

**ANALISIS FAKTOR-FAKTOR YANG MEMENGARUHI *TAX AVOIDANCE* PADA PERUSAHAAN MANUFAKTUR YANG TERDAFTAR DI BURSA EFEK INDONESIA PERIODE 2013-2017**

**ARTIKEL ILMIAH**

Diajukan untuk Memenuhi Salah Satu Syarat Penyelesaian  
Program Pendidikan Sarjana  
Program Studi S1 Akuntansi



Oleh :

**FAHMI ALFIAN FARIS**  
**2015310679**

**SEKOLAH TINGGI ILMU EKONOMI PERBANAS  
SURABAYA  
2019**

## PENGESAHAN ARTIKEL ILMIAH

Nama : Fahmi Alfian Faris  
Tempat, Tanggal Lahir : Pamekasan, 1 Desember 1996  
N.I.M : 2015310679  
Program Studi : Akuntansi  
Program Pendidikan : Sarjana  
Konsentrasi : Audit dan Perpajakam  
Judul : Analisis Faktor-Faktor yang Memengaruhi *Tax Avoidance* pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Periode 2013-2017

Disetujui dan diterima baik oleh :

Dosen Pembimbing,  
Tanggal : 27 September 2019

Co. Dosen Pembimbing,  
Tanggal : 27 September 2019

(Dr. Luciana Spica Almilia, S.E., M.Si., OIA., CPSAK) (Lufi Yuwana Mursita, S.E., M.Sc.)  
NIDN: 0704127401 NIDN: 0726109401

Ketua Program Studi Sarjana Akuntansi

Tanggal : 27 September 2019

(Dr. Nanang Shonhadji, SE., Ak., M.Si., CA., CIBA., CMA)

# ANALISIS FAKTOR-FAKTOR YANG MEMENGARUHI *TAX AVOIDANCE* PADA PERUSAHAAN MANUFAKTUR YANG TERDAFTAR DI BURSA EFEK INDONESIA PERIODE 2013-2017

Fahmi Alfian Faris  
STIE Perbanas Surabaya  
[2015310679@students.perbanas.ac.id](mailto:2015310679@students.perbanas.ac.id)

## ABSTRACT

*The use of self assessment system in Indonesia to deliver benefits taxpayer to calculate the taxable income to minimum. One of the actions taken by taxpayers to reducing or minimizing duty tax carefully to take advantage loopholes of tax law. This aim of this study is to examine the effect of leverage, proportion of independent commissioner, firm size, institutional ownership, audit committee, and audit quality to tax avoidance on manufacturing company listed in Indonesia Stock Exchange during 2013-2017. Sample were selected using purposive sampling and resulted in 211 firm-observation. The technique of data analysis that use in this study is multiple regression analysis. The result of this study explain that proportion of independent commissioner, institutional ownership, and audit committee has no influence to tax avoidance. In other side, leverage and audit committee has positive significant influence to tax avoidance. But, firm size has negative influence to tax avoidance.*

**Keywords:** *tax avoidance, leverage, proportion of independent commissioner, firm size, institutional ownership, audit committee, audit quality*

## PENDAHULUAN

Pajak adalah iuran dari rakyat baik wajib pajak pribadi maupun badan yang digunakan untuk kemakmuran rakyat yang bersifat memaksa. Pajak mempunyai peranan yang sangat penting dalam kehidupan bernegara, khususnya dalam pelaksanaan pembangunan karena pajak merupakan sumber pendapatan negara terbesar yang digunakan untuk membiayai semua pengeluaran termasuk pengeluaran pembangunan. Definisi pajak menurut Undang-Undang Nomor 16 tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan pada Pasal 1 ayat 1 merupakan kontribusi wajib kepada negara yang

terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan undang-undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara.

Fenomena *tax avoidance* di Indonesia maupun di berbagai belahan dunia meningkat seiring berjalannya waktu. Berdasarkan berita CNN Indonesia yang termuat dalam [www.cnnindonesia.com](http://www.cnnindonesia.com) tanggal 28 Maret 2016, pada tahun 2014 dan 2015 telah menghasilkan data *transfer pricing* cukup signifikan, hampir puluhan triliun yang menjadi dasar koreksinya. *Transfer pricing*

merupakan transaksi barang dan jasa antara beberapa divisi pada suatu kelompok usaha dengan harga yang tidak wajar bisa dengan menaikkan harga (*mark up*) atau dengan menurunkan harga (*mark down*), yang kebanyakan dilakukan oleh perusahaan global (*Multi-National Enterprise*).

Direktorat Jenderal Pajak (DJP) membongkar motif sebanyak 2.000 perusahaan multinasional atau asing yang teridentifikasi mengemplang pajak. Rata-rata perusahaan tersebut menunggak pajak jenis Pajak Penghasilan (PPh) Badan pasal 25 dan 29. Para perusahaan tersebut tidak membayar PPh pasal 25 dan 29 karena alasan merugi terus-menerus, padahal perusahaannya masih ada. Mereka mengelak dengan modus menggunakan *transfer pricing*. Dari praktik ini Negara dirugikan triliunan rupiah karena praktik *transfer pricing* perusahaan asing dan multinasional di Indonesia. Selain *transfer pricing* juga terdapat kasus *panama papers* atau dokumen panama, yaitu 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.

Selain itu, juga terdapat perusahaan yang diduga melakukan *tax avoidance* yakni perusahaan PT RNI yang bergerak dibidang jasa kesehatan terafiliasi di Singapura. PT RNI ini disinyalir melakukan *tax avoidance* dengan cara mengakui modal sebagai hutang yang dipinjam dari RNI Singapura. Modal yang diakui sebagai utang akan mengurangi pajak perusahaan tersebut, dengan otomatis PT RNI bisa terhindar dari pajak.

Salah satu penyebab perusahaan melakukan *tax avoidance* yaitu karena tarif pajak yang terlalu tinggi, undang-undang yang tidak ketat, hukuman yang terlalu ringan, dan ketidakadilan yang nyata. Ketika situasi ini terjadi, *tax avoidance* akan cenderung meningkat (Abdul Halim dkk., 2016:8). *Tax avoidance* yang

condong pada penggelapan pajak dan tidak diperkenankan apabila tidak memiliki tujuan usaha yang baik, semata-mata untuk menghindari pajak, tidak sesuai dengan Undang-Undang, adanya transaksi yang direkayasa untuk menimbulkan beban-beban atau kerugian (IAI, 2015).

Peneliti memilih sampel perusahaan manufaktur dikarenakan tingkat *tax avoidance* paling tinggi yaitu dilakukan oleh perusahaan sektor manufaktur yang menyebabkan target perolehan pemerintah tidak terlaksana dengan baik.

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

### **Teori Keagenan**

Jensen dan Meckling (1976) sebagai pencetus teori keagenan menyatakan bahwa hubungan keagenan yang satu orang atau lebih (*principal*) menggunakan orang lain (*agent*) untuk bekerja sama atas nama prinsipal yang termasuk mendelegasikan kewenangan kepada agen untuk membuat beberapa keputusan. Berdasarkan pengertian tersebut terdapat hubungan kontraktual, yaitu pemilik saham sebagai *principal* menunjuk dan menginginkan manajer atau *agent* untuk mengelola sumber daya yang dimiliki oleh *principal* dalam sebuah perusahaan. Namun demikian, dalam teori keagenan juga dikatakan bahwa lama-kelamaan para *agent* tidak dapat lagi bertindak sesuai dengan kepentingan *principal* dan cenderung untuk bertindak sesuai kepentingan *agent*. Walaupun terjadi perbedaan kepentingan antara *principal* dan *agent*, *principal* dapat menjaga atau membatasi perbedaan kepentingan dengan *agent* agar tetap pada jalur kepentingan yang sama.

Konflik keagenan ini juga sudah merupakan hal yang umum terutama setelah adanya isu mengenai pemisahan kepemilikan dan kontrol dalam mekanisme perusahaan yang moderen, ini menjadikan hubungan keagenan murni dan menjadi

masalah umum perusahaan (Jensen dan Meckling, 1976). Konflik keagenan ini juga terjadi di semua level manajemen dari organisasi yang memiliki tingkat kompleksitas terendah sampai tertinggi. Dengan adanya konflik keagenan ini juga terdapat usaha-usaha untuk meredam perbedaan kepentingan ini.

Teori keagenan juga mengatakan bahwa *principal* akan mengorbankan sumber daya berupa kompensasi kepada *agent* agar mereka dapat meningkatkan kinerja dan efisiensi biaya termasuk efisiensi dalam pembayaran pajak perusahaan. Di sisi lain, *agent* lebih bertindak untuk sesuai dengan kepentingan mereka, hukum dan peraturan yang berlaku, dan melakukan tindakan yang rendah risiko. Demikian juga, tidak semua pemilik saham atau *principal* dalam sebuah perusahaan menginginkan investasinya memiliki risiko yang dapat membahayakan posisi diri mereka sendiri.

Teori keagenan memengaruhi sikap *principal* untuk menyerahkan kepercayaan kepada *agent* selaku pihak manajemen perusahaan dengan cara *self assesment system*. Dalam hal ini, perusahaan selaku wajib pajak merupakan pihak yang berperan aktif dalam menghitung, membayar, dan melaporkan besaran pajaknya ke Kantor Pelayanan Pajak (KPP) atau melalui sistem administrasi online yang sudah dibuat oleh pemerintah. Oleh sebab itu, kaitan teori keagenan dengan *tax avoidance* yaitu sejauh mana perusahaan sebagai (*agent*) mematuhi peraturan yang ditetapkan oleh pemerintah (*principal*).

### **Tax Avoidance**

*Tax avoidance* menurut Chairil Anwar (2013:23) adalah upaya pengurangan beban pajak yang dilakukan dengan cara legal dan aman bagi wajib pajak karena tidak bertentangan dengan ketentuan perpajakan, metode dan teknik yang digunakan cenderung memanfaatkan kelemahan (*grey area*) yang terdapat

dalam undang-undang dan peraturan perpajakan itu sendiri untuk memperkecil jumlah pajak terhutang. Penelitian yang dilakukan I Made Agus dan Putu Ery (2017) mengenai *tax avoidance* juga diukur dengan menggunakan model sebagai berikut:

$$\text{Cash ETR} = \frac{\text{Pajak yang dibayar tunai}}{\text{Laba sebelum Pajak}}$$

Keterangan :

Cash ETR : Cash effective tax rate.

### **Leverage**

*Leverage* menunjukkan sejauh mana aset perusahaan dibiayai dengan utang (Kasmir, 2014:112). Rasio *leverage* menunjukkan besarnya risiko yang dihadapi perusahaan. *Leverage* keuangan menurut Subramanyam dan Wild (2010:265) merupakan utang perusahaan untuk meningkatkan laba. *Leverage* memperbesar peluang keberhasilan untuk mendapatkan laba dan kegagalan dalam menanggung risiko kerugian manajerial. Penelitian yang dilakukan Nurhidayah dan Herlina (2017) juga menggunakan pengukuran leverage sebagai berikut:

$$\text{Debt to Equity Ratio (DER)} = \frac{\text{Total utang}}{\text{Total modal}}$$

### **Proporsi Komisaris Independen**

Dewan komisaris independen merupakan seorang yang tidak terafiliasi dalam segala hal dengan pemegang saham pengendali, direksi atau dewan komisaris serta tidak menjabat sebagai direktur pada suatu perusahaan yang terkait dengan perusahaan terkait (Zemzem, 2013). Proporsi komisaris independen diukur dengan menggunakan persentase jumlah komisaris independen dengan jumlah seluruh dewan komisaris perusahaan pada sampel tahun yang diamati. Penelitian yang dilakukan oleh Nurhidayah dan Herlina (2017) juga menggunakan pengukuran proporsi komisaris independen sebagai berikut:

$$\text{proporsi komisaris independen} = \frac{\text{jumlah komisaris independen}}{\text{jumlah seluruh dewan komisaris}} \times 100\%$$

### Ukuran Perusahaan

Ukuran perusahaan merupakan faktor untuk mengklasifikasikan suatu entitas ke dalam perusahaan besar, menengah, atau kecil. Perhitungan ukuran perusahaan dilakukan dengan cara Ln total aset yang dimiliki perusahaan (De Goerge dkk, 2013). Penelitian yang dilakukan Ida Ayu dan Ketut Alit (2016) juga menggunakan rumus sebagai berikut:

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

### Kepemilikan Institusional

Kepemilikan institusional adalah salah satu struktur *good corporate governance* memiliki peranan yang sangat penting dalam meminimalkan konflik keagenan yang terjadi antara manajer dan pemegang saham (Jensen dan Meckling, 1976). Kepemilikan institusional diukur dengan cara membandingkan saham yang dimiliki institusi dengan jumlah saham yang diterbitkan. Penelitian yang dilakukan Nurhidayah dan Herlina (2017) juga menggunakan pengukuran sebagai berikut:

$$\text{Kepemilikan institusional} = \frac{\text{Saham yang dimiliki institusi}}{\text{Jumlah saham yang diterbitkan}}$$

### Komite Audit

Komite audit merupakan suatu komite yang bekerja secara profesional dan independen yang dibentuk oleh dewan komisaris. Dengan demikian, tugasnya adalah membantu dan memperkuat fungsi dewan komisaris (dewan pengawas) dalam menjalankan fungsi pengawasan (*oversight*) atas proses pelaporan keuangan, manajemen resiko, pelaksanaan audit dan implementasi dari tata kelola perusahaan (*corporate governance*) di perusahaan-perusahaan (Muh Arief Effendi, 2009:25). Penelitian yang

dilakukan oleh Nurhidayah dan Herlina (2017) juga menggunakan pengukuran sebagai berikut:

$$\text{Komite audit} = \sum \frac{\text{anggota komite}}{\text{audit pada suatu perusahaan}}$$

### Kualitas Audit

Kualitas audit adalah segala kemungkinan yang dapat terjadi saat auditor mengaudit laporan keuangan klien dan menemukan pelanggaran atau kesalahan yang terjadi, dan melaporkannya dalam laporan keuangan auditan (Ni Nyoman dan I Ketut Jati, 2014). Variabel kualitas audit menggunakan variabel *dummy*. Seperti penelitian yang dilakukan oleh Ayu Feranika (2016) jika sebuah perusahaan diaudit oleh KAP *Big four* maka diberikan nilai 1, sedangkan jika sebuah perusahaan diaudit oleh KAP non *Big four*, maka diberikan nilai 0. KAP *Big four* yang digunakan dalam penelitian ini adalah: *Price Water House Coopers* (PWC), *Deloitte Touche Tolumatsu, Klynveld Peat Marwick Goerdeler* (KPMG) *International*, *Ernst and Young* (EY).

### Pengaruh Leverage terhadap Tax Avoidance

*Leverage* menunjukkan sejauh mana aset perusahaan dibiayai dengan utang (Kasmir, 2014:112). Rasio *leverage* menunjukkan besarnya resiko yang dihadapi perusahaan. *Leverage* keuangan menurut Subramanyam dan Wild (2010:265) merupakan utang perusahaan untuk meningkatkan laba. *Leverage* memperbesar peluang keberhasilan untuk mendapatkan laba dan kegagalan dalam menanggung resiko kerugian manajerial.

Teori keagenan menyatakan bahwa pemerintah (prinsipal) menginginkan kinerja perusahaan yang bagus sehingga manajemen (agen) berusaha memberikan signal positif berupa peningkatan kinerja perusahaan (Jensen dan Meckling, 1976). Peningkatan kinerja dari suatu perusahaan

akan menghasilkan laba yang baik, laba yang diperoleh perusahaan akan berdampak tingkat beban pajak yang harus dibayarkan perusahaan kepada pemerintah. Dalam hal ini, perusahaan akan mengakui adanya *leverage* yang cukup tinggi guna meminimalisasi beban pajak yang harus dibayarkan kepada pemerintah sehingga perusahaan dapat memaksimalkan perolehan labanya. Hal ini dapat terjadi karena ketidakseimbangan informasi yang diperoleh pemerintah (prinsipal) dari manajemen perusahaan (agen).

### **H<sub>1</sub> : Leverage berpengaruh positif terhadap Tax Avoidance**

#### **Pengaruh Proporsi Komisaris Independen terhadap Tax Avoidance**

Komisaris Independen adalah anggota komisaris yang tidak mempunyai hubungan afiliasi dengan anggota komisaris lainnya, anggota dewan direksi dan pemegang saham pengendali (Mohammad Samsul, 2015:119). Dewan komisaris merupakan bagian dari perusahaan yang mempunyai tugas dan bertanggung jawab secara kolektif untuk melakukan pengawasan dan memberikan nasihat kepada dewan direksi serta memastikan bahwa perusahaan melaksanakan tata kelola perusahaan.

Teori keagenan menyatakan bahwa dewan komisaris (prinsipal) berguna untuk mengawasi dewan direksi (agen) dalam kegiatan dan pelaporan kinerja suatu perusahaan (Jensen dan Meckling, 1976). Sebagai pelaksana tentunya dewan direksi menginginkan hasil yang baik untuk mendapat laba secara maksimal sehingga mendapatkan penilaian yang baik pula dari dewan komisaris terkait kinerja. Berbagai cara dilakukan dewan direksi untuk memaksimalkan pendapatan laba perusahaan salah satunya yaitu dengan cara melakukan *tax avoidance* sehingga dewan komisaris percaya bahwa perusahaan tersebut sedang dalam kondisi yang baik.

### **H<sub>2</sub> : Proporsi Komisaris Independen berpengaruh negatif terhadap Tax Avoidance**

#### **Pengaruh Ukuran Perusahaan terhadap Tax Avoidance**

Total aset yang dimiliki perusahaan dapat digunakan untuk menentukan ukuran perusahaan sehingga semakin besar total aset yang dimiliki perusahaan maka akan meningkat juga jumlah produktifitas perusahaan tersebut. Hal ini juga yang berdampak pada laba perusahaan yang semakin meningkat dan memengaruhi tingkat pembayaran pajak.

Teori keagenan menjelaskan bahwa *tax avoidance* dapat terjadi berdasarkan ukuran perusahaan. Besarnya total aset dan laba dapat berpengaruh terhadap kebijakan untuk membayarkan beban pajaknya. Manajemen perusahaan (agen) akan mencari cara agar pajak yang dibayarkan kepada pemerintah (prinsipal) dapat diminimalisir dengan cara memperkecil total aset atau total laba yang dilaporkan sehingga dapat mengurangi beban pajak yang harus dibayarkan (Tommy dan Maria, 2017). Hal ini dapat terjadi karena adanya ketidakseimbangan informasi yang disampaikan oleh perusahaan (agen) kepada pemerintah (prinsipal) guna meminimalisasi beban pajak.

### **H<sub>3</sub> : Ukuran Perusahaan berpengaruh positif terhadap Tax Avoidance**

#### **Pengaruh Kepemilikan Institusional terhadap Tax Avoidance**

Dalam mekanisme *corporate governance* kepemilikan institusional (*institutional ownership*) merupakan salah satu bentuk mekanisme monitoring eksternal. Pendapat umum sering menyebut investor institusional adalah investor yang canggih (*sophisticated investors*). Kepemilikan institusional mempunyai informasi yang lebih unggul dibandingkan investor non-institusional, mereka juga mempunyai kemampuan analisis yang lebih kuat terhadap

fundamental suatu perusahaan maupun industri sehingga investor institusional lebih mampu untuk memprediksi kinerja perusahaan yang akan datang dibandingkan investor lainnya.

Teori keagenan menjelaskan bahwa kepemilikan institusional (prinsipal) mengawasi kinerja manajemen (agen) dalam proses operasional perusahaan bagaimana manajemen melakukan kegiatan dan pelaporan terkait kinerja suatu perusahaan apakah informasi yang dimiliki investor institusional sesuai dengan yang dilaporkan oleh manajemen, sehingga investor institusional mengetahui aset dari perusahaan tersebut (I Made Agus dan Putu Ery, 2017). Berdasarkan peran investor institusional sebagai pihak eksternal yang mampu melakukan pengawasan dengan baik terhadap manajemen maka diprediksi bahwa semakin besar proporsi kepemilikan institusional semakin bisa menekan manajemen untuk tidak melakukan tindakan *tax avoidance*.

#### **H<sub>4</sub> : Kepemilikan Institusional berpengaruh negatif terhadap Tax Avoidance**

#### **Pengaruh Komite Audit terhadap Tax Avoidance**

Penelitian tentang komite audit yang telah diteliti oleh Syeldila dan Niki (2015) tentang pengaruh tata kelola perusahaan terhadap *tax avoidance* pada perusahaan manufaktur yang menyatakan bahwa komite audit berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*. Hal ini berarti tinggi atau rendahnya *tax avoidance* ditentukan oleh komite audit. Hasil penelitian Calvin Swingly dan I Made Sukartha (2015), Tommy dan Maria (2013) memberikan hasil yang berbeda bahwa komite audit tidak berpengaruh pada *tax avoidance*. Hal ini berarti jumlah sedikit atau banyak komite audit pada suatu perusahaan tidak akan memengaruhi terhadap perilaku *tax avoidance*.

Sedangkan penelitian dari Nurhidayah dan Herlina (2016) menyatakan bahwa komite audit berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*. Hasil penelitian ini juga didukung oleh penelitian Syeldila dan Niki (2015) bahwa komite audit berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*. Hal ini dibuktikannya setiap perusahaan selama tahun pengamatan telah memenuhi persyaratan dari BAPEPAM yaitu keanggotaan komite audit sekurang-kurangnya adalah tiga orang. Dengan begitu proses monitoring komite audit terhadap manajemen akan lebih efektif, sehingga tindakan *tax avoidance* dapat diminimalisir.

Berdasarkan teori keagenan bahwa setiap laporan hasil kegiatan dari manajemen (agen) selalu diawasi dan diperiksa oleh komite audit (prinsipal) (Nurhidayah dan Herlina, 2017). Dalam hal ini komite audit berkepentingan bahwa kegiatan operasional dan pelaporan di perusahaan tersebut telah dilaksanakan dengan benar sebelum dilaksanakannya proses audit lanjutan. Dari sini komite audit memiliki informasi lebih kompleks mengenai perusahaan sehingga praktik *tax avoidance* dapat diminimalisir.

#### **H<sub>5</sub> : Komite Audit berpengaruh negatif terhadap Tax Avoidance**

#### **Pengaruh Kualitas Audit terhadap Tax Avoidance**

Kualitas audit adalah segala kemungkinan yang dapat terjadi saat auditor mengaudit laporan keuangan klien dan menemukan pelanggaran atau kesalahan yang terjadi, dan melaporkannya dalam laporan keuangan auditan (Ni Nyoman dan I Ketut Jati, 2014). Faktor kualitas audit dapat menjadi faktor yang memengaruhi *tax avoidance* karena kualitas audit merupakan indikator utama yang digunakan dalam memilih auditor. Dalam memilih auditor bisa di ukur dengan spesialisasi industry dari Kantor Akuntan Publik (KAP). Laporan keuangan



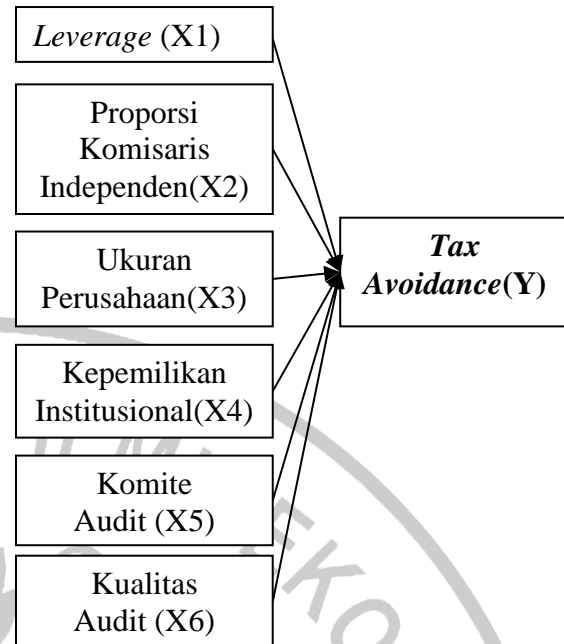
yang diaudit oleh auditor KAP spesialisasi industri dipercaya mampu mendeteksi kesalahan secara lebih baik sehingga menampilkan nilai perusahaan yang sebenarnya, oleh karena itu memungkinkan perusahaan memiliki tingkat kecurangan yang lebih rendah dibandingkan dengan perusahaan yang diaudit oleh non KAP spesialisasi industri.

Kualitas audit yang sudah terbukti baik yaitu hasil audit yang dilakukan oleh KAP *big four* yaitu: *Price Water House Coopers* (PWC), *Deloitte Touche Tolumatsu, Klynveld Peat Marwick Goerdeler* (KPMG) *International*, *Ernst and Young* (EY) (Kartika dkk, 2017). KAP (prinsipal) akan memeriksa semua hasil laporan keuangan kinerja perusahaan (agen) apakah terdapat kesalahan maupun kecurangan yang akan berdampak sanksi apabila terbukti melakukan kecurangan, sehingga dengan kualitas audit yang baik dapat meminimalisasi adanya praktik *tax avoidance* pada perusahaan. Perusahaan yang diaudit oleh KAP dengan kredibilitas baik akan menghasilkan laporan hasil audit yang baik pula.

**H<sub>6</sub> : Kualitas Audit berpengaruh negatif terhadap Tax Avoidance**

### Kerangka Pemikiran

Kerangka pemikiran yang mendasari penelitian ini dapat digambarkan sebagai berikut:



### METODE PENELITIAN

#### Klasifikasi Sampel

Populasi dalam penelitian ini adalah perusahaan pertambangan yang terdaftar di BEI pada tahun 2013-2017. Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode analisis regresi linier berganda. Teknik dalam pengambilan sampel dilakukan dengan menggunakan teknik *purposive sampling*, yakni teknik penentuan sampel dengan pertimbangan tertentu. Berdasarkan teknik pengambilan sampel yang telah ditentukan, maka diperoleh 211 data perusahaan yang dijadikan sampel pada penelitian ini pada tahun 2013-2017.

#### Data Penelitian

Pada penelitian ini menggunakan jenis data sekunder yang diambil secara tidak langsung dari situs resmi Bursa Efek Indonesia, yaitu [www.idx.co.id](http://www.idx.co.id). Data yang diperlukan adalah data laporan tahunan dan laporan keuangan audit. Metode pengumpulan data dalam penelitian ini adalah menggunakan dokumentasi dengan menganalisis laporan tahunan dan laporan keuangan audit perusahaan.

## Variabel Penelitian

Variabel penelitian yang digunakan dalam penelitian ini meliputi variabel dependen yaitu *tax avoidance* dan variabel independen yaitu *leverage*, proporsi komisaris independen, ukuran perusahaan, kepemilikan institusional, komite audit, dan kualitas audit.

## HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

### Analisis Statistik Deskriptif

Analisis statistik deskriptif digunakan untuk mengetahui karakteristik sampel yang digunakan dan menggambarkan variabel-variabel dalam penelitian. Hasil analisis statistik deskriptif dapat dilihat pada tabel berikut.

**Tabel 1**  
**Hasil Analisis Deskriptif**

|                           | N   | Minimum  | Maximum  | Mean       | Std. Deviation |
|---------------------------|-----|----------|----------|------------|----------------|
| TAX AVOIDANCE             | 211 | .21332   | .29767   | .2509640   | .01616104      |
| KOMISARIS INDEPENDEN      | 211 | .00000   | .80000   | .4002370   | .12038605      |
| KUALITAS AUDIT            | 211 | .00000   | 1.00000  | .4170616   | .49424583      |
| KEPEMILIKAN INSTITUSIONAL | 211 | .01989   | 1.00805  | .8806584   | .21084838      |
| LEVERAGE                  | 211 | .07432   | 13.97686 | .8886281   | 1.15925669     |
| KOMITE AUDIT              | 211 | 1.00000  | 5.00000  | 3.0710900  | .37754627      |
| UKURAN PERUSAHAAN         | 211 | 25.67696 | 31.98892 | 28.4192694 | 1.46201757     |
| Valid N (listwise)        | 211 |          |          |            |                |

Sumber : data diolah

**Tabel 2**  
**Hasil Analisis Deskriptif**  
**KUALITAS AUDIT**

|              | Frequency | Percent | Valid Percent | Cumulative Percent |
|--------------|-----------|---------|---------------|--------------------|
| Valid ,00000 | 123       | 58,3    | 58,3          | 58,3               |
| 1,00000      | 88        | 41,7    | 41,7          | 100,0              |
| Total        | 211       | 100,0   | 100,0         |                    |

Sumber : data diolah

Berdasarkan tabel 1 diketahui bahwa sampel yang digunakan pada penelitian ini selama periode pengamatan tahun 2013-2017 yaitu sebanyak 211 sampel perusahaan. Nilai minimum *tax avoidance* sebesar 0,213 yang dimiliki oleh PT Tempo Scan Pacific (TSPC) tahun 2014, nilai maksimum sebesar 0,298

dimiliki oleh PT Schering Plough Indonesia (SCPI) tahun 2015.

Nilai minimum *Leverage* sebesar 0,074 yang dimiliki oleh PT Industri Jamu dan Farmasi Sido Muncul (SIDO) pada tahun 2014 dengan total utang sebesar Rp195.093.000.000 dan total ekuitas sebesar Rp2.625.180.000.000 sedangkan nilai maksimumnya sebesar 13,977 yang dimiliki oleh PT Schering Plough Indonesia (SCPI) pada tahun 2015 dengan

total hutang Rp1.409.875.667.000 dan total ekuitas sebesar Rp100.872.111.000.

Nilai minimum proporsi komisaris independen sebesar 0,000 yang dimiliki oleh PT Ultrajaya Milk Industry and Trading Company (ULTJ), hal ini menunjukkan bahwa perusahaan tersebut tidak memiliki komisaris independen dalam susunan anggota dewan komisaris. Disisi lain untuk nilai maksimum dari komisaris independen sebesar 0,800 yang dimiliki oleh PT Mandom Indonesia (TCID) pada lima tahun berturut-turut yang memiliki jumlah komisaris independen hampir sebanding dengan jumlah dewan komisari yang dimiliki dalam suatu perusahaan tersebut.

Nilai minimum ukuran perusahaan sebesar 25,677 yang dimiliki oleh PT Lion Metal Works (LION) pada tahun 2013 dengan total aset sebesar Rp 498.567.897.161. Disisi lain nilai maksimumnya sebesar 31,988 yang dimiliki oleh PT Indofood CBP Sukses Makmur (ICBP) pada tahun 2013 dengan total aset yang dimiliki sebesar Rp 21.267.470.000.000.

Nilai minimum kepemilikan institusional sebesar 0,019 yang dimiliki oleh PT Beton Jaya Manunggal (BTON) pada tahun 2017 dengan jumlah saham yang dimiliki institusi sebanyak 14.318.000 lembar saham. Disisi lain nilai maksimum sebesar 1,008 yang dimiliki oleh PT Lionmesh Prima (LMSH) pada tahun 2017 dengan saham yang dimiliki institusi sebanyak 76.177.000 lembar saham.

Nilai minimum komite audit sebesar 1,000 yang dimiliki oleh PT Sekar Lauut (SKLT) pada tahun 2016, dengan total komite audit hanya sebanyak satu orang. Disisi lain nilai maksimumnya adalah 5,000 yang dimiliki oleh PT Malindo Feedmill (MAIN) pada tahun 2016 dengan total komite audit sebanyak lima orang.

Tabel 2 menunjukkan bahwa dari sampel sebanyak 211, 58,3 persen atau 123 perusahaan tidak menggunakan jasa Kantor Akuntan Publik (KAP) *big four*, dan sebanyak 41,7 persen atau 88 perusahaan menggunakan jasa KAP *big four* sebagai auditor independen.

## Uji Asumsi Klasik

**Tabel 4**  
**Uji Normalitas**

|                                  |                          | <i>Unstandardized Residual</i> |                        |
|----------------------------------|--------------------------|--------------------------------|------------------------|
|                                  |                          | <i>Sebelum Outlier</i>         | <i>Setelah Outlier</i> |
| N                                |                          | 445                            | 211                    |
| Normal Parameters <sup>a,b</sup> | Mean                     | 0,0000000                      | 0,0000000              |
|                                  | Std. Deviation           | 0,35672826                     | 0,01497226             |
|                                  | Most Extreme Differences | Absolute                       | 0,247                  |
|                                  | Positive                 | 0,247                          | 0,041                  |
|                                  | Negative                 | -0,202                         | -0,041                 |
| Test Statistic                   |                          | 0,247                          | 0,041                  |
| Asymp. Sig. (2-tailed)           |                          | 0,000 <sup>c</sup>             | 0,200 <sup>c,d</sup>   |

Sumber: data diolah

Tabel 4 merupakan tabel hasil uji normalitas sebelum outlier dengan hasil uji *Kolmogrov-Smirnov test* = 0,000 < 0,05. Hal ini menunjukkan bahwa data tidak berdistribusi normal. Selain itu, Tabel 4.9 juga menunjukkan tabel hasil uji *Kolmogrov-Smirnov test* = 0,200 > 0,05. Maka, dapat disimpulkan bahwa residual model regresi berdistribusi normal atau  $H_0$  diterima.

### Uji Multikolinieritas

**Tabel 5**  
**Uji Multikolinieritas**

| <i>Model</i> | <i>Colinearity Statistics</i> |            |
|--------------|-------------------------------|------------|
|              | <i>Tolerance</i>              | <i>VIF</i> |
| LEVERAGE     | 0,938                         | 1,018      |
| KOM          | 0,962                         | 1,039      |
| UP           | 0,758                         | 1,319      |
| KI           | 0,943                         | 1,061      |
| KA           | 0,941                         | 1,063      |
| KLA          | 0,758                         | 1,319      |

Sumber: data diolah

Tabel 5 merupakan hasil pengolahan data uji multikolinieritas. Masing-masing variabel independen yaitu *leverage*, komisaris independen, ukuran perusahaan, kepemilikan institusional, komite audit, dan kualitas audit memiliki nilai VIF kurang dari 10 dan nilai *tolerance* lebih dari 0,1 sehingga dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi multikolinieritas yang artinya  $H_0$  diterima.

### Uji Autokorelasi

**Tabel 6**  
**Uji Autokorelasi**

|                    | <i>Unstandardized Residual</i> |
|--------------------|--------------------------------|
| Test value         | 0,00089                        |
| Cases < Test Value | 105                            |
| Cases ≥ Test Value | 106                            |

|                        | <i>Unstandardized Residual</i> |
|------------------------|--------------------------------|
| Total Cases            | 211                            |
| Number of Runs         | 103                            |
| Z                      | -0,483                         |
| Asymp, Sig. (2-tailed) | 0,629                          |

Sumber: data diolah

Tabel 6 menunjukkan uji autokorelasi yang menunjukkan bahwa nilai signifikan lebih besar dari 0,05 hal tersebut berarti bahwa data memenuhi uji autokorelasi dengan nilai signifikansi sebesar 0,629 sehingga dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi autokorelasi yang artinya  $H_0$  diterima.

### Uji Heteroskedastisitas

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

| <i>Model</i>              | <i>Sig.</i> |
|---------------------------|-------------|
| (constant)                | 0           |
| LEVERAGE                  | 0,542       |
| KOMISARIS INDEPENDEN      | 0,534       |
| UKURAN PERUSAHAAN         | 0,059       |
| KEPEMILIKAN INSTITUSIONAL | 0,904       |
| KOMITE AUDIT              | 0,399       |
| KUALITAS AUDIT            | 0,535       |

Sumber: data diolah

Tabel 7 menunjukkan bahwa nilai signifikan dari variabel independen hasil regresi antara absolut residual dengan variabel independen tidak ada yang kurang dari  $\alpha=0,05$ . Hal ini dapat disimpulkan bahwa model regresi pada variabel *leverage*, komisaris independen, ukuran perusahaan, kepemilikan institusional, komite audit, dan kualitas audit tersebut tidak mengalami masalah heteroskedastisitas yang artinya  $H_0$  diterima.

## Uji Hipotesis

**Tabel 8**  
**Hasil Analisis Regresi Linier Berganda**

| Variabel       | B     | Sig.  |
|----------------|-------|-------|
| (constant)     | 0,308 | 0,000 |
| LEVERAGE       | 0,004 | 0,000 |
| KOMISARIS      | -     | 0,938 |
| INDEPENDEN     | 0,001 |       |
| UKURAN         | -     | 0,002 |
| PERUSAHAAN     | 0,003 |       |
| KEPEMILIKAN    | 0,001 | 0,803 |
| INSTITUSIONAL  |       |       |
| KOMITE AUDIT   | 0,003 | 0,409 |
| KUALITAS AUDIT | 0,008 | 0,002 |

Sumber: data diolah

Model regresi linier berganda menggunakan rumus:

$$CETR = \alpha_0 + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + \beta_4 X_4 + \beta_5 X_5 + \beta_6 X_6 + \varepsilon$$

Oleh karena itu, apabila dimasukkan dalam persamaan regresi di atas maka akan dihasilkan persamaan sebagai berikut:

$$CETR = 0,308 + 0,004(LV) - 0,001(KI) - 0,003(UP) + 0,001(KIN) + 0,003(KAT) + 0,008(KLT) + \varepsilon$$

Persamaan di atas menjelaskan bahwa:

- Nilai konstanta 0,308 menunjukkan bahwa jika variabel independen dianggap konstan, maka nilai *tax avoidance* adalah sebesar 0,308.
- Pengaruh *leverage* terhadap *tax avoidance* adalah positif, yakni nilai *leverage* adalah 0,004. Hal ini menunjukkan apabila rasio *leverage* perusahaan dinaikkan sebesar satu satuan maka *tax avoidance* akan mengalami kenaikan sebesar 0,004 satuan, dengan asumsi faktor-faktor yang lain tetap (*ceteris paribus*).
- Pengaruh ukuran perusahaan terhadap *tax avoidance* adalah negatif, dimana

nilai *leverage* adalah -0,003. Hal ini menunjukkan apabila rasio ukuran perusahaan diturunkan sebesar satu satuan maka *tax avoidance* akan mengalami penurunan sebesar 0,003 satuan dimana *tax avoidance* dianggap konstan.

- Pengaruh kualitas audit terhadap *tax avoidance* adalah positif, dimana nilai kualitas audit adalah 0,008. Hal ini menunjukkan apabila rasio kualitas audit perusahaan dinaikkan sebesar satu satuan maka *tax avoidance* akan mengalami kenaikan sebesar 0,008 satuan dimana *tax avoidance* dianggap konstan.

## Uji F

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

| Model        | Sum of Squares | Mean Square | Sig.               |
|--------------|----------------|-------------|--------------------|
| 1 Regression | 0,008          | 0,001       | 0,000 <sup>b</sup> |
| Residual     | 0,047          | 0,000       |                    |
| Total        | 0,055          |             |                    |

Sumber: data diolah

Tabel 9 merupakan hasil uji yang menunjukkan tentang kesesuaian model. Pada Tabel 4.15 memperlihatkan bahwa nilai *sig.* sebesar 0,000 yang berarti lebih kecil dari  $\alpha$  (0,05). Oleh karena itu, dapat disimpulkan bahwa model fit atau sesuai dan  $H_0$  ditolak.

## Koefisien Determinasi ( $R^2$ )

**Tabel 10**  
**Uji  $R^2$**

| Model | R                  | R Square | Adjusted R Square | Std. Error of the Estimate |
|-------|--------------------|----------|-------------------|----------------------------|
| 1     | 0,376 <sup>a</sup> | 0,142    | 0,116             | 0,01519084                 |

Sumber: data diolah

Tabel 4.15 merupakan hasil uji koefisien determinasi ( $R^2$ ), yang menunjukkan nilai *Adj R square* bernilai

0,116. Maka dapat disimpulkan bahwa pengaruh *leverage*, ukuran perusahaan, dan kualitas audit sebesar 11,6%. Berarti ada faktor lain sebesar 88,4% yang tidak masuk dalam model yang dijelaskan oleh *error*.

## Uji T

**Tabel 11**  
**Uji t**

| Model                     | t      | Sig.  |
|---------------------------|--------|-------|
| (Constant)                | 13,082 | 0,000 |
| LEVERAGE                  | 4,241  | 0,000 |
| KOMISARIS INDEPENDEN      | -0,078 | 0,938 |
| UKURAN PERUSAHAAN         | -3,062 | 0,002 |
| KEPEMILIKAN INSTITUSIONAL | 0,250  | 0,803 |
| KOMITE AUDIT              | 0,828  | 0,409 |
| KUALITAS AUDIT            | 3,088  | 0,002 |

Sumber: data diolah

Tabel 11 adalah tabel uji hipotesis. Hasil dari tabel uji hipotesis (uji t) menunjukkan bahwa variabel *leverage*, ukuran perusahaan, dan kualitas audit berpengaruh positif terhadap *tax avoidance* dengan memiliki nilai signifikansi di bawah  $\alpha$  (0,05) dan koefisien regresinya bernilai positif. Disisi lain komisaris independen, kepemilikan institusional, dan komite audit tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Berikut adalah penjelasan mengenai analisis uji t pada Tabel 11:

### 1. Hasil pengujian hipotesis *leverage* (X1)

Hasil olah SPSS pada Tabel 4.13 memiliki nilai t sebesar 4,241 dan nilai signifikansi variabel proporsi komisaris independen sebesar  $0,000 < 0,05$ . Maka, dapat disimpulkan variabel proporsi *leverage* berpengaruh signifikan positif terhadap *tax*

*avoidance*. Hal ini dapat dijelaskan bahwa hipotesis pertama dalam penelitian ini terdukung.

### 2. Hasil pengujian hipotesis proporsi komisaris independen (X2)

Hasil olah SPSS pada Tabel 4.13 memiliki nilai t sebesar -0,078 dan nilai signifikansi variabel proporsi komisaris independen sebesar  $0,938 > 0,05$ . Maka, dapat disimpulkan variabel proporsi komisaris independen tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Hal ini dapat dijelaskan bahwa hipotesis kedua dalam penelitian ini tidak terdukung.

### 3. Hasil pengujian hipotesis ukuran perusahaan (X3)

Hasil olah SPSS pada Tabel 4.13 memiliki nilai t sebesar -3,062 dan nilai signifikansi variabel proporsi komisaris independen sebesar  $0,002 < 0,05$ . Maka, dapat disimpulkan variabel ukuran perusahaan berpengaruh signifikan dan negatif terhadap *tax avoidance*. Hal ini dapat dijelaskan bahwa hipotesis ketiga dalam penelitian ini terdukung.

### 4. Hasil pengujian hipotesis kepemilikan institusional (X4)

Hasil olah SPSS pada Tabel 4.13 memiliki nilai t sebesar 0,250 dan nilai signifikansi variabel proporsi komisaris independen sebesar  $0,803 > 0,05$ . Maka, dapat disimpulkan variabel proporsi kepemilikan institusional tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Hal ini dapat dijelaskan bahwa hipotesis kedua dalam penelitian ini tidak terdukung.

### 5. Hasil pengujian hipotesis komite audit (X5)

Hasil olah SPSS pada Tabel 4.13 memiliki nilai t sebesar 0,828 dan nilai signifikansi variabel proporsi komisaris independen sebesar  $0,409 > 0,05$ . Maka, dapat disimpulkan variabel komite audit tidak

berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Hal ini dapat dijelaskan bahwa hipotesis kelima dalam penelitian ini tidak terdukung.

6. Hasil pengujian hipotesis kualitas audit (X6)

Hasil olah SPSS pada Tabel 4.13 memiliki nilai t sebesar 3,088 dan nilai signifikansi variabel proporsi komisaris independen sebesar  $0,002 < 0,05$ . Maka, dapat disimpulkan variabel kualitas audit berpengaruh signifikan dan positif terhadap *tax avoidance*. Hal ini dapat dijelaskan bahwa hipotesis keenam dalam penelitian ini terdukung.

**Tabel 12**  
**Rangkuman Rata-rata Analisis Deskriptif**

|            | CETR di atas Rata-rata | CETR di bawah Rata-rata |
|------------|------------------------|-------------------------|
| CETR       | 0,250                  |                         |
| Jml. Persh | 124                    | 87                      |
| LEV        | 1,060                  | 0,386                   |
| KI         | 0,409                  | 0,386                   |
| UP         | 28,394                 | 28,455                  |
| KINST      | 0,896                  | 0,857                   |
| KAT        | 3,064                  | 3,080                   |
| KLA        | 0,451                  | 0,367                   |

Sumber: Data diolah dari analisis deskriptif

Analisis yang dirangkum pada Tabel 12 menunjukkan bahwa jumlah perusahaan yang memiliki indeks *tax avoidance* di atas rata-rata sebanyak 124 perusahaan, sedangkan jumlah perusahaan yang memiliki *tax avoidance* di bawah rata-rata sebanyak 87 perusahaan. Rata-rata *leverage* yang memiliki indeks *tax avoidance* di bawah rata-rata sebesar 0,386 dan di atas rata-rata sebesar 1,060. Hal ini menunjukkan bahwa tinggi rendahnya nilai *leverage* dalam perusahaan memengaruhi praktik *tax avoidance*. Perusahaan dengan tingkat *leverage* yang relatif rendah cenderung memiliki indeks

*tax avoidance* yang rendah karena *leverage* yang rendah tidak akan menghasilkan bunga pajak yang tinggi sehingga tidak mengurangi beban pajak secara signifikan. Disisi lain, perusahaan dengan tingkat *leverage* yang relatif tinggi cenderung memiliki indeks *tax avoidance* yang tinggi karena banyaknya *leverage* akan menghasilkan beban bunga yang tinggi juga sehingga beban pajak menjadi lebih rendah dengan adanya beban bunga yang dihasilkan. Hasil ini menunjukkan bahwa *leverage* berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance*.

Analisis yang dirangkum pada Tabel 12 menunjukkan bahwa jumlah perusahaan yang memiliki indeks *tax avoidance* di atas rata-rata sebanyak 124 perusahaan, sedangkan jumlah perusahaan yang memiliki *tax avoidance* di bawah rata-rata sebanyak 87 perusahaan. Rata-rata proporsi komisaris independen yang memiliki indeks *tax avoidance* di bawah rata-rata sebesar 0,386 dan di atas rata-rata sebesar 0,409. Hal ini menunjukkan bahwa terdapat perusahaan yang memiliki jumlah proporsi komisaris independen yang tinggi namun memiliki tingkat *tax avoidance* di atas rata-rata, seperti PT Unilever Indonesia sebesar 0,8. Maka dari itu, hasil penelitian ini juga menunjukkan perusahaan dengan jumlah proporsi komisaris independen yang rendah juga melakukan praktik *tax avoidance*, seperti PT Gudang Garam yang tidak memiliki proporsi komisaris independen namun tetap melakukan praktik *tax avoidance*.

Analisis yang dirangkum pada Tabel 12 menunjukkan bahwa jumlah perusahaan yang memiliki indeks *tax avoidance* di atas rata-rata sebanyak 124 perusahaan, sedangkan jumlah perusahaan yang memiliki *tax avoidance* di bawah rata-rata sebanyak 87 perusahaan. Rata-rata ukuran perusahaan yang memiliki indeks *tax avoidance* di bawah rata-rata sebesar 28,455 dan di atas rata-rata sebesar 28,394. Hasil ini signifikan karena perusahaan besar cenderung memiliki *tax*

*voidance* tinggi. Perusahaan besar memiliki kesadaran yang lebih dalam memanfaatkan celah dan risiko dalam hal *tax avoidance*. Hal ini menunjukkan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh signifikan dan negatif terhadap *tax avoidance*. Hasil ini selaras dengan teori keagenan bahwa perusahaan besar dalam skala ekonomi besar cenderung tidak melakukan *tax avoidance* karena perusahaan dengan skala ekonomi besar akan mendapat pengawasan yang lebih ketat dari pemerintah terkait pelaporan keuangan atau pembayaran kewajiban pajaknya, sehingga perusahaan cenderung memilih untuk tidak melakukan tindakan yang akan menjadi sasaran pengawasan pemerintah.

Analisis yang dirangkum pada Tabel 12 menunjukkan bahwa jumlah perusahaan yang memiliki indeks *tax avoidance* di atas rata-rata sebanyak 124 perusahaan, sedangkan jumlah perusahaan yang memiliki *tax avoidance* di bawah rata-rata sebanyak 87 perusahaan. Rata-rata kepemilikan institusional yang memiliki indeks *tax avoidance* di bawah rata-rata sebesar 0,857 dan di atas rata-rata sebesar 0,896. Hal ini menunjukkan bahwa tidak ada perbedaan yang signifikan antara kepemilikan institusional yang di atas rata-rata dengan yang di bawah rata-rata. Maka dari itu, hasil penelitian ini menunjukkan perusahaan dengan tingkat kepemilikan institusional yang tinggi ataupun yang rendah tetap melakukan praktik *tax avoidance*, seperti PT Saranacental Bajatama Tbk dengan tingkat kepemilikan institusional 0,222 dan PT Duta Pertiwi Nusantara yang memiliki tingkat kepemilikan institusional 0,942 namun tetap melakukan praktik *tax avoidance*. Hal ini membuktikan bahwa tinggi rendahnya tingkat kepemilikan institusional tidak akan memengaruhi adanya praktik *tax avoidance* dalam suatu perusahaan.

Analisis yang dirangkum pada Tabel 12 menunjukkan bahwa jumlah

perusahaan yang memiliki indeks *tax avoidance* di atas rata-rata sebanyak 124 perusahaan, sedangkan jumlah perusahaan yang memiliki *tax avoidance* di bawah rata-rata sebanyak 87 perusahaan. Rata-rata komite audit yang memiliki indeks *tax avoidance* di bawah rata-rata sebesar 3,080 dan di atas rata-rata sebesar 3,064. Hal ini menunjukkan bahwa tidak ada perbedaan yang signifikan antara komite audit yang di atas rata-rata dengan yang di bawah rata-rata. Maka dari itu, hasil penelitian ini menunjukkan perusahaan dengan banyaknya komite audit yang tinggi ataupun yang rendah tetap melakukan praktik *tax avoidance*, seperti PT Arwana Citra Mulia dengan banyaknya komite audit empat orang dan PT Duta Pertiwi Nusantara yang memiliki komite audit tiga orang namun tetap melakukan praktik *tax avoidance*. Hal ini membuktikan bahwa tinggi rendahnya jumlah komite audit tidak akan memengaruhi adanya praktik *tax avoidance* dalam suatu perusahaan.

Analisis yang dirangkum pada Tabel 12 menunjukkan bahwa jumlah perusahaan yang memiliki indeks *tax avoidance* di atas rata-rata sebanyak 124 perusahaan, sedangkan jumlah perusahaan yang memiliki *tax avoidance* di bawah rata-rata sebanyak 87 perusahaan. Rata-rata kualitas audit yang memiliki indeks *tax avoidance* di bawah rata-rata sebesar 0,367 dan di atas rata-rata sebesar 0,451. Hasil ini menunjukkan bahwa adanya kualitas audit yang baik mampu membatasi adanya praktik *tax avoidance* dalam suatu perusahaan dikarenakan perusahaan memiliki hak mutlak terhadap kebijakan dan konsekuensi yang diambilnya, sehingga kualitas audit yang baik akan mendorong manajemen untuk tidak melakukan *tax avoidance*.



## PEMBAHASAN

### **Pengaruh Leverage Terhadap Tax Avoidance**

Berdasarkan hasil uji statistik, perusahaan yang memiliki *leverage* yang tinggi cenderung akan melakukan *tax avoidance*. Hal ini menunjukkan bahwa perusahaan dengan tingkat *leverage* yang tinggi akan melakukan praktik *tax avoidance* untuk memaksimalkan laba yang diperoleh perusahaan dengan cara mengakui banyaknya pinjaman sehingga akan menimbulkan adanya beban bunga yang mengurangi beban pajak dari perusahaan tersebut. Berdasarkan hasil uji regresi linier berganda (uji t) menunjukkan bahwa *leverage* berpengaruh positif terhadap *tax avoidance* sehingga hipotesis pertama (H1) pada penelitian ini terdukung. Hasil penelitian ini sama dengan penelitian Winda dan Titik (2017) dan I Made Agus dan Putu Ery (2017) bahwa *leverage* berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*. Namun, hasil penelitian ini tidak sama dengan penelitian Swingly dan Calvin dan I Made Sukartha (2015) dan Tommy dan Maria (2013) yang menyatakan bahwa *leverage* tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

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

Berdasarkan hasil uji statistik menyatakan bahwa proporsi komisaris independen tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Hal ini berarti proporsi komisaris independen yang besar di dalam perusahaan tidak efektif dalam upaya pencegahan praktik *tax avoidance*. Kemungkinan peran komisaris independen dalam mekanisme *corporate governance* tidak menjalankan fungsi pengawasan dengan baik dalam pengambilan keputusan pajak di perusahaan. Hasil ini sama dengan penelitian yang dilakukan Tommy dan Maria (2013) dan Fadhilah (2014). Namun, hasil penelitian ini tidak sama dengan penelitian Nurhidayah dan Herlina

(2017) yang menyatakan bahwa proporsi komisaris independen berpengaruh positif terhadap *tax avoidance* dan hasil penelitian dari Putu Rista dan IGK Agung (2016) yang menyatakan bahwa proporsi komisaris independen berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*.

### **Pengaruh Ukuran Perusahaan Terhadap Tax Avoidance**

Berdasarkan hasil uji t menunjukkan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*. Hal ini menunjukkan bahwa semakin besar ukuran perusahaan maka tingkat penghindaran pajak suatu perusahaan akan semakin rendah. Hasil uji statistik ini berbeda arah dengan H3 yang mengindikasikan bahwa perusahaan tidak menggunakan sumber daya yang dimilikinya untuk mengelola beban pajaknya karena perusahaan kemungkinan menjadi pengawasan dan sasaran keputusan pemerintah sehingga banyak batasan yang dimiliki perusahaan tersebut untuk melakukan *tax avoidance*. Hasil ini sama dengan hasil penelitian Rodriguez dan Arias (2012) dan Ni Luh Putu dan Naniek (2017) yang menyatakan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*. Namun, hasil ini tidak sama dengan penelitian Putu Rista dan IGK Agung (2016) dan Tommy dan Maria (2013) yang menyatakan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*.

### **Pengaruh Kepemilikan Institusional Terhadap Tax Avoidance**

Berdasarkan uji regresi linier berganda (uji t) menunjukkan bahwa hasil uji t tidak mendukung H4 yang menunjukkan bahwa kepemilikan institusional tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Hal ini menyatakan bahwa besar kecilnya proporsi kepemilikan institusional tidak membuat praktik *tax avoidance* yang dilakukan oleh perusahaan tersebut dapat dihindari. Kepemilikan

institusional harusnya mampu memainkan peran penting untuk mengawasi, mendisiplinkan dan memengaruhi manajer sehingga dapat memaksa manajemen untuk menghindari perilaku untuk mementingkan kepentingannya sendiri.

Kepemilikan institusional yang bertindak sebagai pihak yang memonitor perusahaan belum tentu mampu memberikan kontrol yang baik terhadap tindakan manajemen atas oportunistiknya dalam melakukan praktik *tax avoidance*. Hal ini bisa saja terjadi karena kepemilikan institusional mempercayakan pengawasan dan pengelolaan perusahaan kepada dewan komisaris karena itu merupakan tugas mereka sehingga ada tidaknya kepemilikan institusional tetap saja praktik *tax avoidance* terjadi. Hasil ini sama dengan penelitian yang dilakukan Fadhillah (2014), Putu Rista dan IGK Agung (2016), dan Winda dan Titik (2017) yang menyatakan bahwa kepemilikan institusional tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Namun, hasil ini tidak sama dengan penelitian I Made Agus dan Putu Ery (2017) dan Sabar Warsini (2016) yang menyatakan bahwa kepemilikan institusional berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*.

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

Berdasarkan uji regresi linier berganda (uji t) tersebut tidak mendukung H5 yang menyatakan bahwa komite audit tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Hal ini menyatakan bahwa banyaknya anggota komite audit tidak memengaruhi adanya praktik *tax avoidance*. Komite audit yang bertindak sebagai pihak yang membantu dan memperkuat dewan komisaris (dewan pengawas) perusahaan belum tentu mampu memberikan kontrol yang baik terhadap tanggung jawab sebagai komite audit di bidang tata kelola perusahaan dan tidak dapat mengawasi manajemen dalam praktik *tax avoidance*. Hal ini bisa saja terjadi karena komite

audit mempercayakan pengawasan dan pengelolaan perusahaan kepada dewan komisaris karena itu merupakan tugas mereka sehingga ada tidaknya komite audit tetap saja terjadi praktik *tax avoidance*. Hasil ini sama dengan hasil penelitian Fitri dan Tridahus (2015) dan Fadhillah (2014) yang menyatakan bahwa komite audit tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Namun, hasil penelitian ini tidak sama dengan penelitian Putu Rista dan IGK Agung (2016) dan Winda dan Titik (2017) yang menyatakan bahwa komite audit berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*.

#### **Pengaruh Kualitas Audit Terhadap Tax Avoidance**

Berdasarkan uji regresi linier berganda (uji t), yang menunjukkan hasil uji t tersebut mendukung H6 dengan arah berbeda yang menyatakan bahwa kualitas audit berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*. Hal ini dapat dipastikan bahwa kualitas audit yang dilakukan oleh KAP *big four* tidak membuat klien berhenti melakukan praktik kecurangan atau praktik *tax avoidance*, meskipun KAP *big four* memeriksa laporan keuangannya dengan baik dan juga KAP *big four* menjaga risiko reputasi mereka. Selain itu juga auditor yang mempunyai kualitas yang baik akan membatasi tindakan oportunistis manajemen dalam melakukan *tax avoidance* karena jika dikemudian hari perusahaan terbukti melakukan kejahatan pajak maka auditor juga akan menerima risiko. Oleh karena itu, audit yang semakin berkualitas mampu membatasi manajemen dalam melakukan *tax avoidance*. Hasil ini sama dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Arry Eksandy (2017) dan Nuralifmida (2011) yang menyatakan bahwa kualitas audit berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*. Namun, hasil ini tidak sama dengan penelitian Sabar Warsini (2016) dan Ayu Feranika (2016) yang menyatakan bahwa kualitas audit

berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*.

## **KESIMPULAN, KETERBATASAN DAN SARAN**

### **Kesimpulan**

Berdasarkan hasil analisis regresi linier berganda yang telah dilakukan dapat disimpulkan bahwa:

1. *Leverage* berpengaruh positif terhadap *tax avoidance* sehingga hipotesis pertama terdukung.
2. Proporsi komisaris independen tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance* sehingga hipotesis kedua tidak terdukung.
3. Ukuran perusahaan berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance* sehingga hipotesis ketiga terdukung dengan arah yang berbeda.
4. Kepemilikan institusional tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance* sehingga hipotesis keempat tidak terdukung.
5. Komite audit tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance* sehingga hipotesis keempat tidak terdukung.
6. Kualitas audit berpengaruh positif terhadap *tax avoidance* sehingga hipotesis ketiga terdukung dengan arah yang berbeda.

### **Keterbatasan**

Berdasarkan penelitian yang telah dilakukan, terdapat keterbatasan yang menjadi perhatian bagi penelitian selanjutnya yaitu:

1. Hasil uji yang dilakukan banyak menghilangkan data saat dilakukan *outlier*, sehingga sampel yang siap uji tidak lebih dari lima puluh persen dari total data yang diperoleh.
2. Banyak perusahaan yang mengungkapkan laporan keuangannya menggunakan mata uang dollar dan mengalami rugi dalam periode penelitian ini, sehingga ini tidak sesuai dengan kriteria sampel yang

mengakibatkan sampel yang digunakan menjadi berkurang

3. Rumus pengukuran *tax avoidance* tidak dapat membuktikan seberapa besar tingkat perusahaan dalam melakukan *tax avoidance*.
4. Tingkat pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen yang masih rendah dan masih terdapat faktor lain yang memengaruhi *tax avoidance*.

### **Saran**

Adanya keterbatasan pada penelitian ini diharapkan dapat mengembangkan hasil penelitian yang lebih luas dengan memperhatikan beberapa pertimbangan. Adapun saran yang dapat diberikan pada penelitian selanjutnya yaitu:

1. Dalam pemilihan pengukuran variabel disarankan menggunakan yang sejalan, jika menggunakan nominal maka semua penghitungan variabel menggunakan nominal untuk menghindari adanya perbedaan selisih data antar variabel yang cukup signifikan.
2. Saran bagi manajemen perusahaan agar meningkatkan dan memaksimalkan fungsi tugas dari komisaris independen, kepemilikan institusional, dan komite audit untuk menghindari adanya kecurangan di dalam pelaporan kinerja perusahaan.
3. Saran bagi peneliti selanjutnya yaitu agar mempertimbangkan kembali kriteria yang digunakan dalam pengambilan sampel guna memperoleh data sampel yang baik dan hasil penelitian yang akurat.
4. Saran bagi peneliti selanjutnya yaitu untuk menggunakan rumus pengukuran *tax avoidance* yang lain guna memperoleh hasil yang lebih baik terkait seberapa besar perusahaan melakukan *tax avoidance*.

## DAFTAR RUJUKAN

- Arry Eksandy. (2017). Pengaruh Komisaris Independen, Komite Audit, Dan Kualitas Audit Terhadap Penghindaran Pajak (Tax Avoidance)(Studi Empiris Pada Sektor Industri Barang Konsumsi Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Periode 2010-2014). *Competitive Jurnal Akuntansi dan Keuangan*, 1(1), 1-20.
- Ayu Feranika. (2016). Pengaruh Kepemilikan Institusional, Dewan Komisaris Independen, Kualitas Audit, Komite Audit, Karakter Eksekutif, Dan Leverage Terhadap Tax Avoidance (Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur Di Bursa Efek Indonesia Dengan Tahun Pengamatan 2010-2014). *Jurnal Akuntansi & Keuangan Unja*, 1(4), 31-39.
- 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.
- Chairil Anwar Pohan. (2013). *Manajemen Perpajakan: Strategi Perencanaan Pajak dan Bisnis*. Jakarta: PT Gramedia Pustaka Utama.
- Chandra Gian Asmara. (2018). *Target Pajak yang Tak Pernah Tembus di 4 Tahun Jokowi-JK*. Dari cnc Indonesia: <https://www.cncindonesia.com/market/20181022172207-17-38505/target-pajak-yang-tak-pernah-tembus-di-4-tahun-jokowi-jk> diakses tanggal 11 Maret 2019
- De George., C. Ferguson, & N. Spear. (2013). How Much Does IFRS Cost? IFRS Adoption and Audit Fees. *The Accounting Review*. 88 (2). 429-462.
- Elisa Valenta Sari. (2016). DJP Bongkar Motif 2.000 Perusahaan yang Kemplang Pajak, dari CNN Indonesia: <https://www.cnnindonesia.com/ekonomi/20160328115246-78-119992/djp-bongkar-motif-2000-perusahaan-yang-kemplang-pajak> diakses pada 11 Maret 2019
- Estu Suryowati. (2016). *Terkuak, Modus Tax avoidance Perusahaan Jasa Kesehatan Asal Singapura*. dari kompas.com: <https://money.kompas.com/read/2016/04/06/203829826/Terkuak.Modus.Penghindaran.Pajak.Perusahaan.Jasa.Kesehatan.Asal.Singapura> diakses pada 10 Oktober 2018
- Fadhilah Rahmi. (2014). Pengaruh Good Corporate Governance terhadap Tax Avoidance. Skripsi yang diterbitkan, Universitas Negeri Padang.
- Fitri Damayanti & Tridahus Susanto. (2015). Pengaruh komite audit, kualitas audit, kepemilikan institusional, risiko perusahaan dan return on assets terhadap tax avoidance. *Esensi: Jurnal Bisnis dan Manajemen*, 5(2). 187-206.
- I Made Agus Riko Ariawan & Putu Ery Setiawan. (2017). Pengaruh Dewan Komisaris Independen, Kepemilikan Institusional, Profitabilitas Dan Leverage Terhadap Tax avoidance. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 18(3), 1831-1859.
- IAI. (2015). *Manajemen Perpajakan*. Jakarta Pusat: Ikatan Akuntan Indonesia.

- Ida Ayu Trisna Yudi Asri & Ketut Alit Suardan. (2016). Pengaruh Proporsi dewan komisaris, Komite Audit, Preferensi Risiko Eksekutif Dan Ukuran Perusahaan Pada Tax avoidance. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 16(1), 72-100.
- Jensen, Michael C., & Meckling, William H. (1976). Theory of The Firm: Manajerial Behavior, Agency Cost and Ownership Structure. *Journal of Financial Economics*, 3(4). 305-360.
- Kartika Khairunisa, Dini Wahjoe Hapsari, & Wiwin Aminah. (2017). Pengaruh Kualitas Audit, Corporate Social Responsibility, dan Ukuran Perusahaan terhadap Tax avoidance. *Jurnal Riset Akuntansi Kontemporer (JRAK)*, 9(1), 36-43.
- Kasmir. (2014). *Analisis Laporan Keuangan*. Edisi Satu. Cetakan Ketujuh. Jakarta: PT Raja Grafindo Persada.
- Mohammad Samsul. (2015). *Pasar Modal dan Manajemen Portofolio*. Jakarta: Erlangga.
- Moore, Jared A. (2012). Empirical Evidence on the Impact of External Monitoring on Book-Tax Differences, *Advances in Accounting*, 28(2), 254-269.
- Muh Arief Effendi. (2009). *The Power of Good Corporate Governance: Teori dan Implementasi*. Jakarta: Salemba Empat.
- Ni Luh Putu Puspita Dewi & Naniek Noviari. (2017). Pengaruh Ukuran Perusahaan, Leverage, Profitabilitas dan Corporate Social Responsibility Terhadap Penghindaran Pajak (Tax Avoidance). 21(1), 830-859.
- Ni Nyoman Kristiani Dewi & 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 Annisa. (2011). Pengaruh Corporate Governance Terhadap Tax Avoidance. Skripsi yang Diterbitkan, Universitas Sebelas Maret.
- Nurhidayah Wulansari & Herlina Rahmawati Dewi. (2017). Pengaruh Kepemilikan Institusional, Proporsi Dewan Komisaris Independen, Komite Audit, Konservatisme Akuntansi, Pertumbuhan Penjualan dan Leverage Terhadap Penghindaran Pajak. *Simposium Nasional Akuntansi XX, Jember*, 1-27.
- Putu Rista Diantari & IGK Agung Ulupul. (2016). Pengaruh Komite Audit, Proporsi dewan komisaris, Dan Proporsi Kepemilikan Institusional Terhadap Tax avoidance. *E-Jurnal Akuntansi*, 16(1), 702-732.
- Rodriguez, E. F. & Arias, A. M. (2012). Do business characteristics determine an effective tax rate?. *Chinese Economy*, 45(6), 60-83.
- Sabar Warsini. (2016). Peran Kepemilikan Institusional, Kualitas Audit dan Praktik CG Negara dalam Tax Avoidance. *Simposium Nasional Akuntansi XIX, Lampung*, 1-20.
- Subramanyam, K. R. & Wild, J. J. (2010). *Financial Statement Analysis*. Jakarta: Salemba Empat.

Syeldila Sandy & Niki Lukviarman.  
(2015). Pengaruh Corporate Governance Terhadap Tax Avoidance. *Jurnal Akuntansi dan Auditing Indonesia*. 19(2), 85-98.

Tommy Kurniasih & Maria Ratna Sari.  
(2013). Pengaruh Return On Assets, Leverage, Corporate Governance, Ukuran Perusahaan Dan Kompensasi Rugi Fiskal Pada Tax avoidance. *Buletin Studi Ekonomi*. 18(1), 58-66.

Winda Fitria Ningsih & Titik Mildawati.  
(2017). Pengaruh Corporate Governance Terhadap Penghindaran Pajak Perusahaan. *Simposium Nasional Akuntansi XX*, Jember. 1-27.

Zemzem, A., & Ftouhi, K. (2013). The Effects of Board of Directors Characteristics on Tax Aggressiveness. *Research Journal of Finance and Accounting*, 4(4), 140-148.

[www.idx.co.id](http://www.idx.co.id)

