayanti, & Tridahus Susanto. 2015. Pengaruh Komite Audit, Kualitas Audit, Kepemilikan Institusional, Risiko Perusahaan Dan Return On Assets Terhadap Tax avoidance. *Eseni*, 5(2).
- I Gede Angga P., & Naniek Noviari. 2016. Pengaruh Penghindaran Pajak Jangka Panjang Pada Nilai Perusahaan Dengan Transparansi Informasi Sebagai Variabel Pemoderasi. *E-jurnal Akuntansi*, 14(3), 2336-2362.
- I Gusti Ayu C. M., & Ketut Alit S. 2014. Pengaruh Corporate Governance, Profitabilitas, dan Karakteristik Eksekutif pada Tax avoidance Perusahaan Manufaktur. *E-jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 9(2), 525-539.
- Ibnu Wijaya. 2014. Mengenal Penghindaran Pajak, Tax Avoidance. (Online), (<http://www.pajak.go.id>, di akses 27 Maret 2016).
- Imam Ghozali. 2012. *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program IBM SPSS 20*. Edisi 6. Semarang : Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Jensen, M. C., & Meckling, W. H. 1976. Theory Of The Firm: Managerial Behavior, Agency Costs And Ownership Structure. *Journal Of Financial Economics*, 3(4), 305-360.

- Keputusan Ketua Bapepam No. KEP-29/PM/2004. 2004. Peraturan Nomor XI.1.5: Pembentukan Dan Pedoman Pelaksanaan Kerja Komite Audit.
- Keputusan Menteri BUMN Nomor Kep-117/M-MBU/2002. 2002. Penerapan Praktek Good Corporate Governance Pada Badan Usaha Milik Negara (BUMN).
- Kubick, T. R., Lynch, D. P., Mayberry, M. A., & Omer, T. C. 2014. The Effects of Increased Financial Statement Disclosure Quality On Tax Avoidance: An Examination of SEC Comment Letters.
- Lee, H. A. 2016. The Usefulness Of The Tax avoidance Proxy: Evidence From Korea. *Journal of Applied Business Research (JABR)*, 32(2), 607-620.
- Messier, W. F., Glover, S. M., & Prawitt D. F. 2014. *Jasa Audit Dan Assurance: Pendekatan Sistematis*. Edisi Delapan. Jakarta: Salemba Empat.
- Ngadiman, & Christiany Puspitasari. 2014. Pengaruh Leverage, Kepemilikan Institusional, Dan Ukuran Perusahaan Terhadap Penghindaran Pajak (Tax avoidance) Pada Perusahaan Sektor Manufaktur Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia 2010-2012. *Jurnal Akuntansi*. 18.3.
- Ni Nyoman Kristiani D., & I Ketut Jati. 2014. Pengaruh Karakter Eksekutif, Karakteristik Perusahaan, Dan Dimensi Tata Kelola Perusahaan Yang Baik Pada *Tax Avoidance* Di Bursa Efek Indonesia. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 6(2), 249-260.
- Nuralifmida Ayu A., & Lulus Kurniasih. 2012. Pengaruh Corporate Governance Terhadap Tax Avoidance. *Jurnal Akuntansi & Auditing*, 8(2), 95-189.
- Raisa Adila. 2015. Dirjen Pajak Ungkap Alasan Gagalnya Target Pajak. (Online), (<http://economy.okezone.com>, diakses 26 Maret 2015).
- Setiawan Adiwijaya. 2016. Perketat Penghindaran Pajak, 31 Negara OECD Teken Kerja Sama. (Online), (<https://m.tempo.co>, diakses 29 Maret 2016).
- Silvia Ratih P., & Puji Harto. 2014. Pengaruh Tata Kelola Perusahaan Terhadap Penghindaran Pajak. *Diponegoro Journal of Accounting*, 3(2), 1077-1089.
- Siti Resmi. 2014. *Perpajakan Teori dan Kasus*. Edisi Delapan. Jakarta : Salemba Empat.
- Sofyan Syafri H. 2013. *Analisis Kritis Atas Laporan Keuangan*. Edisi 1-11. Jakarta: Rajawali.
- Suwardjono. 2013. *Teori Akuntansi Perekayasaan Pelaporan Keuangan*. Edisi Ketiga. Yogyakarta: BPFYOGYAKARTA.
- Thomas Sumarsan. 2013. *Tax Review dan Srtategi Perencanaan Pajak*. Edisi Dua. Jakarta : PT Indeks.
- Tommy Kurniasih, & Maria M. Ratna S. 2013. Pengaruh Return On Assets, Leverage, Corporate Governance, Ukuran Perusahaan Dan Kompensasi Rugi Fiskal Pada Tax avoidance. *Buletin Studi Ekonomi*, 18(1).
- Vivi Adeyani T. 2016. Pengaruh Good Corporate Governance dan Ukuran Perusahaan Terhadap Tax Avoidance. *Proceeding SENDI\_U*.