

**PENGARUH *CORPORATE GOVERNANCE*, *CORPORATE SOCIAL RESPONSIBILITY*, DAN *FINANCIAL PERFORMANCE*  
TERHADAP *TAX AVOIDANCE***

**ARTIKEL ILMIAH**

Diajukan untuk Memenuhi Salah Satu Syarat Penyelesaian  
Program Pendidikan Sarjana  
Program Studi Akuntansi



Oleh :

**SANDHI WIRATMOKO**

**2014310666**

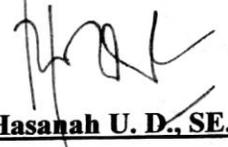
**SEKOLAH TINGGI ILMU EKONOMI PERBANAS  
SURABAYA  
2018**

**PENGESAHAN ARTIKEL ILMIAH**

Nama : Sandhi Wiratmoko  
Tempat, Tanggal Lahir : Pacitan, 21 Februari 1997  
N.I.M : 2014310666  
Program Studi : Akuntansi  
Program Pendidikan : Strata 1  
Konsentrasi : Audit dan Perpajakan  
Judul : Pengaruh *Corporate Governance*, *Corporate Social Responsibility*, dan *Financial Performance* terhadap *Tax Avoidance*

**Disetujui dan diterima baik oleh:**

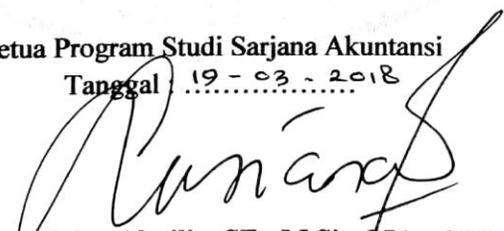
Dosen Pembimbing,  
Tanggal : 16-03-2018

  
**(Nurul Hasanah U. D., SE., M.Si., CTA)**

Co. Dosen Pembimbing,  
Tanggal : 16-03-2018

  
**(Yulian Belinda A., SE., MM)**

Ketua Program Studi Sarjana Akuntansi  
Tanggal : 19-03-2018

  
**(Dr. Luciana Spica Almiliana, SE., M.Si., OIA., CPSAK)**

**PENGARUH CORPORATE GOVERNANCE, CORPORATE SOCIAL  
RESPONSIBILITY, DAN FINANCIAL PERFORMANCE  
TERHADAP TAX AVOIDANCE**

**Sandhi Wiratmoko  
2014310666**

STIE Perbanas Surabaya

E-mail: [sandhiwiratmoko6666@gmail.com](mailto:sandhiwiratmoko6666@gmail.com)

**ABSTRACT**

*Tax avoidance is the use of legal methods to modify an individual's financial situation to lower the amount of income tax owed. This is generally accomplished by claiming the permissible deductions and credits. The aim of this study is to examine the effect of corporate governance, corporate social responsibility, and financial performance on tax avoidance. The dependent variable used in this study was tax avoidance as measured by Cash Effective Tax Rate (CETR). Independent variables used in this study are independent commissioners, audit committee, corporate social responsibility (CSR), debt ratio, and ROA. This research also use control variable that is size. Populations in this study are manufacturing company listed on Indonesia Stock Exchange and Bursa Malaysia during 2012-2016. The samples in this study were selected by using purposive sampling method. The analysis technique used is multiple linear regression analysis. The results showed that in the sample Indonesia independent commissioner, audit committee, and ROA have effect on tax avoidance, while in Malaysian sample only debt ratio and ROA that have effect on tax avoidance.*

**Keywords:** *Tax avoidance, independent commissioner, audit committee, corporate social responsibility, debt ratio, return on assets*

**PENDAHULUAN**

Berdasarkan data Kementerian Keuangan yang dimuat dalam [www.pajak.go.id](http://www.pajak.go.id) tanggal 29 Januari 2016 sebesar Rp 1.360 triliun penerimaan pajak ditargetkan sebagai sumber pembiayaan anggaran terbesar Negara pada tahun 2016. Pemerintah yang dalam hal ini adalah Direktorat Jenderal Pajak (DJP) seharusnya dapat mengoptimalkan penerimaan pajak tersebut untuk mendorong pertumbuhan ekonomi. Upaya pemerintah untuk mengoptimalkan penerimaan pajak ini tidaklah mudah karena wajib pajak cenderung menghindari untuk membayar pajak. Dalam mengurangi jumlah pajak yang harus dibayar, perusahaan dapat mengurangi pajak yang harus dibayar dengan tetap mengikuti peraturan

perpajakan yang berlaku (penghindaran pajak) atau bisa juga dengan cara tindakan yang melanggar peraturan perpajakan (penggelapan pajak). Penghindaran pajak yang dilakukan oleh perusahaan didasari karena adanya pajak penghasilan badan (PPH Badan) yang harus dibayar. Negara selaku pemungut pajak tentunya mengharapkan jumlah pajak yang diterimanya dalam jumlah besar karena dari penerimaan pajak akan menjadi sumber pembiayaan Negara. Namun, jika melihat dari sisi perusahaan sebagai wajib pajak pasti menginginkan pajak yang dibayarkan dalam jumlah yang sedikit karena perusahaan menganggap membayar pajak akan membebani perusahaan. Pajak bagi

perusahaan merupakan beban yang akan mengurangi laba bersih, dan sudah menjadi rahasia umum perusahaan selalu menginginkan pembayaran pajak seminimal mungkin.

Fenomena *tax avoidance* di Indonesia maupun di berbagai belahan dunia meningkat seiring berjalannya waktu. Di tahun 2015 terungkap kasus penghindaran pajak. Berdasarkan *Global Financial Integrity* dalam berita yang dimuat dalam [www.finansial.bisnis.com](http://www.finansial.bisnis.com) tanggal 19 Oktober 2015 menyatakan bahwa sepanjang satu dekade terakhir tercatat sebesar US\$ 6,6 aliran dana yang dihasilkan dari penghindaran pajak di Indonesia dikirim ke luar negeri. Akibatnya, Indonesia menderita kerugian mencapai Rp 240 triliun. Menteri Keuangan, Bambang P. S. Brodjonegoro, menyatakan bahwa ada perusahaan yang melaporkan harga ekspor dibawah harga pasar dan hal itu diduga merupakan praktek *transfer pricing*.

Berdasarkan berita CNN Indonesia yang termuat dalam [www.cnnindonesia.com](http://www.cnnindonesia.com) tanggal 12 April 2016, pada tahun 2016 muncul kasus mengenai *panama papers* atau dokumen panama, yaitu informasi yang selama ini sangat rahasia tiba-tiba bocor dan menjadi konsumsi publik. Lebih dari 214.000 informasi perusahaan cangkang (*shell company*) yang terdaftar di 21 negara dengan *tax havens* diungkap dalam bocoran dokumen terbesar sepanjang sejarah tersebut. Berdasarkan laporan CNN Indonesia, tindakan tersebut dianggap sebagai penghindaran pajak yang legal atau *tax avoidance*. Meskipun dianggap legal, namun tindakan tersebut dipandang tidak etis karena bertentangan dengan tujuan pembuatan undang-undang perpajakan yaitu pajak seharusnya dibayar di negara tempat penghasilan diperoleh.

Kasus di bidang perpajakan yang terjadi di Indonesia tidak terlepas dari sistem perpajakan yang dianut, yaitu *self*

*assessment system*. Dengan sistem ini wajib pajak diberikan wewenang untuk menentukan sendiri besarnya pajak yang terutang. Jadi, dalam *self assessment system* wajib pajak diberikan kepercayaan untuk menghitung, membayar atau menyetor, dan melaporkan sendiri jumlah pajak yang terutang. Penerapan *self assessment system* dalam Undang Undang Perpajakan di Indonesia seakan memberikan peluang bagi wajib pajak untuk mengurangi atau meminimalkan jumlah pajak yang dibayar karena wajib pajak menghitung dan melaporkan sendiri pajaknya. Dengan begitu, ada kemungkinan jika data maupun jumlah pajak terutang yang dilaporkan tidak sesuai dengan keadaan sebenarnya.

Keputusan untuk melakukan praktek penghindaran pajak tentunya diambil oleh pimpinan perusahaan. Namun jika perusahaan telah menerapkan *Good Corporate Governance* (GCG) tentunya ada pihak –pihak yang mengawasi dan membantu pengelolaan perusahaan dalam hal pengambilan keputusan. Perusahaan-perusahaan yang *listed* di Bursa Efek Indonesia (BEI) tentunya sudah menerapkan *Corporate Governance*. Salah satu karakteristik *corporate governance* yang harus dimiliki oleh perusahaan adalah komisisaris independen. Komisisaris independen berfungsi untuk melaksanakan pengawasan, membantu dalam pengelolaan perusahaan dengan baik, dan membuat laporan keuangan perusahaan lebih objektif. Dengan adanya komisisaris independen di perusahaan diharapkan dapat meminimalisir adanya kecurangan yang mungkin terjadi pada pelaporan perpajakan yang dilakukan oleh perusahaan. Berdasarkan studi terdahulu yang dilakukan oleh Cahyono, dkk (2016) dan Lionita dan Kusbandiyah (2017) membuktikan bahwa adanya komisisaris independen tidak memiliki pengaruh terhadap penghindaran pajak. Namun, pada penelitian yang dilakukan oleh Eksandy

(2017) dan Prakosa (2014) membuktikan bahwa komisaris independen berpengaruh terhadap penghindaran pajak.

Keberadaan komite audit di suatu perusahaan berperan untuk mendukung komisaris dalam mengawasi manajemen dalam menyusun laporan keuangan perusahaan dan mempengaruhi penghindaran pajak perusahaan. Komite audit juga dapat berfungsi untuk mengendalikan manajer untuk meningkatkan laba sehingga akan cenderung terjadi penghindaran pajak dengan menekan biaya pajaknya. Berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh Cahyono, dkk (2016) dan Prakosa (2014) membuktikan bahwa keberadaan komite audit memiliki pengaruh terhadap penghindaran pajak. Namun, dalam penelitian yang dilakukan oleh Eksandy (2017) dan Winarsih, dkk (2014) membuktikan hal sebaliknya bahwa dengan adanya komite audit tidak memiliki pengaruh terhadap penghindaran pajak perusahaan.

Perusahaan dituntut untuk mampu bertanggungjawab atas seluruh aktivitasnya kepada para *stakeholders*. *Corporate Social Responsibility* (CSR) adalah suatu bentuk komitmen perusahaan untuk bertindak etis, memiliki kontribusi terhadap pembangunan ekonomi, dan meningkatkan kualitas hidup pekerja dan masyarakat. Berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh Lanis & Richardson (2015), Landry, *et all* (2013), dan Lanis & Richardson (2012) membuktikan bahwa CSR memiliki pengaruh terhadap penghindaran pajak. Namun, dalam penelitian yang dilakukan oleh Lionita & Kusbandiyah (2017), Wahyudi (2015), dan Winarsih, dkk (2014) memberikan bukti yang sebaliknya yaitu bahwa CSR tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak.

*Leverage* merupakan rasio untuk mengukur penggunaan utang perusahaan untuk membiayai investasi. *Leverage*

menimbulkan munculnya biaya bunga yang menjadi pengurang beban pajak penghasilan perusahaan. Pada penelitian yang dilakukan oleh Lionita & Kusbandiyah (2017) dan Cahyono, dkk (2016) menunjukkan bahwa *leverage* tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak perusahaan. Sedangkan dalam penelitian yang dilakukan oleh Siregar & Widyawati (2016) dan Prakosa (2014) menunjukkan hasil bahwa *leverage* berpengaruh terhadap penghindaran pajak perusahaan.

Praktek penghindaran pajak juga dapat dipengaruhi oleh kinerja keuangan perusahaan. Kinerja keuangan dapat dilihat melalui beberapa rasio keuangan, beberapa diantaranya yaitu rasio Profitabilitas dan *leverage*. Salah satu rasio untuk mengukur profitabilitas perusahaan dapat ditunjukkan melalui *Return on Assets* (ROA). ROA merupakan rasio yang menggambarkan kemampuan perusahaan untuk mendapatkan laba melalui pemanfaatan asetnya dengan efisien. Dalam penelitian yang dilakukan oleh Lionita & Kusbandiyah (2017) dan Prakosa (2014) menunjukkan bahwa ROA berpengaruh terhadap penghindaran pajak yang dilakukan oleh perusahaan. Sementara pada penelitian yang dilakukan oleh Cahyono, dkk (2016) dan Siregar & Widyawati (2016) menunjukkan hasil bahwa ROA tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak.

Penelitian ini menggunakan variabel kontrol yaitu *size*. Ukuran perusahaan (*size*) merupakan skala atau nilai yang dapat mengklasifikasikan suatu perusahaan ke dalam kategori besar atau kecil berdasarkan total aset, *log size*, dan sebagainya. Semakin besar total aset mengindikasikan semakin besar pula ukuran perusahaan tersebut. Semakin besar ukuran perusahaannya, maka transaksi yang dilakukan akan semakin kompleks. Kompleksnya transaksi yang dilakukan oleh perusahaan maka akan menimbulkan celah bagi perusahaan untuk

melakukan penghindaran pajak dengan bertransaksi dengan perusahaan dengan *tax heaven* sehingga perusahaan tidak perlu membayar pajak.

Penelitian ini berusaha untuk meneliti penghindaran pajak pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia dan Bursa Malaysia. Berdasarkan berita dari Kementerian Perindustrian Republik Indonesia yang dimuat dalam [www.kemenperin.go.id](http://www.kemenperin.go.id) tanggal 09 Oktober 2017 menyatakan bahwa sektor industri manufaktur di Indonesia masih menunjukkan performa yang positif. Hal ini terlihat dengan adanya upaya perluasan usaha karena meningkatnya permintaan, baik di pasar domestik maupun ekspor. Dengan meningkatnya industri manufaktur ini membuat transaksi perusahaan menjadi semakin kompleks dan berhubungan dengan negara-negara luar. Hal ini dapat dimanfaatkan oleh perusahaan untuk melakukan penghindaran pajak dengan memanfaatkan celah-celah dalam bertransaksi dengan negara luar. Negara Malaysia digunakan sebagai pembanding praktek penghindaran pajak pada penelitian ini karena Malaysia dan Indonesia memiliki persamaan tarif untuk pengenaan pada pajak penghasilan badan yaitu tarif tunggal sebesar 25%. Berdasarkan nilai CETR dari kedua negara tersebut terlihat bahwa masih banyak perusahaan yang membayar pajak dibawah dari tariff pajak tersebut. Di Indonesia terdapat sebanyak 121 dari 350 data atau sebesar 34.57 persen yang memiliki nilai CETR lebih rendah dari tarif pajak yang berlaku. Hasil ini menunjukkan masih banyak perusahaan yang membayar pajak lebih kecil dari tarif pajak 25 persen. Hasil yang sangat tinggi terlihat di Malaysia yaitu terdapat sebanyak 227 dari 370 data atau sebesar 61.35 persen yang memiliki nilai CETR lebih rendah dari tarif pajak yang berlaku. Hasil ini menunjukkan masih banyak perusahaan yang membayar pajak

lebih kecil dari tarif pajak 25 persen hingga mencapai lebih dari 50 persen.

Berdasarkan berita yang dimuat dalam [www.tribunnews.com](http://www.tribunnews.com) tanggal 20 November 2017 menyatakan bahwa Berdasarkan laporan yang dibuat bersama antara Ernesto Crivelly, penyidik dari IMF tahun 2016, berdasarkan survei, kemudian dianalisa kembali oleh Universitas PBB menggunakan *database International Center for Policy and Research (ICTD)*, dan *International Center for Taxation and Development (ICTD)* muncullah data penghindaran pajak perusahaan 30 negara. Dari 30 negara tersebut Indonesia menempati peringkat 11 dengan nilai diperkirakan 6,48 miliar dolar AS pajak perusahaan tidak dibayarkan perusahaan yang ada di Indonesia ke pemerintah. Malaysia berada di peringkat ke 5 dengan nilai sebesar 23,3 miliar dolar AS pajak perusahaan tidak dibayarkan oleh perusahaan ke pemerintah.

Perbedaan hasil penelitian yang telah dilakukan oleh peneliti terdahulu dan fenomena yang terjadi tersebut mendorong untuk dilakukannya pengujian kembali konsistensi hasil penelitian terdahulu tersebut dalam penelitian ini dengan judul **“Pengaruh Corporate Governance, Corporate Social Responsibility, dan Financial Peformance terhadap Tax Avoidance”**.

## **RERANGKA TEORITIS YANG DIPAKAI DAN HIPOTESIS**

### **Teori Keagenan**

Teori keagenan adalah dasar untuk memahami konsep *corporatre governance*. Teori ini menyangkut hubungan secara kontraktual antar anggota yang ada di perusahaan. Hubungan agensi dapat terjadi jika satu orang atau lebih (*principal*) mempekerjakan orang lain (*agent*) untuk memberikan jasa dan kemudian mendelegasikan wewenang pengambilan keputusan (Jensen dan Meckling, 1976).

Yang dimaksud dengan *principal* yaitu investor atau pemegang saham, sedangkan yang dimaksud dengan *agent* yaitu manajemen perusahaan.

*Agency theory* mengasumsikan bahwa manusia memiliki sifat egois atau mementingkan kepentingan untuk diri sendiri. Pemegang saham akan berfokus pada peningkatan nilai sahamnya sedangkan manajer berfokus pada pemenuhan kepentingan pribadi, yaitu memaksimalkan pemenuhan kebutuhan ekonomi dan psikologisnya. Adanya perbedaan kepentingan antara kedua pihak inilah yang menimbulkan munculnya teori keagenan. Perbedaan kepentingan pada penelitian ini terjadi terhadap kepentingan laba perusahaan antara pemungut pajak (fiskus) dengan pembayar pajak (manajemen perusahaan). Fiskus berharap adanya pemasukan sebesar-besarnya dari pemungutan pajak, sedangkan dari manajemen memiliki pandangan bahwa perusahaan harus menghasilkan laba yang signifikan dengan jumlah beban pajak yang rendah. Dua sudut pandang berbeda ini menyebabkan konflik antara fiskus sebagai pemungut pajak dengan pihak manajemen perusahaan sebagai pembayar pajak. Selain itu, pada penelitian ini konflik agensi ini terjadi pada perusahaan dimana para pemegang saham menginginkan laba perusahaan tinggi karena mereka menginginkan dividen yang besar, namun dari pihak perusahaan tentunya dengan laba yang besar ini akan membuat pajak yang harus dibayarkan menjadi besar. Dengan keadaan ini, maka perusahaan akan melakukan cara untuk melakukan tindakan penghindaran pajak agar pajak perusahaan menjadi rendah.

Kaitan teori agensi dengan penelitian ini yaitu bahwa dengan adanya perbedaan kepentingan terhadap kepentingan laba perusahaan antara pemungut pajak (fiskus) dengan pembayar pajak (manajemen

perusahaan) dimana fiskus berharap adanya pemasukan sebesar-besarnya dari pemungutan pajak, sedangkan dari manajemen memiliki pandangan bahwa perusahaan harus menghasilkan laba yang signifikan dengan jumlah beban pajak yang rendah, sehingga untuk mengatasi hal tersebut perusahaan dapat menerapkan tata kelola perusahaan yang baik (*good corporate governance*) untuk melakukan pengawasan yang lebih terhadap aktivitas perusahaan. Selain itu, konflik agensi dapat menyebabkan aktivitas perusahaan dalam hal keuangan yang lain akan terganggu, sehingga hal tersebut akan menyebabkan hasil kinerja keuangan perusahaan. Dengan diterapkannya *good corporate governance*, seperti dengan keberadaan komisaris independen dan komite audit maka akan menurunkan terjadinya konflik agensi pada perusahaan.

#### **Teori Legitimasi**

Teori Legitimasi merupakan sebuah teori yang memfokuskan pada interaksi antara perusahaan dengan para *stakeholder*. Perusahaan memerlukan legitimasi atau pengakuan dari investor, kreditor, konsumen, pemerintah maupun masyarakat agar mampu mempertahankan kelangsungan hidupnya. Bagi perusahaan, legitimasi dari masyarakat dapat diperoleh jika perusahaan melakukan tanggung jawab sosial. Kesadaran perusahaan bahwa kelangsungan hidup perusahaan sangat tergantung pada hubungan perusahaan dengan masyarakat dan lingkungan, maka sesuai dengan teori legitimasi perusahaan dituntut untuk mampu melakukan aktivitasnya sesuai dengan nilai-nilai *justice* dan batasan-batasan norma yang berlaku di masyarakat.

Kaitan teori dengan penelitian ini yaitu untuk mendapatkan legitimasi atau pengakuan dari para *stakeholder* perusahaan dapat melakukan tanggung jawab sosial. Dengan melakukan tanggung jawab sosial maka masyarakat akan mengetahui bahwa

perusahaan selain fokus pada perusahaan, namun masih memiliki kepedulian untuk melakukan tanggung jawab terhadap masyarakat. Ketika perusahaan melakukan tanggung jawab sosial, maka perusahaan akan mengeluarkan biaya terkait CSR yang tidak sedikit. Biaya yang dikeluarkan ini dapat menjadi salah satu celah perusahaan untuk melakukan penghindaran pajak karena biaya terkait aktivitas CSR merupakan *deductible expense*, sehingga akan dapat mengurangi laba perusahaan dan pajak yang diayarkan menjadi kecil.

### **Teori Stakeholder**

Secara umum dalam teori *stakeholder* menunjukkan bahwa perusahaan tidak hanya bertanggung jawab pada kesejahteraan perusahaan saja, melainkan harus memiliki tanggung jawab sosial dengan mempertimbangkan kepentingan semua pihak yang terkena dampak dari tindakan atau kebijakan strategi perusahaan. Kesuksesan suatu perusahaan sangat tergantung pada kemampuannya dalam menyeimbangkan beragam kepentingan dari para *stakeholder* atau pemangku kepentingan (Lako, 2011: 7).

Hubungan teori *stakeholder* dengan penelitian ini adalah terkait dengan aktivitas CSR yang dilakukan oleh perusahaan. CSR merupakan tanggung jawab sosial perusahaan kepada *stakeholder*. Perusahaan yang melakukan CSR merupakan perusahaan yang tidak hanya bertanggung jawab pada kesejahteraan perusahaan saja, namun juga bertanggungjawab kepada sosial dengan mempertimbangkan kepentingan semua pihak yang terkena dampak dari kegiatan yang dilakukan oleh perusahaan.

### **Pengaruh Komisaris Independen Terhadap Tax Avoidance**

Komisaris independen berfungsi untuk melaksanakan pengawasan, membantu dalam pengelolaan perusahaan dengan baik, dan membuat laporan keuangan perusahaan lebih objektif. Dengan adanya komisaris

independen di perusahaan diharapkan dapat memperkecil peluang adanya kecurangan yang mungkin terjadi pada pelaporan perpajakan yang dilakukan oleh perusahaan. Jika mekanisme tata kelola yang dilakukan oleh komisaris independen berjalan dengan baik, maka hal tersebut akan meminimalisir untuk terjadinya penghindaran pajak yang dilakukan oleh perusahaan. Berdasarkan studi terdahulu yang dilakukan oleh Eksandy (2017) dan Prakosa (2014) membuktikan bahwa komisaris independen berpengaruh terhadap penghindaran pajak.

Hipotesis 1a: Komisaris independen berpengaruh terhadap *tax avoidance* di Indonesia.

Hipotesis 1b: Komisaris independen berpengaruh terhadap *tax avoidance* di Malaysia.

### **Pengaruh Komite Audit Terhadap Tax Avoidance**

Keberadaan komite audit di suatu perusahaan berperan untuk mendukung komisaris dalam mengawasi manajemen dalam menyusun laporan keuangan perusahaan dan mempengaruhi penghindaran pajak perusahaan. Komite audit juga dapat berfungsi untuk mengendalikan manajer untuk meningkatkan laba sehingga akan cenderung terjadi penghindaran pajak dengan menekan biaya pajaknya. Anggota komite audit dengan keahlian akuntansi atau keuangan akan lebih mengerti letak peluang dalam peraturan perpajakan dan cara yang dapat menghindari resiko deteksi, sehingga dapat memberikan saran yang berguna untuk melakukan penghindaran pajak bagi perusahaan. Keberadaan komite audit di perusahaan memiliki pengaruh terhadap *tax avoidance*. Jika semakin tinggi keberadaan komite audit dalam perusahaan, maka akan meningkatkan kualitas *good corporate governance*, sehingga akan memperkecil kemungkinan terjadinya aktivitas *tax avoidance* yang dilakukan oleh perusahaan.

Berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh Cahyono, dkk (2016) dan Prakosa (2014) membuktikan bahwa keberadaan komite audit memiliki pengaruh terhadap penghindaran pajak.

Hipotesis 2a: Komite Audit berpengaruh terhadap *tax avoidance* di Indonesia.

Hipotesis 2b: Komite Audit berpengaruh terhadap *tax avoidance* di Malaysia.

### **Pengaruh *Corporate Social Responsibility* Terhadap *Tax Avoidance***

Perusahaan dituntut untuk mampu bertanggungjawab atas seluruh aktivitasnya kepada para *stakeholders*. *Corporate Social Responsibility* (CSR) adalah suatu bentuk komitmen perusahaan untuk bertindak etis, memiliki kontribusi terhadap pembangunan ekonomi, dan meningkatkan kualitas hidup pekerja dan masyarakat. Perusahaan yang melakukan CSR tentunya akan mengeluarkan biaya yang berhubungan dengan aktivitas CSR tersebut. Dengan adanya biaya-biaya yang dikeluarkan, maka akan mengurangi laba perusahaan. Jika laba perusahaan berkurang akan berakibat pada kecilnya beban pajak yang terutang pada periode tersebut. Untuk tetap dapat menjaga atau mengoptimalkan laba perusahaan maka upaya meminimalkan beban pajak dilakukan oleh perusahaan melalui praktek penghindaran pajak. Berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh Roman & Richardson (2015), Landry, *et all* (2013), dan Lanis & Richardson (2012) membuktikan bahwa CSR memiliki pengaruh terhadap penghindaran pajak.

Hipotesis 3a: CSR berpengaruh terhadap *tax avoidance* di Indonesia.

Hipotesis 3b: CSR berpengaruh terhadap *tax avoidance* di Malaysia.

### **Pengaruh *Debt Ratio* Terhadap *Tax Avoidance***

*Leverage* merupakan rasio untuk mengukur penggunaan utang perusahaan untuk membiayai aset perusahaan. Tingkat *leverage* yang tinggi menggambarkan bahwa

perusahaan lebih banyak bergantung pada utang untuk membiayai aset perusahaan. Utang yang dimiliki perusahaan menimbulkan munculnya biaya bunga. Semakin besar utang yang dimiliki oleh perusahaan, maka beban bunga yang dibayarkan perusahaan juga semakin besar. Biaya bunga tersebut dapat menjadi pengurang beban pajak penghasilan perusahaan. Semakin tinggi beban bunga maka akan mengurangi laba perusahaan, sehingga jumlah beban pajak yang harus dibayar oleh perusahaan juga semakin kecil. Suatu perusahaan yang lebih banyak bergantung pada pembiayaan utang daripada pembiayaan ekuitas untuk mendukung operasi bisnis perusahaan, pengeluaran bunga sebagai akibat adanya utang yang dimiliki perusahaan dapat dikurangkan dari pajak sementara dividen tidak dapat dikurangkan. Dengan perencanaan keputusan struktur modal perusahaan yang tepat, maka perusahaan dapat memperoleh manfaat pajak dengan adanya pengurangan beban bunga, sehingga upaya penghindaran pajak oleh perusahaan dapat berkurang. Pada penelitian yang dilakukan oleh Siregar & Widyawati (2016) dan Prakosa (2014) menunjukkan hasil bahwa *leverage* berpengaruh terhadap penghindaran pajak perusahaan.

Hipotesis 4a: *Debt Ratio* berpengaruh terhadap *tax avoidance* di Indonesia.

Hipotesis 4b: *Debt Ratio* berpengaruh terhadap *tax avoidance* di Malaysia.

### **Pengaruh *Return on Asset* (ROA) Terhadap *Tax Avoidance***

Profitabilitas yang ditunjukkan melalui *Return on Assets* (ROA) merupakan rasio yang menggambarkan kemampuan perusahaan untuk mendapatkan laba melalui pemanfaatan asetnya dengan efisien. Jika laba perusahaan semakin tinggi, maka jumlah pajak yang harus dibayar juga akan tinggi. Dengan adanya laba yang tinggi ini maka sebagai perusahaan tentunya tidak

mau membayar jumlah pajak yang tinggi, sehingga akan cenderung dilakukannya penghindaran pajak. Dalam penelitian yang dilakukan oleh Lionita & Kusbandiyah (2017) dan Prakosa (2014) menunjukkan bahwa ROA berpengaruh terhadap penghindaran pajak yang dilakukan oleh perusahaan.

Hipotesis 5a: ROA berpengaruh terhadap *tax avoidance* di Indonesia.

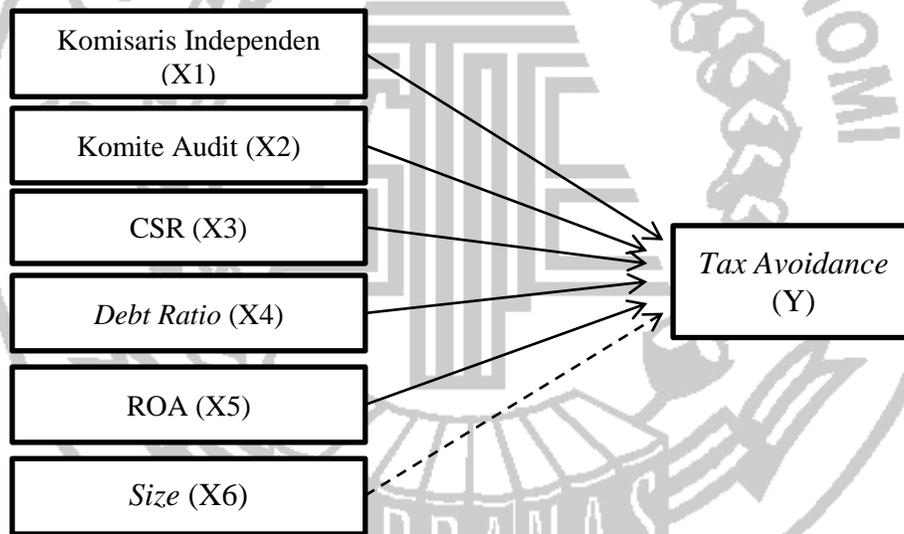
Hipotesis 5b: ROA berpengaruh terhadap *tax avoidance* di Malaysia.

### **Pengaruh Size Terhadap Tax Avoidance**

Ukuran perusahaan (*size*) merupakan skala atau nilai yang dapat mengklasifikasikan suatu perusahaan ke dalam kategori besar atau kecil berdasarkan total aset, *log size*,

dan sebagainya. Semakin besar total aset mengindikasikan semakin besar pula ukuran perusahaan tersebut. Semakin besar ukuran perusahaannya, maka transaksi yang dilakukan akan semakin kompleks. Kompleksnya transaksi yang dilakukan oleh perusahaan maka akan menimbulkan celah bagi perusahaan untuk melakukan penghindaran pajak dengan bertransaksi dengan perusahaan dengan *tax heaven* sehingga perusahaan tidak perlu membayar pajak.

Kerangka pemikiran yang mendasari penelitian ini dapat digambarkan sebagai berikut



**Gambar 1**  
**Kerangka Pemikiran**

## **METODE PENELITIAN**

### **Klasifikasi Sampel**

Populasi pada penelitian ini adalah seluruh perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia dan Bursa Malaysia pada periode 2012-2016. Kemudian, dari populasi tersebut dipilih sampel dengan menggunakan teknik *purposive sampling*. Kriteria yang digunakan dalam pengambilan

sampel adalah sebagai berikut (1) Merupakan perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia dan Bursa Malaysia pada tahun 2012-2016. (2) Mempublikasikan laporan keuangan tahunan selama 5 tahun secara berturut-turut pada periode 2012-2016. (3) Menggunakan satuan mata uang rupiah untuk perusahaan manufaktur Indonesia dan menggunakan

satuan mata uang ringgit untuk perusahaan manufaktur Malaysia. (4) Memiliki laba dengan nilai positif. (5) Memiliki informasi yang lengkap sesuai dengan variabel yang digunakan. Pada perusahaan manufaktur Indonesia terdapat 350 data yang menjadi sampel pada penelitian ini, sedangkan pada perusahaan manufaktur Malaysia terdapat 370 data yang menjadi sampel pada penelitian.

### Data Penelitian

Data yang digunakan pada penelitian ini adalah data sekunder. Data sekunder adalah data yang diambil dari sumber yang telah ada sebelumnya. Data sekunder yang digunakan pada penelitian ini adalah data laporan tahunan dan laporan keuangan perusahaan manufaktur pada periode 2012-2016. Data diambil melalui *website* Bursa Efek Indonesia, yaitu <http://www.idx.com> dan *website* Bursa Efek Malaysia yaitu <http://www.bursamalaysia.com>.

### Variabel Penelitian

Variabel pada penelitian ini yaitu variabel dependen, variabel independen dan variabel kontrol. Variabel dependen pada penelitian ini adalah *tax avoidance*. Variabel independen yang digunakan pada penelitian ini yaitu komisaris independen, komite audit, CSR (*Corporate Social Responsibility*), *debt ratio*, dan ROA. Variabel kontrol yang digunakan pada penelitian ini yaitu ukuran perusahaan (*size*).

### Definisi Operasional Variabel

#### Tax Avoidance (Penghindaran Pajak)

Suandy (2011:18) mendefinisikan penghindaran pajak sebagai rekayasa '*tax affairs*' yang masih tetap dalam bingkai ketentuan perpajakan (*lawful*). Umumnya wajib pajak berusaha untuk membayar pajak sekecil mungkin, karena dengan membayar pajak berarti mengurangi kemampuan ekonomis Wajib Pajak. Penghindaran pajak

secara positif dapat diartikan sebagai tindakan perencanaan dalam pemenuhan kewajiban perpajakan secara lengkap, benar, dan tepat waktu sehingga dapat menghindari pemborosan sumber daya. Penghindaran pajak dalam arti negatif menggambarkan tindakan untuk melakukan pengurangan kewajiban pajak dengan memanfaatkan celah atau kekurangan dalam peraturan perpajakan. Penghindaran pajak dalam penelitian ini diproksikan dengan *Cash Effective Tax Rate* (CETR). Kas yang dibayarkan untuk pajak diperoleh dari jumlah kas yang dibayarkan untuk pajak pada laporan arus kas. CETR dapat dihitung dengan cara berikut:

$$CETR = \frac{\text{kas yang dibayarkan untuk pajak}}{\text{penghasilan sebelum pajak}}$$

#### Komisaris Independen

Komisaris independen dalam UUPT telah diadopsi yaitu pada pasal 120 ayat (1) dan ayat (2). Penjelasan pasal 120 ayat (2) menyebutkan bahwa "Komisaris independen yang ada di dalam pedoman tata kelola perseroan yang baik adalah komisaris dari luar". Komisaris independen adalah anggota dewan komisaris yang tidak terafiliasi dengan direksi, anggota dewan komisaris lainnya dan pemegang saham pengendali, serta bebas dari hubungan bisnis atau hubungan lainnya yang dapat mempengaruhi kemampuan untuk bertindak demi kepentingan perusahaan. Komisaris independen merupakan komisaris yang bukan merupakan anggota manajemen, pemegang saham mayoritas, pejabat atau dengan cara lain yang berhubungan langsung atau tidak langsung dengan pemegang saham mayoritas suatu perusahaan.

Proporsi komisaris independen dihitung dengan cara sebagai berikut:

$$\text{Komisaris Independen} = \frac{\text{Komisaris independen}}{\text{Total Komisaris}}$$

### Komite Audit

Keberadaan komite audit dalam perusahaan berfungsi untuk membantu dewan komisaris dalam mengawasi manajemen perusahaan dalam menyusun laporan keuangan perusahaan. Pada prinsipnya, tugas pokok dari komite audit adalah membantu dewan komisaris dalam melaksanakan fungsi pengawasan atas kinerja perusahaan. Komite audit berfungsi untuk memberikan pandangan mengenai masalah-masalah yang berhubungan dengan kebijakan keuangan dan pengendalian intern. Variabel Komite audit pada penelitian ini diukur dengan rumus sebagai berikut:

$$\text{Komite Audit} = \frac{\text{jumlah komite audit diluar komisaris independen}}{\text{jumlah komite audit}}$$

### Corporate Social Responsibility (CSR)

Definisi CSR menurut Carroll (2003) dalam Pradipta & Supriyadi (2015) adalah: *“The social responsibility of business encompasses the economic, legal, ethical, and discretionary (philanthropic) expectations that society has of organizations at a given point in time.”* Pengukuran variabel CSR ini dilakukan dengan menggunakan *check list* yang mengacu pada *Global Reporting Initiative (GRI)*. Jumlah item yang diharapkan diungkapkan perusahaan sebanyak 91 item. Pengukuran ini dilakukan dengan mencocokkan item pada *check list* dengan item yang diungkapkan dalam laporan tahunan perusahaan. Apabila item *i* diungkapkan maka diberikan nilai 1, jika item *i* tidak diungkapkan maka diberikan nilai 0 pada *check list*. Adapun rumus untuk menghitung CSRI sebagai berikut:

$$\text{CSRI}_j = \frac{\sum X_{ij}}{n_j}$$

#### Keterangan:

$\text{CSRI}_j$  : Indeks luas pengungkapan tanggung jawab sosial dan lingkungan perusahaan *j*.

$\sum X_{ij}$  : nilai 1 jika item *i* diungkapkan; nilai 0 jika item *i* tidak diungkapkan.

$n_j$  : jumlah item untuk perusahaan *j*,  $n_j = 91$ .

### Debt Ratio

Menurut Kasmir (2012), *leverage* merupakan rasio yang digunakan untuk mengukur sejauh mana aset perusahaan dibiayai dengan utang perusahaan atau mengukur seberapa besar utang perusahaan berpengaruh terhadap pengelolaan aset perusahaan. Hasil dari rasio ini menggambarkan proporsi aset perusahaan yang dibiayai dari utang perusahaan. Rumus untuk menghitung *leverage* adalah sebagai berikut:

$$\text{Debt Ratio} = \frac{\text{Total Utang}}{\text{Total Asset}}$$

### Return on Assets (ROA)

Menurut pendapat Kasmir (2012:196), *Return on asset (ROA)* merupakan salah satu rasio profitabilitas yang menggambarkan kemampuan manajemen untuk memperoleh keuntungan (laba). Semakin tinggi ROA, menggambarkan bahwa semakin tinggi keuntungan perusahaan yang diperoleh dengan pengelolaan aktiva perusahaan. ROA dihitung sebagai berikut:

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

### Size

Hormati (dalam Marfu'ah, 2015) mendefinisikan ukuran perusahaan sebagai skala atau nilai yang dapat mengklasifikasikan suatu perusahaan ke dalam kategori besar atau kecil berdasarkan total aset, *log size*, dan sebagainya. Semakin besar total aset mengindikasikan semakin besar pula ukuran perusahaan tersebut. Semakin besar ukuran perusahaannya, maka transaksi yang dilakukan akan semakin

kompleks. *Size* perusahaan dapat dihitung dengan cara berikut:

$$Size = \frac{Total\ aset\ tahun\ n - Total\ aset\ tahun\ n - 1}{Total\ Aset\ tahun\ n - 1}$$

### Alat Analisis

Teknik analisis data yang digunakan pada penelitian ini adalah metode regresi linier berganda (*multiple regression analysis*). Model regresi linier berganda digunakan

untuk menguji beberapa variabel independen terhadap satu variabel dependen.

### ANALISIS DATA DAN PEMBAHASAN Analisis Deskriptif

Dalam penelitian ini analisis deskriptif akan menjelaskan dan mendeskripsikan data yang dilihat dari nilai minimum, nilai maksimum, rata-rata (*mean*), dan standar deviasi.

**Tabel 1**  
**Ringkasan Analisis Deskriptif**

No	Deskriptif	Sampel	CETR	KI	KA	CSR	DR	ROA	SIZE
1	Rata-rata	Indonesia	0.6337	0.4000	0.6398	0.0417	0.0436	0.0909	0.1352
		Malaysia	0.2605	0.4432	0.3234	0.0307	0.3312	0.5881	0.0840
2	Min.	Indonesia	0.0006	0.2000	0.3333	0.0110	0.3723	0.0002	-0.4279
		Malaysia	0.0001	0.2000	0.1667	0.0110	0.0037	0.0012	-0.1623
3	Maks.	Indonesia	31.784	0.8000	1.0000	0.1538	2.8636	0.9830	0.7568
		Malaysia	1.7527	0.8000	0.6667	0.1099	0.7766	0.4796	2.2218
4	Std. Deviasi	Indonesia	1.9928	0.1044	0.0951	0.02872	0.2424	0.1030	0.1536
		Malaysia	0.2388	0.1087	0.0618	0.0179	0.1706	0.4813	0.2031

Berdasarkan data pada tabel 1, nilai minimum dari variabel *tax avoidance* pada sampel Indonesia adalah sebesar 0,0006 yang dimiliki oleh PT. Akasha Wira International Tbk pada tahun 2012. Nilai maksimum sebesar 31.7840 dimiliki oleh PT. Voksel Electric Tbk pada tahun 2015. Pada sampel Malaysia nilai minimum dari variabel ini adalah sebesar 0,0001 yang dimiliki oleh Kia Lim Berhad pada tahun 2014. Nilai maksimum variabel ini adalah sebesar 1.7527 yang dimiliki oleh Press Metal Berhad pada tahun 2013.

Nilai minimum untuk variabel komisaris independen pada sampel Indonesia adalah sebesar 0,2 atau 20% yang dimiliki oleh PT. Voksel Electric Tbk pada tahun 2012 dan 2013. Nilai maksimum sebesar 0,8 atau 80% dimiliki oleh PT. Unilever Indonesia Tbk pada tahun 2012 sampai dengan tahun 2016. Pada sampel Malaysia nilai minimum untuk variabel komisaris independen adalah sebesar 0,2 atau 20% yang dimiliki oleh Thong Guan Industries Berhad pada tahun

2012. Nilai maksimum sebesar 0,8 atau 80% dimiliki oleh Timberwell Berhad pada tahun 2013.

Nilai minimum untuk variabel komite audit pada sampel Indonesia adalah sebesar 0.3333 atau 33.33% yang dimiliki oleh PT HM Sampoerna Tbk pada tahun 2012 sampai dengan 2016, PT Indofood CBP Sukses Makmur Tbk pada tahun 2013 sampai dengan 2016, PT Indofood Sukses Makmur Tbk pada tahun 2016, PT Steel Pipe Industry of Indonesia Tbk pada tahun 2015 sampai dengan 2016, PT Holcim Indonesia Tbk pada tahun 2012 sampai dengan 2015, PT Indo Acidatama Tbk pada tahun 2013 sampai dengan 2016, dan PT Tempo Scan Pacific Tbk pada tahun 2013 sampai dengan 2016. Nilai maksimum sebesar 1 atau 100% dimiliki oleh PT. Sepatu Bata Tbk pada tahun 2012. Hal ini menunjukkan bahwa seluruh komite audit yang ada di dalam perusahaan tersebut bukan menjadi anggota dari komisaris independen di dalam perusahaan tersebut.

Pada sampel Malaysia nilai minimum untuk variabel komite audit adalah sebesar 0.1667 atau 16.67% yang dimiliki oleh Shell Refining Company (Federation of Malaya) Berhad pada tahun 2015. Nilai maksimum sebesar 0.6667 atau 66.67% dimiliki oleh Advanced Packaging Technology (M) Bhd pada tahun 2012 sampai dengan 2016 dan Thong Guan Industries Berhad pada tahun 2012.

Nilai minimum dari variabel CSR perusahaan manufaktur Indonesia adalah sebesar 0,0110. Nilai maksimum variabel ini adalah sebesar 0,1538 yang dimiliki oleh PT. Asahimas Flat Glass Tbk pada tahun 2016. Nilai minimum dari variabel CSR perusahaan manufaktur Malaysia adalah sebesar 0,0110. Nilai maksimum variabel ini adalah sebesar 0,1099 yang dimiliki oleh Petronas Gas Berhad pada tahun 2015 dan 2016.

Nilai minimum untuk variabel *debt ratio* pada sampel Indonesia adalah sebesar 0.0372 atau 3,72% yang dimiliki oleh PT. Jaya Pari Steel Tbk pada tahun 2013. Nilai maksimum sebesar 2.8636 atau 286,35% dimiliki oleh PT. Primarindo Asia Infrastructure Tbk pada tahun 2014. Pada sampel Malaysia nilai minimum untuk variabel *debt ratio* adalah sebesar 0.0037 atau 0.37% yang dimiliki oleh AE Multi Holdings Berhad pada tahun 2016. Nilai

maksimum sebesar 0.7766 atau 77.66% dimiliki oleh Malaysia Smelting Corporation Berhad pada tahun 2013.

Nilai minimum untuk variabel ROA pada sampel Indonesia adalah sebesar 0.0002 atau 0.02% yang dimiliki oleh PT. Voksel Electric Tbk pada tahun 2015. Nilai maksimum sebesar 0.9830 atau 98.30% dimiliki oleh PT. JAPFA Comfeed Indonesia Tbk pada tahun 2012. Pada sampel Malaysia nilai minimum untuk variabel ROA adalah sebesar 0.0012 atau 0.12% yang dimiliki oleh Evergreen Fibreboard Berhad pada tahun 2014. Nilai maksimum sebesar 0.4796 atau 47.96% dimiliki oleh CN Asia Corporation Bhd pada tahun 2016.

Nilai minimum untuk variabel *size* pada sampel Indonesia adalah sebesar -0.4279 atau -42.79% yang dimiliki oleh PT Alakasa Industrindo Tbk pada tahun 2012. Nilai maksimum sebesar 0,7568 atau 75,68% dimiliki oleh PT. Yanaprima Hastapersada Tbk pada tahun 2013. Pada sampel Malaysia nilai minimum untuk variabel *size* adalah sebesar -0.1623 atau -16.23% yang dimiliki oleh Boustead Heavy Industries Corporation Bhd pada tahun 2013. Nilai maksimum sebesar 2.2218 atau 222.18% dimiliki oleh Sarawak Cable Berhad pada tahun 2014.

### **Hasil Analisis dan Pembahasan Pengaruh Komisaris Independen Terhadap Tax Avoidance**

Hipotesis pertama dilakukan untuk menguji pengaruh komisaris independen terhadap *tax avoidance*. Nilai t pada sampel Indonesia menunjukkan hasil sebesar -2.142 dengan nilai signifikansi sebesar 0,033. Nilai signifikansi tersebut lebih kecil dari 0,05 sehingga komisaris independen berpengaruh signifikan negatif terhadap *tax avoidance*, sehingga H1a diterima. Hasil ini membuktikan bahwa semakin tinggi

komisaris independen yang ada di perusahaan maka akan menurunkan nilai CETR, sehingga hal ini menunjukkan bahwa perusahaan membayar pajak semakin kecil dan dapat diindikasikan terjadi penghindaran pajak. Sebaliknya, semakin sedikit komisaris independen yang ada di perusahaan maka akan meningkatkan nilai CETR, sehingga hal ini menunjukkan bahwa perusahaan membayar pajak semakin besar dan dapat diindikasikan tidak terjadi penghindaran pajak. Hasil penelitian pada sampel

Indonesia menyatakan bahwa komisaris independen berpengaruh terhadap *tax avoidance*, yang berarti dengan keberadaan komisaris independen di suatu perusahaan namun memiliki kekuatan dalam melakukan pengawasan dan pengambilan keputusan di perusahaan termasuk di dalamnya terkait dengan aktivitas perpajakan. Hasil tersebut sesuai dengan teori agensi dimana konflik agensi terjadi pada perusahaan yaitu para pemegang saham menginginkan laba perusahaan tinggi karena mereka menginginkan dividen yang besar, namun

dari pihak perusahaan tentunya dengan laba yang besar ini akan membuat pajak yang harus dibayarkan menjadi besar. Dengan keadaan ini, maka perusahaan akan melakukan cara untuk melakukan tindakan penghindaran pajak agar pajak perusahaan menjadi rendah. Keberadaan komisaris independen yang merupakan indikator tata kelola perusahaan yang baik (*good corporate governance*) belum mampu membawa dampak yang baik karena menurunkan nilai CETR perusahaan.

**Tabel 2**  
**Hasil Analisis Regresi Linear Berganda**

No	Uji	Indonesia		Malaysia	
1	Uji R <sup>2</sup>	0,072		0,076	
2	Uji F	F = 4,544	Sig. = 0,000	F = 5,704	Sig. = 0,000
3	Uji t	(B)	Sig.	(B)	Sig.
	KI	-0,129	0,033	0,054	0,390
	KA	-0,167	0,005	0,078	0,467
	CSR	-0,068	0,709	0,489	0,194
	DR	0,023	0,335	-0,090	0,039
	ROA	-0,015	0,046	-0,869	0,000
	Size	-0,099	0,007	0,019	0,577

Hasil penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh Eksandy (2017) dan Prakosa (2014) yang membuktikan bahwa komisaris independen berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Prakosa (2014) menyatakan bahwa keberadaan peningkatan komisaris independen dapat mencegah terjadinya penghindaran pajak. Komisaris independen dapat melakukan pengawasan terhadap manajemen perusahaan dalam melakukan perumusan strategi termasuk dalam strategi yang berhubungan dengan pajak. Menurut Eksandy (2017) keberadaan komisaris independen dalam melakukan pengawasan kinerja manajemen dapat mengurangi masalah agensi yang timbul seperti sikap oportunistik manajemen terhadap bonus dengan mengurangi pajak

yang dibayar. Pengawasan yang semakin besar akan membuat manajemen berhati-hati dalam mengambil keputusan dalam menjalankan perusahaan sehingga *tax avoidance* dapat diminimalkan.

Berdasarkan pengujian pada sampel Malaysia nilai t sebesar 0.862 dengan nilai signifikansi sebesar 0,390. Nilai signifikansi tersebut lebih besar dari 0.05 sehingga komisaris independen tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*, sehingga H1b ditolak. Hasil tersebut membuktikan bahwa keberadaan komisaris independen di perusahaan tidak memiliki pengaruh apapun terhadap aktivitas operasional perusahaan, termasuk dalam hal administrasi perpajakan. Hasil penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh Cahyono, dkk (2016)

dan Lionita & Kusbandiyah (2017) yang membuktikan bahwa adanya komisaris independen tidak memiliki pengaruh terhadap penghindaran pajak. Lionita & Kusbandiyah (2017) menyatakan bahwa salah satu fungsi utama komisaris independen adalah untuk melaksanakan pengawasan terhadap direksi, namun fungsi ini tidak dilaksanakan dengan baik. Hal ini dikarenakan ada kemungkinan bahwa komisaris independen yang seharusnya mengawasi direksi justru ikut andil menentukan kebijakan perusahaan untuk melakukan penghindaran pajak dengan harapan akan menerima kompensasi karena laba bersih yang diperoleh perusahaan semakin tinggi.

#### **Pengaruh Komite Audit Terhadap Tax Avoidance**

Hipotesis kedua dilakukan untuk menguji pengaruh komite audit terhadap *tax avoidance*. Berdasarkan pengujian pada sampel Indonesia nilai *t* sebesar -2.853 dengan nilai signifikansi sebesar 0,005. Nilai signifikansi tersebut lebih kecil dari 0.05 sehingga komite audit berpengaruh signifikan negatif terhadap *tax avoidance*, sehingga H2a diterima. Hasil ini membuktikan bahwa semakin tinggi komite audit yang ada di perusahaan maka akan menurunkan nilai CETR, sehingga hal ini menunjukkan bahwa perusahaan membayar pajak semakin kecil dan dapat diindikasikan terjadi penghindaran pajak. Sebaliknya, semakin sedikit komite audit yang ada di perusahaan maka akan meningkatkan nilai CETR, sehingga hal ini menunjukkan bahwa perusahaan membayar pajak semakin besar dan dapat diindikasikan tidak terjadi penghindaran pajak. Hal ini membuktikan hasil penelitian ini bahwa komite audit dan *tax avoidance* memiliki pengaruh negatif. Ketika komite audit semakin kecil, maka nilai CETR akan naik yang artinya kemampuan perusahaan membayar pajak

tinggi dan dapat dikatakan bahwa tindakan penghindaran pajak tidak terjadi. Keadaan ini mendukung hasil penelitian yang menyatakan bahwa komite audit berpengaruh signifikan negatif terhadap *tax avoidance*. Hasil penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh Cahyono, dkk (2016) dan Prakosa (2014) yang membuktikan bahwa keberadaan komite audit memiliki pengaruh terhadap penghindaran pajak. Ketika komite audit semakin kecil, maka nilai CETR akan naik yang artinya kemampuan perusahaan membayar pajak tinggi dan dapat dikatakan bahwa tindakan penghindaran pajak tidak terjadi.

Pengujian Hipotesis kedua yang dilakukan untuk menguji pengaruh komite audit terhadap *tax avoidance* pada sampel Malaysia menunjukkan nilai *t* sebesar 0.728 dengan nilai signifikansi sebesar 0,467. Nilai signifikansi tersebut lebih besar dari 0.05 sehingga komite audit tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*, sehingga H2b ditolak. Hasil tersebut membuktikan bahwa keberadaan komite audit di suatu perusahaan tidak memiliki pengaruh apakah perusahaan melakukan tindakan penghindaran pajak atau tidak. Hasil penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh Eksandy (2017) dan Winarsih, dkk (2014) yang membuktikan bahwa dengan adanya komite audit tidak memiliki pengaruh terhadap penghindaran pajak perusahaan.

#### **Pengaruh Corporate Social Responsibility Terhadap Tax Avoidance**

Hipotesis ketiga dilakukan untuk menguji pengaruh *corporate social responsibility* terhadap *tax avoidance*. Pada sampel Indonesia menunjukkan nilai *t* sebesar -0.374 dengan nilai signifikansi sebesar 0,709. Nilai signifikansi tersebut lebih besar dari 0,05 sehingga *corporate social responsibility* tidak berpengaruh terhadap

*tax avoidance*, dan H3a ditolak. Hasil yang sama terjadi pada sampel perusahaan manufaktur Malaysia yang menunjukkan nilai  $t$  sebesar 1.301 dengan nilai signifikansi sebesar 0.194. Nilai signifikansi tersebut lebih besar dari 0.05 sehingga *corporate social responsibility* tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*, dan H3b ditolak. Hasil penelitian ini membuktikan bahwa pengungkapan CSR yang dilakukan oleh perusahaan tidak memiliki pengaruh terhadap penghindaran pajak. Pengungkapan CSR dari tahun ke tahun pada periode 2012 sampai dengan 2016 terlihat bahwa rata-rata item yang CSR yang diungkapkan oleh perusahaan pada laporan tahunan semakin meningkat. Peningkatan pengungkapan CSR ini dilakukan karena perusahaan sadar memiliki tanggung jawab terhadap sosial bukan dengan tujuan untuk melakukan penghindaran pajak, meskipun dengan melakukan aktivitas CSR perusahaan mengeluarkan biaya yang cukup besar. Hal ini sesuai dengan teori legitimasi yang menyatakan bahwa perusahaan memerlukan legitimasi atau pengakuan dari investor, kreditor, konsumen, pemerintah maupun masyarakat agar mampu mempertahankan kelangsungan hidupnya. Legitimasi dari masyarakat dapat diperoleh jika perusahaan melakukan tanggung jawab sosial. Hasil penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh Lionita & Kusbandiyah (2017), Wahyudi (2015), dan Winarsih, dkk (2014) yang memberikan bukti bahwa CSR tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Lionita & Kusbandiyah (2017) menyatakan bahwa banyak atau sedikit pengungkapan CSR yang dilakukan perusahaan dalam laporan tahunan tidak mempunyai pengaruh terhadap praktek penghindaran pajak.

### **Pengaruh *Debt Ratio* Terhadap *Tax Avoidance***

Hipotesis keempat dilakukan untuk menguji pengaruh *debt ratio* terhadap *tax avoidance*. Berdasarkan hasil pengujian pada sampel perusahaan manufaktur Indonesia menunjukkan nilai  $t$  sebesar 0.966 dengan nilai signifikansi sebesar 0.335. Nilai signifikansi tersebut lebih besar dari 0.05 sehingga *debt ratio* tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*, dan H4a ditolak. Hasil ini menunjukkan bahwa semakin tinggi atau semakin rendah nilai *debt ratio* yang dimiliki oleh perusahaan tidak memiliki pengaruh terhadap tindakan penghindaran pajak yang dilakukan oleh perusahaan. Hasil penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh Lionita & Kusbandiyah (2017) dan Cahyono, dkk (2016) menunjukkan bahwa *leverage (debt ratio)* tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak perusahaan. Pengujian pada sampel perusahaan manufaktur Malaysia menunjukkan nilai  $t$  sebesar -2.070 dengan nilai signifikansi sebesar 0.039. Nilai signifikansi tersebut lebih kecil dari 0.05 sehingga *debt ratio* berpengaruh signifikan negatif terhadap *tax avoidance*, dan H4b diterima. Hasil ini menunjukkan bahwa ketika nilai *debt ratio* meningkat maka nilai CETR akan menurun, artinya perusahaan membayar pajak dalam jumlah kecil dan diindikasikan perusahaan melakukan penghindaran pajak. Sebaliknya, ketika nilai *debt ratio* menurun maka nilai CETR akan meningkat, artinya perusahaan membayar pajak dalam jumlah besar dan diindikasikan perusahaan tidak melakukan penghindaran pajak. Pergerakan rata-rata *debt ratio* pada tahun 2015 menuju tahun 2016 mengalami peningkatan, namun nilai CETR justru semakin menurun. Hasil penelitian ini menunjukkan hasil yang sama dengan penelitian yang dilakukan oleh Siregar & Widyawati (2016) dan Prakosa (2014) yang menunjukkan hasil bahwa

*leverage (debt ratio)* berpengaruh terhadap penghindaran pajak perusahaan. Siregar & Widyawati (2016) menyatakan bahwa perusahaan manufaktur yang memanfaatkan utang untuk melakukan penghindaran pajak dikarenakan perusahaan yang memiliki utang tinggi akan mendapat insentif pajak berupa potongan bunga pinjaman, sehingga perusahaan yang memiliki beban pajak tinggi dapat melakukan penghematan pajak dengan menambah utang.

#### **Pengaruh *Return on Asset* (ROA) Terhadap *Tax Avoidance***

Hipotesis kelima dilakukan untuk menguji pengaruh ROA terhadap *tax avoidance*. Berdasarkan hasil pengujian pada sampel perusahaan manufaktur Indonesia menunjukkan nilai t sebesar -2.006 dengan nilai signifikansi sebesar 0,046. Nilai signifikansi tersebut lebih kecil dari 0,05 sehingga ROA berpengaruh signifikan negatif terhadap *tax avoidance*. Hasil yang sama terjadi pada sampel perusahaan manufaktur Malaysia yang menunjukkan nilai t sebesar -5.639 dengan nilai signifikansi sebesar 0.000. Nilai signifikansi tersebut lebih kecil dari 0.05 sehingga ROA berpengaruh signifikan negatif terhadap *tax avoidance*, dan H5a dan H5b diterima. Hasil tersebut menunjukkan bahwa jika nilai ROA yang dimiliki oleh perusahaan semakin tinggi maka nilai CETR akan semakin rendah yang berarti bahwa kemampuan perusahaan membayar kas untuk pajak sangat rendah. Hal tersebut dapat diindikasikan bahwa perusahaan melakukan tindakan penghindaran pajak. Sebaliknya, jika nilai ROA yang dimiliki oleh perusahaan semakin rendah maka nilai CETR akan semakin tinggi yang berarti bahwa kemampuan perusahaan membayar kas untuk pajak semakin tinggi. Hal tersebut dapat diartikan bahwa tidak ada indikasi perusahaan melakukan tindakan

penghindaran pajak. Hasil penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh Lionita & Kusbandiyah (2017) dan Prakosa (2014) yang menunjukkan bahwa ROA berpengaruh terhadap penghindaran pajak yang dilakukan oleh perusahaan. Menurut Prakosa (2014) dengan tingginya profitabilitas perusahaan akan dilakukan perencanaan pajak yang matang sehingga menghasilkan pajak yang optimal, sehingga kecenderungan melakukan penghindaran pajak akan menurun.

#### **Pengaruh *Size* sebagai Variabel Kontrol Terhadap *Tax Avoidance***

Berdasarkan hasil pengujian pada sampel perusahaan manufaktur Indonesia menunjukkan nilai t sebesar -2.702 dengan nilai signifikansi sebesar 0,007. Nilai signifikansi tersebut lebih kecil dari 0,05 sehingga *size* sebagai variabel kontrol berpengaruh signifikan negatif terhadap *tax avoidance*. Hasil tersebut menunjukkan bahwa jika nilai ukuran perusahaan semakin besar maka nilai CETR akan semakin rendah yang berarti bahwa kemampuan perusahaan membayar kas untuk pajak sangat rendah. Hal tersebut dapat diindikasikan bahwa perusahaan melakukan tindakan penghindaran pajak. Sebaliknya, jika ukuran perusahaan semakin kecil maka nilai CETR akan semakin tinggi yang berarti bahwa kemampuan perusahaan membayar kas untuk pajak semakin tinggi. Hal tersebut dapat diartikan bahwa tidak ada indikasi perusahaan melakukan tindakan penghindaran pajak. Semakin besar ukuran perusahaan, maka transaksi yang dilakukan akan semakin kompleks sehingga akan menimbulkan celah bagi perusahaan untuk melakukan penghindaran pajak dengan bertransaksi dengan perusahaan dengan *tax heaven* agar perusahaan tidak perlu membayar pajak.

Hasil pengujian pada sampel perusahaan manufaktur Malaysia yang menunjukkan

nilai  $t$  sebesar 0.558 dengan nilai signifikansi sebesar 0.577. Nilai signifikansi tersebut lebih besar dari 0.05 sehingga *size* sebagai variabel kontrol tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Hal ini menunjukkan bahwa semakin besar atau semakin kecil perusahaan tidak memiliki pengaruh apakah perusahaan melakukan penghindaran pajak atau tidak.

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

Berdasarkan hasil pengujian statistik maka diperoleh hasil pengujian hipotesis yang menghasilkan kesimpulan hasil hipotesis bahwa pada sampel perusahaan Indonesia komisaris independen, komite audit, dan ROA berpengaruh terhadap *tax avoidance*, sedangkan pada sampel Malaysia hanya *debt ratio* dan ROA yang memiliki pengaruh terhadap *tax avoidance*. Penelitian ini masih memiliki beberapa kekurangan yang menjadi keterbatasan penelitian. Keterbatasan penelitian ini yaitu (1) Data penelitian ketika dilakukan uji normalitas menunjukkan data tidak berdistribusi normal, sehingga harus menghilangkan data outlier yang jumlahnya cukup banyak sehingga hasil yang didapat kurang maksimal, (2) Terdapat dua variabel yang mengalami heteroskedastisitas pada sampel perusahaan manufaktur Indonesia yaitu variabel ROA dan *size*. Pada sampel perusahaan Malaysia ROA juga mengalami heteroskedastisitas, (3) Terjadi autokorelasi pada sampel perusahaan manufaktur Indonesia dan Malaysia. (4) Dalam melakukan pengukuran pada variabel CSR peneliti menggunakan *judgment* untuk menilai setiap item CSR yang dilaporkan di perusahaan.

Keterbatasan yang ada dalam penelitian ini mendorong peneliti untuk memberikan saran yang bertujuan untuk mengembangkan penelitian yang akan datang. Saran dari peneliti adalah (1) Menambah model untuk

memproksikan pengukuran *tax avoidance* untuk memperkuat temuan dalam penelitian selanjutnya, seperti *book tax difference* dan *residual book tax difference*. (2) Menambah variabel lain yang dapat mendeteksi adanya tindakan *tax avoidance*, seperti kualitas audit, kepemilikan institusional, dan kepemilikan keluarga pada penelitian selanjutnya. (3) Menambah periode penelitian sehingga hasil yang ditemukan akan lebih akurat. (4) Mengkaji lebih dalam mengenai item pengungkapan CSR sehingga akan mendapatkan hasil yang lebih maksimal.

#### **DAFTAR RUJUKAN**

- Adinda, Lionita & Ani, Kusbandiyah. 2017. "Pengaruh *Corporate Social Responsibility*, *Rofitabilitas*, *Leverage* Dan Komisaris Independen Terhadap Praktik Penghindaran Pajak Pada Perusahaan yang Terdaftar Di BEI". *Jurnal KOMPARTEMEN* Vol. XV No. 1 Maret 2017
- Ardyansah, Danis dan Zulkiha. 2014. "Pengaruh *Size*, *Levergage*, *Profitabilitas*, *Capital Intensity Ratio* dan Komisaris Independen terhadap *Effective Tax Rate (ETR)*". *Diponegoro Journal of Accounting*. Vol.3, No.2
- Arry, Eksandy. 2017. "Pengaruh Komisaris Independen, Komite Audit, dan Kualitas Audit Terhadap Penghindaran Pajak (Tax Avoidance)". *Jurnal Competitive* Vol. 1 No. 1 Januari-Juni 2017
- Deddy, Dyas Cahyono, Rita, Andini dan 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*. Vol. 2 No. 2, Maret 2016
- Dudi, Wahyudi. 2015. "Analisis Empiris Pengaruh *Corporate Social Responsibility (CSR)* Terhadap Penghindaran Pajak di Indonesia". *Jurnal Lingkar Widayaiswara* Vol. 2 No. 4 p. 05-17
- Dyah, Hayu Pradipta dan Supriyadi. 2015. "Pengaruh *Corporate Social Responsibility (CSR)*, Profitabilitas, *Leverage*, dan Komisaris Independen Terhadap Praktik Penghindaran Pajak". Disampaikan pada Simposium Nasional Akuntansi ke-18 di Medan.
- Erly, Suandy. 2011. *Perencanaan Pajak, Edisi 5*. Jakarta: Salemba Empat
- Hidayati, Nur, Naila dan Sri, Murni. Pengaruh Pengungkapan *Corporate Social Responsibility* Terhadap *Earnings Response Coefficient* Pada Perusahaan High Profile. *Jurnal Bisnis dan Akuntansi*, Vol. 11, No. 1, April: 1-18
- Ida, Ayu Trisna dan Ketut, Alit Suardana. 2016. "Pengaruh Proporsi Komisaris Independen, Komite Audit, Preferensi Risiko Eksekutif dan Ukuran Perusahaan pada Penghindaran Pajak". *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*. Vol. 16 No. 1, Juli 2016 Pp. 72-100
- Imam, Ghazali. 2012. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 19*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Jogiyanto. 2013. *Metodologi Penelitian Bisnis: Salah Kaprah dan Pengalaman-Pengalaman Edisi 5*. Yogyakarta: BPFE
- Kasmir. 2012. *Analisis Laporan Keuangan*". Jakarta: PT Rajawali Persada
- Kesit, Bambang Prakosa. 2014. "Pengaruh Profitabilitas, Kepemilikan Keluarga dan *Corporate Governance* Terhadap Penghindaran Pajak di Indonesia". Disampaikan pada Simposium Nasional Akuntansi ke-17 di Mataram
- Laila, Marfu'ah. 2015. "Pengaruh Return On Asset, *Leverage*, Ukuran Perusahaan Kompensasi Rugi Fiskal dan Koneksi Politik Terhadap Tax Avoidance". Universitas Muhammadiyah Surakarta. Surakarta.
- Lanis, Roman dan Richardson, Grant. 2015. "Is *Corporate Social Responsibility Performance* Associated with Tax Avoidance?". *Journal Business Ethics*. Vol. 127 No. 2 Pp. 439-457
- \_\_\_\_\_. 2012. "Corporate Social Responsibility and Tax aggressiveness: An Empirical

- Analysis”. *Journal Accounting & Public Policy*. Vol. 31. Pp. 86-108
- Landry, Suzame; Deslandes, Manon; & Fortin, Anne. 2013. “Tax Aggressiveness, Corporate Social Responsibility, and Ownership Structure”. *Journal of Accounting, Ethics & Public Policy*. Vol. 14 No. 3
- Putu Rista Diantari dan IGK Agung Uluputi. 2016. “Pengaruh Komite Audit, Proporsi Komisaris Independen, dan Proporsi Kepemilikan Institusional Terhadap Tax Avoidance”. *E-Jurnal Universitas Udayana*. Vol 16 No. 1, Juli 2016 Pp. 702-732
- Rahmi, Fadhilah. 2014. “Pengaruh Good Corporate Governance Terhadap Tax Avoidance (Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia 2009-2011)”. *Jurnal Akuntansi Universitas Negeri Padang*, Vol. 2 No. 1
- Rina, Winarsih, Prasetyono, & Muhammad Syam Kusufi. 2014. “Pengaruh Good Corporate Governance dan Corporate Social Responsibility terhadap Tindakan Pajak Agresif (Studi pada Perusahaan Manufaktur yang Listing di BEI Tahun 2009-2012)”. Disampaikan pada Simposium Nasional Akuntansi ke-17 di Mataram
- Rifka, Siregar dan Dini, Widyawati. 2016. “Pengaruh Karakteristik Perusahaan Terhadap Penghindaran Pajak pada Perusahaan Manufaktur di BEI”. *Jurnal Ilmu dan Riset Akuntansi*. Vol. 5 No. 2, Februari 2016
- Sofyan, Syafri Harahap. 2011. *Analisis Kritis Atas Laporan Keuangan*. Jakarta: PT. Raja Grafindo Persada
- Sugiyono. 2005. *Memahami Penelitian Kuantitatif*. Bandung: Penerbit Alfabeta
- Undang-Undang Nomor 40 Tahun 2007 Tentang Perseroan Terbatas
- [www.bursamalaysia.com](http://www.bursamalaysia.com)
- [www.globalreporting.org](http://www.globalreporting.org)
- [www.idx.co.id](http://www.idx.co.id)