

**PENGARUH UKURAN PERUSAHAAN, KOMISARIS INDEPENDEN,
INTENSITAS ASET TETAP DAN KINERJA KEUANGAN TERHADAP
PENGHINDARAN PAJAK**

ARTIKEL ILMIAH

**Diajukan untuk Memenuhi Salah Satu Syarat Penyelesaian
Program Pendidikan Sarjana
Jurusan Akuntansi**



Oleh:

Nama Lengkap: Maria Clarissa Maya Kumalaputri

NIM: 2017310369

SEKOLAH TINGGI ILMU EKONOMI PERBANAS

SURABAYA

2021

PENGESAHAN ARTIKEL ILMIAH

Nama : Maria Clarissa Maya Kumalaputri
Tempat, Tanggal Lahir : Kediri, 5 Mei 1998
NIM : 2017310369
Program Studi : Akuntansi
Program Pendidikan : Sarjana
Konsentrasi : Audit dan Perpajakan
Judul : Pengaruh Ukuran Perusahaan, Komisaris Independen,
Intensitas Aset Tetap dan Kinerja Keuangan Terhadap
Penghindaran Pajak

Disetujui dan diterima baik oleh :

Dosen Pembimbing
Tanggal :

(Dr. Suprivati, SE.,MSi.,Ak.,CA)

NIDN: 0717036902

Ketua Program Studi Sarjana Akuntansi
Tanggal :

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

NIDN: 073108760

PENGARUH UKURAN PERUSAHAAN, KOMISARIS INDEPENDEN, INTENSITAS ASET TETAP DAN KINERJA KEUANGAN TERHADAP PENGHINDARAN PAJAK

Maria Clarissa Maya Kumalaputri
Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Perbanas Surabaya
2017310369@students.perbanas.ac.id

ABSTRACT

On 2019, based on data from LAKIN DJP 2019, said that tax revenues are rising, but besides that tax revenues in manufactured sector are slopping down. This research was supposed to know about what effects of company size, independent commissioners, asset intensity, and financial performance of tax avoidance towards manufacturing company registered in the IDX (Indonesian Stock Exchanges) on 2015-2019. Sample that used for this research is manufacturing company registered in the IDX (Indonesian Stock Exchanges) on 2015-2019. Technique of this research used classic descriptive analysis of assumption, multiple linear regression analysis and test model. The result of this research are 1) Company size (SIZE) does not have any effect on tax avoidance (ETR), 2) Independent commissioners had a positive effect on tax avoidance, 3) Asset intensity (AI) had a positive effect on tax avoidance.

Keyword : ETR, SIZE, IC, AI, ROA

PENDAHULUAN

Penghindaran pajak merupakan upaya perusahaan guna mengecilkan beban pajak perusahaan mereka, namun masih dapat digolongkan legal. Hal ini dikarenakan, penghindaran pajak guna meminimalkan beban pajak dengan mencari titik lemah dari undang-undang perpajakan yang dapat membuat beban pajak mereka kecil (Viola 2018). Sangat disayangkan, bahwa pada kenyataan yang didapat terdahulu bahwa banyak perusahaan-perusahaan besar juga melakukan penghindaran pajak ini.

Dari data yang diperoleh dari CNBC Indonesia News dapat disimpulkan bahwa penerimaan pajak dari tahun 2015-2019 belum mencapai target hingga 100% dan realisasi penerimaan pajak tersebut terus mengalami fluktuasi. Ketidakstabilan realisasi penerimaan pajak ini terindikasi adanya penghindaran pajak yang dilakukan oleh wajib pajak. Namun penerimaan pajak pada tahun 2015-2019 ini terus mengalami peningkatan. Pada tahun 2019 telah terjadi peningkatan penerimaan pajak sebesar 1,4% dibandingkan tahun sebelumnya, namun peningkatan itu justru terbanding terbalik dengan penurunan penerimaan pajak pada perusahaan manufaktur (Direktorat Jenderal Pajak, 2019).

Berdasarkan fenomena tersebut, penting untuk dilakukan penelitian karena peneliti melihat bahwa telah terjadi fenomena pertumbuhan positif dibidang penerimaan pajak di awal tahun 2019, namun sangat disayangkan hal ini justru

berbanding terbalik dengan terjadinya pertumbuhan negatif penerimaan pajak dari sektor manufaktur. Peneliti melakukan penelitian ini guna untuk melihat apakah ukuran perusahaan, komisaris independen, intensitas aset dan kinerja perusahaan berpengaruh terhadap fenomena penghindaran pajak yang menyebabkan penurunan penerimaan pajak yang terjadi pada awal tahun 2019.

Penghindaran pajak yang dilakukan oleh perusahaan memiliki tujuan agar beban pajak yang ditanggung oleh perusahaan tidak banyak mengurangi laba mereka yang pada akhirnya dibagikan ke manajemen dan investor mereka. Penghematan beban pajak dengan cara mencari celah dari undang-undang perpajakan ini masih digolongkan legal. Cara yang dapat dilakukan oleh perusahaan adalah dengan cara memanfaatkan beban penyusutan aset yang dimiliki oleh perusahaan, selain itu juga dapat dengan cara memanfaatkan dari besarnya komposisi komisaris independen dalam perusahaan tersebut.

Ukuran perusahaan merupakan pengklasifikasian besar-kecilnya perusahaan. Berdasarkan pengklasifikasian tersebut lalu selanjutnya perusahaan dapat melakukan perencanaan pajak dengan cara memanfaatkan beban penyusutan aset untuk mengurangi besaran beban pajak yang diterima perusahaan. Pernyataan ini sejalan dengan hasil penelitian Irianto et al. (2017) yang menyatakan bahwa ukuran perusahaan memiliki pengaruh signifikan positif terhadap penghindaran pajak. Namun terjadi

inkonsisten hasil dengan penelitian Kartikaning (2019), Noviyani & Muid (2019), Wiratmoko (2018), Yuniarwati et al. (2017) dan Aminah et al. (2017) yang menyebutkan bahwa ukuran perusahaan tidak memiliki pengaruh terhadap penghindaran pajak.

Komisaris independen dalam sebuah perusahaan diharapkan dapat memberikan pengawasan secara ketat kepada manajemen dalam perusahaan, agar membuat manajemen bertindak secara lebih waspada untuk pengambilan keputusan dan diharapkan lebih transparan dalam menjalankan operasional sebuah perusahaan (Tarmidi, Sari, and Handayani 2020). Pernyataan ini sejalan dengan hasil penelitian Mappadang et al. (2018) dan Wiratmoko, (2018) yang menyatakan bahwa komisaris independen memiliki pengaruh signifikan positif terhadap penghindaran pajak. Namun terjadi inkonsisten hasil dengan penelitian Rahmawati dan Retnani, (2019), Nuradila & Wibowo (2018), Yuniarwati et al. (2017) dan Murni et al., (2016) yang menyebutkan bahwa komisaris independen tidak memiliki pengaruh terhadap penghindaran pajak.

Intensitas aset merupakan proporsi dalam aset tetap yang memiliki pos bagi perusahaan guna menambahkan beban penyusutan. Beban penyusutan ini ditimbulkan oleh aset tetap sebagai pengurang penghasilan. Metode penyusutan aset tetap termasuk dalam hukum pajak, sehingga beban depresiasi yang dihasilkan dari metode penyusutan aset tetap tersebut dapat digunakan untuk mengurangi laba sebelum pajak (Noviyani and Muid 2019). Namun hasil penelitian Nasution & Mulyani (2020) menyatakan bahwa intensitas aset memiliki pengaruh signifikan negative terhadap penghindaran pajak, dan juga terjadi inkonsisten hasil dengan penelitian Aminah et al. (2017) yang menyebutkan bahwa intensitas aset tetap tidak memiliki pengaruh terhadap penghindaran pajak.

Pengukuran kinerja keuangan digunakan sebagai acuan untuk membuat sebuah rencana pencapaian laba masa depan dan juga dapat digunakan untuk mengganti manajemen, jika dianggap manajemen yang lama kurang berhasil dalam menjalankan tugasnya (Noviyani and Muid 2019). Rasio profitabilitas merupakan salah satu alat ukur kinerja keuangan perusahaan. Penelitian dari Irianto et al. (2017), Rahmawati dan Retnani

(2019), Wiratmoko (2018), Viola (2018), Yuniarwati et al. (2017), Irianto et al. (2017) dan Aminah et al. (2017) yang menyatakan hasil bahwa kinerja keuangan yang diukur dengan menggunakan ROA memiliki pengaruh signifikan positif terhadap penghindaran pajak. Namun terjadi inkonsisten hasil dengan penelitian Kartikaningdyah (2019) yang menyebutkan bahwa kinerja keuangan yang diukur dengan menggunakan ROA memiliki pengaruh signifikan negatif terhadap penghindaran pajak, sedangkan penelitian oleh Tarmidi et al. (2020) menggambarkan bahwa ROA tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak.

Pada tahun 1976, Jensen dan Meckling mengembembangkan teori keagenan yang menjelaskan mengenai hubungan antara satu orang yang berperan sebagai seorang *principal* dengan seorang pihak lain yang berperan sebagai seorang *agent*. Teori keagenan ini digunakan untuk menjelaskan hubungan antara komisaris independen terhadap penghindaran pajak. Teori akuntansi positif merupakan penjelasan secara ilmiah mengenai fenomena akuntansi yang terjadi apa adanya sesuai dengan fakta yang ada. Penelitian yang menggunakan teori akuntansi positif sebagai landasan teori, maka pengamatan empiris yang dilakukannya adalah berdasarkan fenomena yang terjadi, dan hasil dari penelitian yang dilakukan menggunakan teori akuntansi positif diharapkan dapat memberikan prediksi yang baik dan yang berdasarkan kejadian nyata (Setijaningsih, 2012). Peneliti menggunakan teori akuntansi positif ini untuk menjelaskan variabel penghindaran pajak, ukuran perusahaan, intensitas aset dan kinerja keuangan.

RERANGKA TEORITIS YANG DIGUNAKAN DAN HIPOTESIS

Teori Keagenan

Pada tahun 1976, Jensen dan Meckling mengembembangkan teori keagenan yang menjelaskan mengenai hubungan antara satu orang yang berperan sebagai seorang *principal* dengan seorang pihak lain yang berperan sebagai seorang *agent*. Tujuan teori keagenan ini adalah untuk menyelesaikan konflik yang terjadi antara *principal* dengan *agent* dan menyelesaikan masalah ketika muncul sebuah risiko dan menyebabkan

perbedaan perilaku antara *principal* dengan *agent* (Smulowitz, 2019). Teori keagenan ini digunakan untuk menjelaskan hubungan antara komisaris independen terhadap penghindaran pajak. Karena berdasarkan teori agensi, komisaris independen (*principal*) dalam sebuah perusahaan diharapkan dapat memberikan pengawasan secara ketat kepada manajemen (*agent*) dalam perusahaan dan agar dapat meningkatkan kinerja manajemen.

Teori Akuntansi Positif

Teori akuntansi positif merupakan penjelasan secara ilmiah mengenai fenomena akuntansi yang terjadi apa adanya sesuai dengan fakta yang ada (Setijaningsih 2012). Penelitian yang menggunakan teori akuntansi positif sebagai landasan teori, maka pengamatan empiris yang dilakukannya adalah berdasarkan fenomena yang terjadi, dan hasil dari penelitian yang dilakukan menggunakan teori akuntansi positif diharapkan dapat memberikan prediksi yang baik dan yang berdasarkan kejadian nyata.

Biaya Fiskal dan Non Fiskal

Dalam ketentuan Undang-Undang Perpajakan yang ada di Indonesia, biaya-biaya dapat digolongkan menjadi dua, yaitu biaya yang dapat dikurangkan dari Penghasilan Bruto (biaya fiskal / *deductible expense*) dan biaya yang tidak dapat dikurangkan dari Penghasilan Bruto (biaya non-fiskal / *non-deductible expense*). Penggolongan biaya-biaya tersebut diatur kedalam UU PPh Pasal 6 Ayat (1), biaya-biaya yang menjadi pengurang penghasil bruto adalah:

- 1) Biaya untuk mendapatkan, menagih dan memelihara penghasilan termasuk biaya pembelian bahan, biaya berkenaan dengan pekerjaan atau jasa termasuk upah, gaji, honorarium, bonus, gratifikasi dan tunjangan yang diberikan dalam bentuk uang, bunga, sewa, royalti, biaya perjalanan, biaya pengolahan limbah, premi asuransi, biaya administrasi dan pajak kecuali Pajak Penghasilan.
- 2) Penyusutan atau pengeluaran untuk memperoleh harta berwujud dan amortisasi atas pengeluaran untuk memperoleh hak dan atas biaya lain yang mempunyai masa manfaat lebih dari satu tahun.

- 3) Iuran kepada dana pension yang pendirinya telah disahkan oleh Menteri Keuangan.
- 4) Kerugian karena penjualan atau pengalihan harta yang dimiliki dan digunakan dalam perusahaan atau yang dimiliki untuk mendapatkan, menagih dan memelihara penghasilan.
- 5) Kerugian dari selisih kurs mata uang asing.
- 6) Biaya penelitian dan pengembangan perusahaan yang dilakukan di Indonesia.
- 7) Biaya beasiswa, magang dan pelatihan.
- 8) Piutang yang benar-benar tidak dapat ditagih dengan syarat:
 - a. Telah dibebankan sebagai biaya dalam laporan laba rugi komersial.
 - b. Telah diserahkan perkara penagihannya kepada Pengadilan Negeri atau BULPN atau adanya perjanjian tertulis mengenai penghapusan piutang atau pembebasan utang antara kreditur dengan debitur yang bersangkutan.
 - c. Telah dipublikasikan dalam penerbitan umum atau khusus.
 - d. Wajib Pajak harus menyerahkan daftar piutang yang tidak dapat ditagih kepada DJP.
- 9) Kerugian tahun-tahun sebelumnya dengan batas maksimal lima tahun.
- 10) PTKP bagi Wajib Pajak Orang Pribadi.

Penghindaran Pajak

Secara luas penghindaran pajak merupakan suatu tindakan yang dilakukan oleh wajib pajak guna untuk mengurangi besaran pajak secara efektif dalam jangka waktu yang cukup lama (Viola, 2018). Penghindaran pajak dapat melibatkan pengaturan transaksi untuk memperoleh suatu keuntungan dari pajak, manfaat atau pengurangan dalam cara yang tidak diinginkan oleh undang-undang perpajakan.

Ukuran Perusahaan

Menurut Hasibuan, ukuran perusahaan merupakan suatu skala, untuk mengklasifikasikan besar kecilnya perusahaan berdasarkan: total aset, *log size*, penjualan dan kapitalisasi pasar, dan lain-lain (Permata et al, 2018). Dalam melakukan tax planning upaya menekan beban pajak seminimal mungkin, maka perusahaan dapat mengelola total aset perusahaan untuk mengurangi penghasilan kena pajak yaitu dengan cara memanfaatkan beban

penyusutan dan amortisasi yang timbul dari pengeluaran untuk memperoleh suatu aset.

Komisaris Independen

Komisaris Independen dapat didefinisikan sebagai seorang yang tidak memiliki hubungan afiliasi dengan direksi atau komisaris, serta tidak menjabat sebagai direktur pada suatu perusahaan yang terkait dengan perusahaan pemilik menurut peraturan yang dikeluarkan oleh BEI. Jumlah Komisaris Independen sekurang-kurangnya tiga puluh persen (30%) dari seluruh anggota komisaris (www.idx.co.id). Semakin tinggi proporsi komisaris independen di dalam sebuah perusahaan maka dapat meningkatkan kinerja keuangannya (Mappadang et al, 2018).

Intensitas Aset Tetap

Aset tetap merupakan komponen aset yang paling besar nilainya di dalam Laporan Posisi Keuangan yang terdapat dalam perusahaan manufaktur. Aset tetap dalam suatu entitas memiliki masa manfaat lebih dari satu periode dan seiring dengan pemakaian aset tetap tersebut maka kemampuan potensial aset tetap tersebut untuk menghasilkan pendapatan akan semakin berkurang atau yang disebut dengan depresiasi. Beban depresiasi yang melekat pada kepemilikan aset tetap akan dapat mempengaruhi pajak terutang perusahaan, karena beban depresiasi dapat dijadikan pengurang dalam laba sebelum pajak (Rahmawati & Retnani, 2019). Sehingga dalam manajemen pajak, depresiasi dapat dijadikan sebagai pengurang beban pajak.

Kinerja Keuangan

Kinerja keuangan merupakan analisis yang digunakan untuk melihat bagaimana perusahaan menerapkan aturan-aturan yang berlaku dalam pelaksanaan keuangannya (Irianto et al. 2017). Kinerja keuangan memiliki arti bahwa prestasi kerja perusahaan yang telah sesuai dengan perencanaan strateginya akan tergambar dalam laporan keuangan perusahaan tersebut dalam periode waktu tertentu. Hasil pengukuran dari kinerja keuangan perusahaan digunakan oleh para pemegang kepentingan untuk melihat kondisi dan tingkat keberhasilan suatu perusahaan dalam menjalankan operasionalnya.

Pengaruh Ukuran Perusahaan Terhadap Penghindaran Pajak

Ukuran perusahaan merupakan suatu klasifikasi berdasarkan jumlah aset

yang dimiliki perusahaan. Penelitian ini menggunakan *proxy* total aset perusahaan untuk menentukan ukuran perusahaan. Ukuran perusahaan berbanding lurus dengan transaksi yang dilakukan oleh perusahaan, semakin kompleks transaksi perusahaan maka perusahaan dapat memanfaatkan celah-celah transaksi guna untuk melakukan penghindaran pajaknya (Permata et al. 2018).

H1: Ukuran perusahaan memiliki pengaruh terhadap penghindaran pajak

Pengaruh Komisaris Independen Terhadap Penghindaran Pajak

Komisaris independen dalam sebuah perusahaan diharapkan dapat memberikan pengawasan secara ketat kepada manajemen dalam perusahaan, hal ini dapat menyebabkan peningkatan kinerja manajemen. Ketika pengawasan dilakukan secara ketat, hal ini dapat meminimalkan penghindaran pajak yang dilakukan oleh manajemen, dikarenakan pengawasan yang ketat dapat membuat manajemen bertindak secara lebih waspada untuk pengambilan keputusan dan diharapkan akan lebih transparan dalam menjalankan operasional sebuah perusahaan (Mappadang et al, 2018).

Pengaruh Intensitas Aset Tetap Terhadap Penghindaran Pajak

Intensitas aset merupakan proporsi dalam aset tetap yang memiliki pos bagi perusahaan guna menambahkan beban yaitu beban penyusutan. Beban penyusutan ini ditimbulkan oleh aset tetap sebagai pengurang penghasilan. Apabila aset tetap semakin besar, maka laba yang dihasilkan semakin kecil. Metode penyusutan aset tetap termasuk dalam hukum pajak, sehingga beban depresiasi yang dihasilkan dari metode penyusutan aset tetap tersebut dapat digunakan untuk mengurangi laba sebelum pajak (Rahmawati & Retnani, 2019).

H2: Komisaris independen memiliki pengaruh terhadap penghindaran pajak

Pengaruh Kinerja Keuangan Terhadap Penghindaran Pajak

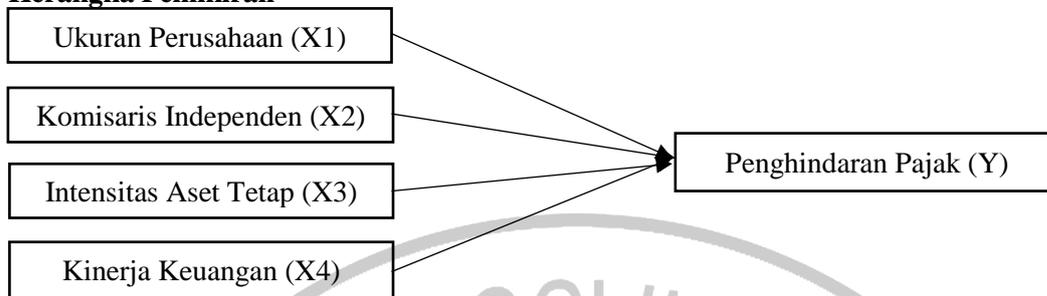
Kinerja Keuangan merupakan analisis yang digunakan untuk melihat bagaimana perusahaan menerapkan peraturan yang berlaku dalam pelaksanaan keuangannya. Salah satu alat ukur kinerja keuangan adalah ROA. ROA digunakan para investor untuk melihat sejauh mana

perusahaan dapat memberikan keuntungan dimasa yang akan datang. Nilai ROA yang tinggi dapat menimbulkan beban pajak menjadi semakin besar pula, dan hal ini juga dapat menyebabkan perusahaan dapat

melakukan penghindaran pajak (Irianto et al. 2017)

H4: Kinerja keuangan memiliki pengaruh terhadap penghindaran pajak

Kerangka Pemikiran



Gambar 1
Kerangka Pemikiran

METODE PENELITIAN

Penelitian ini menggunakan data sekunder, karena data yang digunakan berasal dari laporan keuangan perusahaan manufaktur yang telah tercatat dalam BEI tahun 2015-2019. Teknik pengambilan sampel dalam penelitian ini yaitu menggunakan metode *purposive sampling*. Peneliti menggunakan metode ini karena metode ini merupakan metode yang dalam pengambilan sampelnya menggunakan beberapa kriteria yang telah ditentukan. Berikut merupakan kriteria-kriteria yang terdapat dalam penelitian ini:

1. Memiliki informasi lengkap terkait variabel mulai dari tahun 2015 hingga tahun 2019
2. Perusahaan yang mengalami kerugian tidak termasuk dalam kriteria pengujian, dikarenakan jika perusahaan mengalami kerugian, maka perusahaan tidak akan dikenakan pajak
3. Nilai ETR berada $0 < ETR < 1$

Definisi Operasional Penghindaran Pajak

Penghindaran pajak dapat diukur dengan menggunakan model *Effective Tax Rate* (ETR). ETR merupakan ukuran hasil berbasis pada laporan laba rugi yang secara umum mengukur efektifitas dari strategi pengurangan pajak dan mengarahkan pada laba setelah pajak yang tinggi. ETR digunakan karena dianggap dapat merefleksikan perbedaan tetap antara perhitungan laba buku dengan laba fiskal (Putri, 2018)

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

Ukuran Perusahaan

Ukuran perusahaan merupakan suatu pengklasifikasian sebuah perusahaan berdasarkan jumlah aset yang dimiliki perusahaan. Penelitian ini menggunakan *proxy* total aset perusahaan untuk menentukan ukuran perusahaan. Untuk mengukur skala perusahaan dapat menggunakan rumus yang digunakan oleh Kartikaningdyah (2019), yaitu dengan menggunakan logaritma natua total aset.

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

Komisaris Independen

Komisaris independen bertujuan menyeimbangkan dalam pengambilan keputusan khususnya dalam rangka melindungi pemegang saham minoritas dan pihak-pihak lain yang terkait. Dalam penelitian ini menggunakan *proxy* yang telah digunakan oleh penelitian Mappadang et al. (2018)

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

Intensitas Aset Tetap

Definisi intensitas aset tetap adalah gambaran besarnya aset tetap yang dimiliki perusahaan. Penelitian ini menggunakan pengukuran intensitas aset tetap untuk menggambarkan intensitas aset tetap. Intensitas aset tetap perusahaan dalam penelitian ini dapat dihitung dengan cara

total aset tetap yang dimiliki perusahaan dibandingkan dengan total aset perusahaan (Noviyani and Muid 2019).

$$\text{Intensitas Aset Tetap} = \frac{\text{Total Aset Tetap}}{\text{Total Aset}}$$

Kinerja Keuangan

Return on Asset (ROA) merupakan sebuah *proxi* yang sering digunakan untuk mengukur profitabilitas perusahaan dan

juga dapat menunjukkan sebuah estimasi kemampuan sebuah perusahaan untuk memperoleh keuntungannya. ROA juga memiliki hubungan dengan dasar pengenaan pajak penghasilan dari sebuah perusahaan (Kurniasih and Ratna Sari 2013).

$$\text{ROA} = \frac{\text{Laba Bersih Setelah Pajak}}{\text{Total Aset}} \times 100\%$$

ANALISIS DATA DAN PEMBAHASAN

Analisis Deskriptif

Tabel 1
Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Y_ETR	334	0,012	0,583	0,27615	0,108344
X1_Size	334	19,388	35,727	27,5474	2,933060
X2_Komisaris Independen	334	0,192	0,642	0,39634	0,081939
X3_Intensitas Aset	334	0,001	0,696	0,11794	0,124236
X4_ROA	334	0,002	0,850	0,36887	0,167256

Sumber: Data diolah

Berdasarkan hasil dari perhitungan statistik penghindaran pajak menunjukkan nilai rata-rata penghindaran pajak mengalami fluktuasi pada tahun 2015-2019, dan telah terjadi penurunan nilai pada tahun 2018. Penurunan nilai rata-rata ini mengindikasikan bahwa penghindaran pajak pada tahun 2018 ini justru meningkat. Peningkatan penghindaran pajak yang terjadi tersebut dikarenakan laba sebelum pajak yang dimiliki perusahaan tinggi, sehingga perusahaan melakukan penghindaran pajak untuk mengurangi beban pajak yang seharusnya dibebankan pada perusahaan pada tahun tersebut.

Hasil dari perhitungan statistik untuk ukuran perusahaan menunjukkan bahwa nilai rata-rata ukuran perusahaan cenderung mengalami peningkatan sejak tahun 2015 hingga 2019. Peningkatan nilai rata-rata ukuran perusahaan yang terjadi tersebut dapat mengindikasikan bahwa penghindaran pajak yang dilakukan oleh perusahaan juga mengalami peningkatan. Hal ini dapat saja terjadi dikarenakan perusahaan dapat melihat banyak cela guna memanfaatkan transaksi mereka yang kompleks guna melakukan perencanaan pajak dengan cara menggunakan sumber daya yang mereka miliki guna mengecilkan beban pajak, namun tetap dapat memperoleh laba secara optimal.

Hasil dari perhitungan statistik untuk komisaris independen menunjukkan bahwa nilai rata-rata komisaris independen mengalami fluktuasi pada tahun 2015-2019, dan mengalami penurunan pada tahun 2017 dan 2019. Penurunan yang terjadi pada proporsi komisaris independen pada perusahaan manufaktur ini dapat menyebabkannya peningkatan penghindaran pajak yang dilakukan oleh manajemen. Hal ini dikarenakan jumlah komisaris independen yang rendah dapat menyebabkan melemahnya pengawasan yang dilakukan komisaris independen terhadap kinerja manajemen, sehingga manajemen dapat melakukan penghindaran pajak.

Hasil dari perhitungan statistik untuk intensitas aset menunjukkan bahwa nilai rata-rata intensitas aset cenderung mengalami penurunan pada tahun 2015-2019. Dari penurunan tersebut mengindikasikan bahwa besaran aset tetap yang dimiliki oleh perusahaan juga mengalami penurunan. Aset tetap merupakan aset berwujud yang bertujuan untuk digunakan dalam produksi atau penyediaan barang atau jasa. Sehingga penurunan aset tetap perusahaan yang terjadi pada tahun 2015 hingga 2019 juga dapat menimbulkan penurunan produksi sebuah perusahaan.

Hasil dari perhitungan statistik untuk kinerja keuangan menunjukkan bahwa nilai rata-rata kinerja keuangan mengalami fluktuasi, dan pada tahun 2016 hingga 2018 cenderung mengalami penurunan. Penurunan nilai rata-rata ROA memiliki arti bahwa kemampuan perusahaan manufaktur dalam menghasilkan laba menggunakan total aset yang digunakan untuk periode ini

cenderung menurun atau berkurang sehingga dengan menurunnya rata-rata nilai ROA ini maka tingkat penghindaran pajak yang dilakukan oleh perusahaan terindikasi menurun. Penurunan ini dapat diakibatkan karena menurunnya peluang penerimaan pendapatan yang akan diterima investor dimasa yang akan datang.

Uji Asumsi Klasik
Uji Normalitas

Tabel 2
Hasil Uji Normalitas Setelah Dilakukan Outlier

N		Unstandardized Residual	334
Normal Parameters ^a	Mean		0,0000000
	Std. Deviation		0,10615433
Most Extreme Differences	Absolute		0,035
	Positive		0,023
	Negative		-0,035
Kolmogorov-Smirnov Z			0,635
Asymp. Sig. (2-tailed)			0,815

Sumber: Data diolah

Data dalam penelitian ini pada awalnya berjumlah 565 data, yang berasal dari laporan keuangan 113 perusahaan manufaktur yang terdaftar dalam BEI. Namun ketika melakukan uji normalitas awal, hasil yang didapat adalah nilai signifikan kurang dari 0,005, sehingga peneliti melakukan outlier data agar dapat membuat data peneliti dapat dikatakan normal. Tabel tersebut menunjukkan bahwa setelah melakukan outlier, data penelitian ini berkurang 71 data, sehingga total data menjadi 334. Uji normalitas kedua ini memperoleh nilai *Kolmogorov-Smirnov Test* sebesar 0,635 dengan *Asymp. Sig. (2-tailed)* bernilai 0,815 dimana nilai tersebut lebih besar dari 0,05 hal ini menunjukkan bahwa data tersebut telah berdistribusi normal.

Uji Multikolonieritas

Tabel 3
Hasil Uji Multikolonieritas

	Tolerance	VIF
Size	0,983	1,018
Komisaris Independen	0,993	1,007
Intensitas Aset	0,991	1,009
ROA	0,981	1,020

Sumber: Data diolah

Berdasarkan tabel tersebut, dapat diketahui jika tidak ada variabel yang memiliki nilai *tolerance* kurang dari 0,10 dan pada tabel VIF tidak ada variabel yang memiliki nilai melebihi nilai 10. Sehingga dapat disimpulkan bahwa pada penelitian ini tidak adanya Multikolonieritas antar variabel independen pada model regresi di penelitian ini. Penelitian ini dikatakan baik karena tidak terjadi korelasi antar sesama variabel independen.

Uji Heterokedastisitas

Tabel 4
Hasil Uji Heterokedastisitas

Coefficients	
Model	Sig
(Constant)	0,000
X1_SIZE	0,237
X2_Komisaris_Independen	0,088
X3_Intensitas_Aset	0,002
X4_ROA	0,887

Sumber: Data diolah

Berdasarkan dari hasil pengujian menggunakan SPSS 16, tabel 4.11 menunjukkan bahwa ada nilai signifikan variabel independen yang memiliki nilai kurang dari 0,05. Hanya terdapat satu variabel yang memiliki nilai signifikansi

kurang dari 0,05, yaitu variabel intensitas aset dengan nilai signifikansi 0,002. Hal ini dapat disimpulkan bahwa model regresi tersebut mengalami kasus-kasus heterokedastisitas.

Uji Autokorelasi

Tabel 5
Hasil Uji Autokorelasi

Model Summary	
Model	Durbin-Watson
1	2,111

Sumber: Data diolah

Tabel tersebut menunjukkan hasil autokorelasi. Dari pengujian tersebut dapat dilihat nilai DW yaitu 2,111, dan dengan jumlah data 334 serta menggunakan 4 variabel independen. Nilai DW ini akan dibandingkan dengan tabel dengan signifikansi 5%, sehingga nilai $DU = 1,83779$ dan nilai $4-DU = 2,16221$, maka dari hasil tersebut dapat dilihat bahwa nilai $DW > DU$ dan $DW > 4-DU$. Jadi dalam penelitian ini terjadi autokorelasi.

Analisis Regresi Linier Berganda

Tabel 6
Hasil Uji Regresi Linear Berganda

Coefficients		
Model	Unstandardized Coefficients	
	B	Std. Error
(Constant)	0,315	0,065
X1_SIZE	-0,003	0,002
X2_Komisaris Independen	0,034	0,072
X3_Intensitas Aset	0,143	0,047
X4_ROA	0,043	0,035

Sumber: Data diolah

Berdasarkan tabel tersebut, maka persamaan yang dihasilkan untuk model pertama regresi linear berganda dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

$$PP = 0,315 - 0,003 UP + 0,034 KI + 0,143 IA + 0,043 KK + e$$

Keterangan:

- PP : Penghindaran Pajak
- UP : Ukuran Perusahaan
- KI : Komisaris Independen
- IA : Intensitas Aset
- KK : Kinerja Keuangan

Uji Hipotesis

Uji F

Tabel 7
Hasil Uji Statistik

ANNOVA		
Model	F hitung	Sig
Regression	11,732	0,000

Sumber: Data diolah

Tabel 7 tersebut menunjukkan uji F diperoleh nilai F hitung sebesar 11,732 dengan nilai signifikansi 0,000. Nilai signifikansi tersebut lebih kecil dari 0,05 sehingga hal ini dapat dikatakan bahwa model ini memenuhi penilaian data yang fit. Maka dengan begitu H_0 ditolak yang artinya variabel independen yaitu ukuran perusahaan, komisaris independen, intensitas aset dan kinerja keuangan secara bersama-sama berpengaruh terhadap penghindaran pajak.

Uji R^2

Tabel 8
Hasil Uji Koefisiensi Determinasi (R^2)

Model Summary			
Model	R	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	0,353	0,114	0,10338

Sumber: Data diolah

Tabel 8 tersebut menunjukkan hasil uji koefisiensi determinasi dengan nilai adjusted R square sebesar 0,114 atau 11,4 persen. Hal ini menunjukkan bahwa kemampuan variabel dependen hanya 11,4 persen saja, sedangkan sisanya yaitu 88,6 persen dijelaskan oleh variabel lainnya. Besarnya koefisiensi korelasi berganda (R) yaitu sebesar 0,353 artinya hubungan antara variabel independen dengan variabel dependen adalah sebesar 35,3 persen. Nilai *standar error estimate* (SEE) sebesar 0,10338. Semakin kecil nilai SEE maka akan membuat model regresi semakin tepat dalam memprediksi variabel dependennya yaitu penghindaran pajak.

Uji T

Tabel 9
Hasil Uji t

<i>Coefficients</i>		
Model	t hitung	Sig.
X1_SIZE	-1,525	0,128
X2_Komisaris Independen	0,468	0,640
X3_Intensitas Aset	3,015	0,003
X4_ROA	1,212	0,226

Sumber: Data diolah

Uji t merupakan suatu metode untuk mengukur seberapa besar pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen. Hasil statistik pada tabel 9 tersebut menunjukkan bahwa terdapat tiga variabel yang memiliki nilai signifikansi di atas 0,05. Ketiga variabel tersebut adalah ukuran perusahaan, komisaris independen dan kinerja keuangan, yang memiliki nilai signifikan di atas 0,05, yang berarti hipotesis tersebut ditolak. Sedangkan untuk hipotesis 3 yang menyebutkan bahwa intensitas aset memiliki pengaruh terhadap penghindaran pajak, hipotesis ini diterima karena nilai signifikansinya berada di bawah 0,05.

Pembahasan

Pengaruh Ukuran Perusahaan Terhadap Penghindaran Pajak

Berdasarkan hasil dari penelitian ini, ukuran perusahaan tidak memiliki pengaruh terhadap penghindaran pajak. Hal ini berlawanan dengan hasil yang diperoleh dari hasil analisis deskriptif yang menyebutkan bahwa pada tahun 2015-2019 telah terjadi peningkatan penghindaran pajak dikarenakan perusahaan yang melakukan perencanaan pajak dengan cara mencari cela dalam transaksi mereka dengan memanfaatkan sumber daya yang dimiliki perusahaan. Hasil dari penelitian ini adalah ukuran perusahaan tidak memiliki pengaruh terhadap penghindaran pajak, hal ini dapat saja terjadi karena perusahaan dapat memanfaatkan sumber daya aset mereka untuk lebih memaksimalkan kinerja mereka agar dapat menghasilkan laba dan tidak perlu lagi melakukan penghindaran pajak.

Hasil penelitian ini didukung oleh penelitian dari Hendrik dkk (2019), Firman dan Ely (2019), Espi dan Dul (2019), Sandhi W. (2018), Yuniarwati dkk (2017) dan Aminah dan Yohana (2017) yang menyatakan bahwa ukuran perusahaan tidak

berpengaruh secara signifikan terhadap penghindaran pajak. Ukuran perusahaan yang tidak memiliki pengaruh terhadap penghindaran pajak ini dikarenakan perusahaan mempertimbangkan metode yang digunakannya untuk memenuhi kewajiban pajaknya, sehingga mereka tidak perlu khawatir dengan pembatasan yang mungkin dapat berupa sasaran dari keputusan regulator dimasa yang akan datang.

Pengaruh Komisaris Independen Terhadap Penghindaran Pajak

Berdasarkan hasil dari penelitian ini, komisaris independen tidak memiliki pengaruh terhadap penghindaran pajak. Hal ini berlawanan dengan hasil yang diperoleh dari hasil analisis deskriptif yang menyebutkan bahwa pada tahun 2017 dan 2019 telah terjadi peningkatan penghindaran pajak dikarenakan pengawasan yang dilakukan komisaris independen sangat mempengaruhi kinerja manajemen, termasuk dalam tindakan penghindaran pajak yang dilakukan oleh manajemen. Hasil dari penelitian ini adalah komisaris independen tidak memiliki pengaruh terhadap penghindaran pajak, hal ini dapat saja terjadi karena komisaris independen tidak memiliki wewenang secara langsung terhadap keputusan perpajakan dalam perusahaan.

Hasil penelitian ini didukung oleh penelitian dari Moh. Rendra (2019), Briska dan Rosyid (2018), Yuniarwati dkk (2017) dan Yetti Murni dkk (2016) yang menyatakan bahwa komisaris independen tidak berpengaruh secara signifikan terhadap penghindaran pajak. komisaris independen tidak memiliki pengaruh terhadap penghindaran pajak dikarenakan pengawasan yang diberikan oleh komisaris independen dalam tata kelola perusahaan tidak efektif, selain itu komisaris independen tidak memiliki pengaruh terhadap keputusan perpajakan dalam perusahaan.

Pengaruh Intensitas Aset Tetap Terhadap Penghindaran Pajak

Berdasarkan hasil dari penelitian ini, intensitas aset tetap memiliki pengaruh terhadap penghindaran pajak. Hal ini selaras dengan hasil yang diperoleh dari hasil analisis deskriptif yang menyebutkan bahwa pada tahun 2015-2019 telah terjadi penurunan penghindaran pajak dikarenakan nilai rata-rata intensitas aset perusahaan manufaktur juga menurun. Aset tetap

merupakan aset berwujud yang bertujuan untuk digunakan dalam produksi atau penyedia barang atau jasa, sehingga ketika jumlah aset tetap menurun, dapat menimbulkan penurunan pada produksi perusahaan. Penurunan produksi ini juga menimbulkan laba yang diperoleh perusahaan berkurang, sehingga beban pajak perusahaan juga semakin kecil. Perusahaan dapat melakukan penghindaran pajak untuk mengecilkan beban pajak lagi.

Hasil penelitian ini didukung oleh penelitian dari Espi dan Dul (2019), dan Moh. Rendra (2019) yang menyatakan bahwa intensitas aset berpengaruh secara signifikan terhadap penghindaran pajak. Intensitas aset tetap memiliki pengaruh terhadap penghindaran pajak dikarenakan beban penyusutan dari kepemilikan aset tersebut dapat digunakan oleh perusahaan untuk mengurangi laba fiskal perusahaan, yang juga mengakibatkan perunan beban pajak yang diterima oleh perusahaan.

Pengaruh Kinerja Keuangan Terhadap Penghindaran Pajak

Berdasarkan hasil dari penelitian ini, kinerja keuaangan tidak memiliki pengaruh terhadap penghindaran pajak. Hal ini berlawanan dengan hasil yang diperoleh dari hasil analisis deskriptif yang menyebutkan bahwa pada tahun 2016-2018 telah terjadi penurunan penghindaran pajak dikarenakan penurunan nilai rata-rata ROA perusahaan. ROA digunakan untuk memprediksi kemampuan perusahaan menghasilkan laba dimasa yang akan datang. Hasil dari penelitian ini adalah kinerja keuangan tidak memiliki pengaruh terhadap penghindaran pajak, hal ini dapat saja terjadi karena penghindaran pajak yang dilakukan perusahaan guna untuk menarik investor mungkin lebih beresiko, karena penghindaran pajak memerlukan biaya yang signifikan, termasuk biaya yang dibayarkan kepada konsultan pajak, waktu yang dihabiskan untuk penyelesaian audit pajak, denda reputasi dan denda yang dibayarkan kepada otoritas pajak.

Hasil penelitian ini didukung oleh penelitian dari Deden T. dkk (2020) yang menyatakan bahwa kinerja keuangan tidak berpengaruh secara signifikan terhadap penghindaran pajak. Kinerja keuangan tidak memiliki pengaruh terhadap penghindaran pajak karena penghindaran pajak yang dilakukan perusahaan memiliki risiko terlalu besar dan juga memerlukan biaya yang

terlalu besar, sehingga perusahaan tidak melakukan penghindaran pajak guna mengurangi risiko dimasa yang akan datang yang dapat mempengaruhi kinerja keuangan perusahaan.

KESIMPULAN, KETERBATASAN DAN SARAN

Kesimpulan

Berdasarkan hasil dari penelitian ini dapat disimpulkan bahwa terdapat tiga variabel dalam penelitian ini yang tidak memiliki pengaruh, sedangkan untuk variabel dependen yang memiliki pengaruh terhadap penghindaran pajak hanya terdapat satu variabel. Variabel ukuran perusahaan tidak memiliki pengaruh terhadap penghindaran pajak, hal ini disebabkan karena perusahaan melakukan pertimbangan metode yang digunakannya untuk memenuhi kewajiban pajaknya, sehingga mereka tidak perlu khawatir dengan pembatasan yang mungkin dapat berupa sasaran dari keputusan regulator dimasa yang akan datang.

Variabel komisaris independen juga tidak memiliki pengaruh terhadap penghindaran pajak, hal ini dikarenakan komisaris independen tidak memiliki pengaruh secara langsung terhadap keputusan perpajak dalam perusahaan. Variabel intensitas aset tetap memiliki pengaruh terhadap penghindaran pajak, hal ini dikarenakan beban penyusutan dari kepemilikan aset tersebut dapat digunakan oleh perusahaan untuk mengurangi laba fiskal perusahaan, yang juga mengakibatkan perunan beban pajak yang diterima oleh perusahaan. Variabel kinerja keuangan tidak memiliki pengaruh terhadap penghindaran pajak karena penghindaran pajak memiliki risiko dan biaya yang cukup besar.

Keterbatasan

Penelitian ini masih memiliki keterbatasan yang dapat mempengaruhi hasil penelitian, yaitu banyak perusahaan yang mengalami kerugian, sehingga menyebabkan berkurangnya sampel penelitian. Selain itu, pada saat uji normalitas terdapat banyak data yang memiliki nilai ekstrim, dan juga terdapat tiga hipotesis dalam penelitian ini yang ditolak.

Saran

Berdasarkan keterbatasan penelitian yang telah disampaikan, maka saran yang dapat diberikan oleh peneliti yang bersifat untuk mengembangkan penelitian sejenis

selanjutnya adalah agar penelitian selanjutnya dapat menambah periode dan populasi penelitian agar dapat memperbanyak sampel penelitian dan juga untuk meningkatkan generalisasinya. Penelitian selanjutnya juga dapat menggunakan metode perhitungan lain untuk variabel penghindaran pajak dan kinerja keuangan.

DAFTAR PUSTAKA

- Aminah, Chairina, and Yohana Yustika Sari. 2017. "The Influence of Company Size , Fixed Asset Intensity, Leverage, Profitability, and Political Connection To Tax Avoidance." *AFEBI Accounting Review (AAR)* 02(02):30–43.
- Direktorat Jenderal Pajak. 2019. "Laporan Kinerja Direktorat Jenderal Pajak Tahun 2019." *Kementerian Keuangan Republik Indonesia Direktorat Jendral Pajak* (021):1–118.
- Irianto, Bambang Setyobudi, and Abim Wafirli. 2017a. "The Influence of Profitability, Leverage, Firm Size and Capital Intensity Towards Tax Avoidance." *International Journal of Accounting and Taxation* 5(2):50–62. doi: 10.15640/ijat.v5n2a3.
- Irianto, Bambang Setyobudi, and Abim Wafirli. 2017b. "The Influence of Profitability, Leverage, Firm Size and Capital Intensity Towards Tax Avoidance." *International Journal of Accounting and Taxation* 5(2):33–41. doi: 10.15640/ijat.v5n2a3.
- Kartikaningdyah, Ely. 2019. "The Effect of Firm Size, ROA and Executive Character on Tax Avoidance." *377(Icaess):117–24*. doi: 10.2991/icaess-19.2019.23.
- Kurniasih, Tommy, and 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.
- Mappadang, Agustina, Tri Widyastuti and Agustinus M. Wijaya. 2018. "The Effect of Corporate Governance Mechanism on Tax Avoidance: Evidence from Manufacturing Industries Listed in the Indonesian Stock Exchange." *The International Journal of Social Sciences and Humanities Invention* 5(10):5003–7. doi: 10.18535/ijsshi/v5i10.02.
- Murni, Yetty, Eka Sudarmaji, and Eneng Sugihyanti. 2016. "The Role of Institutional Ownerships , Board of Independent Commissioner and Leverage : Corporate Tax Avoidance in Indonesia." *IOSR Journal of Business and Management Ver . I* 18(11):2319–7668. doi: 10.9790/487X-1811017985.
- Nasution, Kevin Muhammad Pransilva, and Susi Dwi Mulyani. 2020. "Pengaruh Intensitas Aset Tetap Dan Intensitas Persediaan Terhadap Penghindaran Pajak Dengan Pertumbuhan Penjualan Sebagai Variabel Moderasi." *Prosiding Seminar Nasional Pakar Ke 3 (Sosial Dan Humaniora)* 2(2010):1–7.
- Noviyani, Espi, and Dul Muid. 2019. "Pengaruh Return on Assets, Leverage, Ukuran Perusahaan, Intensitas Aset Tetap Dan Kepemilikan Institusional Terhadap Penghindaran Pajak." *Diponegoro Journal of Accounting* 8(3):1–11.
- Nuradila, Ratna Felix, and Raden Arief Wibowo. 2018. "Good Corporate Governance, Leverage, Ukuran Perusahaan Dan Tax Avoidance." *Journal of Islamic Finance and Accounting* 1(1):63–76.
- Permata, Amanda Dhinari, Siti Nurlaela, and Endang Masitoh Wahyuningsih. 2018. "Pengaruh Size, Age, Profitability, Leverage Dan Sales Growth Terhadap Tax Avoidance." *Jurnal Akuntansi Dan Pajak* 19(1):10. doi: 10.29040/jap.v19i1.171.
- Putri, Vidiyanna Rizal. 2018. "Analisis Faktor Yang Mempengaruhi Effective Tax Rate." *Jurnal Akuntansi Keuangan Dan Bisnis* 11(1):42–51.
- Rahmawati dan Retnani. 2019. "Pengaruh Faktor Corporate Governance, Intensitas Aset Tetap Dan Return On Assets Terhadap Tax Avoidance." *Jurnal Ilmu Dan Riset Akuntansi E-ISSN: 2460-0585* 8:22.
- Setijaningsih, Herlin Tundjung. 2012. "Teori Akuntansi Positif Dan Konsekuensi Ekonomo." *Jurnal Akuntansi XVI(03):427–38*.
- Smulowitz, Stephen, Manuel Becerra, and Margarita Mayo. 2019. "Theory Of The Firm: Managerial Behavior, Agency Costs And Ownership Structure." *Journal of Financial*

- Economics* 3 (1976) 305-360.
72(10):1671–96. doi:
10.1177/0018726718812602.
- Tarmidi, Deden, Pratiwi Nila Sari, and Riady Handayani. 2020. "Tax Avoidance : Impact of Financial and Non-Financial Factors Tax Avoidance : Impact of Financial and Non-Financial Factors." *International Journal of Academic Research in Accounting, Finance and Management Sciences* 10(May):1–8. doi: 10.6007/IJARAFMS/v10-i2/7238.
- Viola Syukrina E Janrosi, Dian Efriyenti. 2018. "Analisis Pengaruh Ukuran Perusahaan , Leverage Dan Profitabilitas Terhadap Tax Evoidance Pada Bank Riau Kepri Tbk." *Seminar Nasional Ilmu Sosial Dan Teknologi 1 (SNISTEK 1)* 7(1):169–74.
- Wiratmoko, Sandhi. 2018. "The Effect of Corporate Governance, Corporate Social Responsibility, and Financial Performance on Tax Avoidance." *The Indonesian Accounting Review* 8(2):245. doi: 10.14414/tiar.v8i2.1673.
- Yuniarwati, I Cenik Ardana, Sofia Prima Dewi, and Caroline Lin. 2017. "Factors That Influence Tax Avoidance in Indonesia Stock Exchange." *Chinese Business Review* 16(10):510–17. doi: 10.17265/1537-1506/2017.10.005.

