

Pengaruh *corporate governance* dan kualitas audit terhadap *tax avoidance*

Hasna Farkhatul, Barkah Susanto*, Yulinda Devi Pramita

Program Studi Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Muhammadiyah Magelang, Indonesia

*email: barkah@unimma.ac.id

DOI: 10.31603/bacr.6778

Abstract

Tax avoidance is a transaction scheme aimed at reducing the tax burden legally and safely for taxpayers because it does not conflict with tax provisions. The methods and techniques used are by exploiting the weaknesses contained in the tax laws and regulations. The reason this research was conducted is because there are fraudulent companies that carry out tax avoidance actions in Indonesia. This study aims to examine and analyze the effect of corporate governance and audit quality on tax avoidance. This study's population consists of manufacturing companies registered on the Indonesia Stock Exchange between 2016 and 2020. The method used to take samples in this study is a purposive sampling method. The number of samples used were 18 companies or 90 samples. The analytical method uses multiple linear regression analysis. This study shows the results that managerial ownership and audit committees have a positive effect on tax avoidance. Institutional ownership, independent commissioners, and audit quality have no effect on tax avoidance.

Keywords: *Corporate Governance; Independent Commissioners; Audit Committees; Audit Quality; Tax Avoidance*

Abstrak

*Tax avoidance merupakan suatu skema transaksi yang ditujukan untuk mengurangi beban pajak secara legal dan aman bagi wajib pajak karena tidak bertentangan dengan ketentuan perpajakan. Metode dan teknik yang digunakan yaitu dengan memanfaatkan celah yang terdapat dalam undang-undang dan peraturan perpajakan. Alasan penelitian ini dilakukan karena terdapat kecurangan perusahaan yang melakukan tindakan *tax avoidance* di Indonesia. Penelitian ini dilakukan untuk menganalisis dan menguji pengaruh *corporate governance* dan kualitas audit terhadap *tax avoidance*. Populasi penelitian ini adalah perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2016-2020. Metode yang digunakan untuk mengambil sampel dalam penelitian ini adalah metode *purposive sampling*. Jumlah sampel yang digunakan adalah 18 perusahaan atau 90 sampel. Metode analisis menggunakan analisis regresi linear berganda. Riset ini menunjukkan hasil bahwa kepemilikan manajerial dan komite audit berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*. Kepemilikan institusional, komisaris independen, dan kualitas audit tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*.*

Kata Kunci: *Corporate Governance; Komisaris Independen; Komite Audit; Kualitas Audit; Tax Avoidance*

This work is licensed under a Creative Commons Attribution-NonCommercial

4.0 International License.



1. Pendahuluan

Pajak memegang peranan penting bagi perekonomian Indonesia. Hal ini dikarenakan pajak merupakan sumber pendapatan utama negara yang digunakan untuk membiayai pembangunan dan upaya mewujudkan kesejahteraan masyarakat, oleh karena itu pemerintah berharap setiap tahunnya pendapatan dari sektor pajak meningkat. Pemerintah membuat berbagai program dan regulasi untuk meningkatkan pembayaran pajak karena peran pajak yang penting bagi negara. Sebagai wajib pajak, perusahaan melakukan berbagai upaya untuk mengatur jumlah pajak yang harus dibayarkan kepada negara karena mereka percaya bahwa pajak dianggap sebagai beban yang dapat mengurangi keuntungan perusahaan (Munawaroh & Sari, 2019).

Perusahaan sering melakukan tindakan pencegahan pajak, dan banyak dari mereka melakukannya. Ini adalah strategi pajak yang agresif yang digunakan oleh perusahaan untuk meminimalkan beban pajak, tetapi kegiatan ini dapat menyebabkan denda dan reputasi buruk di mata publik (Lestari & Ovami, 2020). Metode dan teknik yang digunakan perusahaan adalah dengan memanfaatkan celah yang terdapat dalam undang-undang dan peraturan perpajakan. Praktik penghindaran pajak di Indonesia berdampak pada penurunan persentase pencapaian penerimaan pajak.

Tabel 1 menunjukkan penurunan realisasi penerimaan pajak dalam APBN terhadap target penerimaan pajak.

Tabel 1. Target dan Realisasi Penerimaan Pajak 2016-2020

Tahun	Target Penerimaan Pajak Triliun (Rupiah)	Realisasi Penerimaan Pajak Triliun (Rupiah)	(%)
2016	1.355	1.105	81%
2017	1.284	1.151	81%
2018	1.424	1.315	89%
2019	1.577	1.332	92%
2020	1.199	1.070	89%

Di tahun 2020, DJP melaporkan bahwa pemerintah telah melakukan dua kali penyesuaian terhadap target dalam APBN 2020 sebagai tanggapan terhadap dampak pandemi Covid-19. Target penerimaan pajak tahun 2020 disesuaikan menjadi Rp1.198,82 triliun melalui Perpes Nomor 72. Pada akhir tahun 2020, realisasi penerimaan hanya mencapai 89,43% dari target yang telah ditentukan dan hanya menerima Rp1.072.114,57 triliun. Realisasi tahun 2019 sebesar Rp1.332.659,15 triliun lebih besar daripada realisasi tahun 2020, sehingga penerimaan pajak tahun 2020 menurun.

Tabel 1 menunjukkan bahwa penerimaan pajak dan pertumbuhan mengalami penurunan dan peningkatan setiap tahun dari tahun 2016 hingga 2020. Di Indonesia, tujuan penerimaan pajak belum dilaksanakan dengan baik. Penghindaran pajak atau segala sesuatu yang dilakukan oleh bisnis untuk meminimalkan biaya pajak perusahaan adalah salah satu hambatan untuk optimalisasi penerimaan pajak pemerintah (Kementerian Keuangan, 2020).

Kerugian hingga USD 4,86 miliar (setara Rp68,7 triliun) pertahun terjadi akibat penyalahgunaan pajak di Indonesia. Dalam laporan berjudul *The State of Tax Justice 2020: Tax*

Justice in the Time of Covid-19, Lembaga *Tax Justice Network* (TJN) menyatakan bahwa penghindaran pajak korporasi di Indonesia menyumbang sebanyak USD4,78 miliar, atau Rp67,6 triliun, dan sisanya berasal dari wajib pajak orang pribadi. Menurut laporan tersebut, Indonesia juga berada di peringkat keempat di Asia, di belakang Cina, India, dan Jepang (Sukmana, 2020).

Fenomena *tax avoidance* pada tahun 2018 salah satunya dilakukan oleh PT Indah Kiat Pulp & Paper Tbk dan PT Tjiwi Kimia Tbk. yang dimiliki oleh Asia Pulp & Paper (APP) dan merupakan anak perusahaan dari Grup Sinar Mas. Perusahaan tersebut memiliki saham di perusahaan cangkang yang berada di negara surga pajak. Fenomena lain tentang *tax avoidance* dilakukan oleh PT Bentoel Internasional Investama pada tahun 2019. TJN melaporkan bahwa kegiatan perusahaan tersebut melakukan *tax avoidance*. Anak perusahaan *British American Tobacco* (BAT) ini mengakibatkan kerugian negara sebesar USD14 juta per tahun, atau sekitar Rp196 miliar. Berdasarkan laporan dari TJN, kegiatan PT Bentoel Internasional Investama dalam melakukan *tax avoidance* dengan dua cara, pertama adalah melalui pinjaman intra-perusahaan antara tahun 2013-2015, dan yang kedua melalui pembayaran kembali ke Inggris untuk royalti, ongkos dan layanan. Tingginya kesempatan perusahaan melakukan penghindaran pajak, maka upaya mengendalikan *tax avoidance* adalah dengan melaksanakan *corporate governance*. Hal penting dalam *corporate governance* adalah menjalankan pengawasan di dalam perusahaan dan memiliki tata kelola yang baik, termasuk salah satunya dalam hal pemenuhan kewajibannya.

Kepemilikan manajerial memiliki peranan penting karena manajer melaksanakan perencanaan, pengorganisasian, pengarahan, pengawasan serta pengambilan keputusan (Rasmita & Wahidahwati, 2021). Peran kepemilikan untuk mengawasi terhadap kinerja manajemen sebagai pemegang saham dan pengelola perusahaan sebagai manajer (Pasaribu & Siahaan, 2020). Hasil penelitian yang dilakukan Pasaribu & Siahaan (2020) menunjukkan bahwa kepemilikan manajerial berpengaruh positif signifikan. Penelitian yang dilakukan oleh Avianita & Fitria (2020) menunjukkan bahwa kepemilikan manajerial berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*. Berbeda dengan Purbowati (2021) serta Prasetyo & Pramuka (2019) yang menunjukkan bahwa proksi kepemilikan manajerial tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Kepemilikan manajerial berpengaruh positif hal ini dikarenakan kepemilikan manajerial dapat meningkatkan tindakan *tax avoidance* dalam perusahaan, semakin besar kepemilikan manajerial maka akan semakin besar *tax avoidance* yang dilakukan. Hal ini juga didasarkan pada tekanan pemegang saham untuk menghasilkan laba maksimal, dengan memaksimalkan laba salah satu cara yaitu dengan meminimalkan beban pajak yang dilakukan dengan *tax avoidance*.

Kepemilikan institusional memiliki peranan yang sangat penting untuk memantau perusahaan dengan adanya kepemilikan institusional pengawasan pada perusahaan akan lebih efisien dan efektif (Sunarsih & Oktavia, 2016). Hasil penelitian yang dilakukan Prasetyo & Pramuka (2019) menunjukkan bahwa kepemilikan institusional berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*. Berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Silvia (2018) dan Purbowati (2021) menunjukkan bahwa proksi kepemilikan institusional terbukti berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*. Kepemilikan institusional berpengaruh positif karena pemegang saham hanya mementingkan kinerja manajemen agar perusahaan mendapatkan laba yang tinggi, sehingga pemegang saham

institusional akan mengawasi secara optimal kinerja manajemen dalam mendapatkan laba yang tinggi.

Komisaris independen dalam suatu perusahaan dapat meningkatkan suatu pengawasan yang tinggi kepada manajemen perusahaan dikarenakan komisaris independen merupakan seorang yang tidak memiliki hubungan terikat pada perusahaan (Sunarsih & Oktavia, 2016). Komisaris independen merupakan anggota dewan komisaris yang tidak terafiliasi dengan direksi, anggota dewan komisaris yang lainnya dan pemegang saham pengendali, serta bebas dari hubungan bisnis atau hubungan lain yang dapat mempengaruhi pada tindakan independen demi kepentingan perusahaan (Pasaribu & Siahaan, 2020). Hasil penelitian Silvia (2018) dan Pasaribu & Siahaan (2020) komisaris independen menunjukkan berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance*. Berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Avianita & Fitria (2020) dan Purbowati (2021) yang menunjukkan bahwa komisaris independen tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Kehadiran komisaris independen diharapkan dapat membantu meminimalisir tindakan pelanggaran khususnya pada penghindaran pajak. Penghindaran pajak tiap waktu dapat dilakukan dengan adanya meningkatnya laba perusahaan. Laba perusahaan yang meningkat akan menarik investor untuk investasi sehingga komisaris independen berpengaruh terhadap *tax avoidance* (Prasetyo & Pramuka, 2018).

Komite audit merupakan komite yang dibentuk oleh dewan komisaris. Komite audit diketuai oleh komisaris independen dengan anggota terdiri dari komisaris dan tenaga profesional di luar perusahaan (Oliviana & Muid, 2019). Semakin maksimal komite audit dalam melakukan pengawasan proses pembuatan laporan keuangan maka pihak manajemen yang sebagai agen dapat memaksimalkan tindakan *tax avoidance* agar tidak dapat diketahui oleh pihak audit. Hasil penelitian oleh Mulyani, Wijayanti & Masitoh (2018) dan Pasaribu & Siahaan (2020) menunjukkan bahwa komite audit berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Purbowati (2021) dan Susanti & Fidiana (2019) menunjukkan komite audit tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

Peran audit sangat penting bagi perusahaan yang menerapkan *corporate governance* yaitu transparansi. Kualitas audit merupakan segala yang dapat terjadi saat auditor mengaudit laporan keuangan perusahaan dan menemukan pelanggaran atau kesalahan yang terjadi dan melaporkannya dalam laporan keuangan auditan (Mulyani, Wijayanti & Masitoh, 2018). KAP yang berafiliasi dengan *Big Four* mempunyai kualitas lebih dibandingkan KAP non-*Big Four* sebab lebih pengalaman dalam melakukan audit, memiliki sumber daya besar sehingga mampu memperkecil adanya praktik manajemen laba, bahkan diharapkan menciptakan keakurasian dan ketepatan perhitungan pajak yang dilakukan oleh manajemen perusahaan (Silvia, 2018). Penelitian yang dilakukan oleh Tamara & Saragih (2021) menunjukkan bahwa variabel kualitas audit berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*. Kualitas audit semakin meningkat maka praktik *tax avoidance* yang dilakukan juga akan meningkat karena semakin baik hasil laporan keuangan perusahaan melakukan pola penghindaran pajak yang masih berada dalam batas wajar atau sesuai dengan peraturan perundang-undangan. Berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Avianita & Fitria (2020) menunjukkan bahwa kualitas audit tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

Penelitian ini mengembangkan dari penelitian [Pasaribu & Siahaan \(2020\)](#), mengenai pengaruh *corporate governance* terhadap *tax avoidance* pada perusahaan *consumer goods* yang terdaftar di BEI pada Tahun 2015-2019. Perbedaan penelitian ini dengan penelitian yang dilakukan oleh peneliti sebelumnya terletak pada variabel, objek dan periode penelitian. **Pertama**, penelitian ini menambahkan satu variabel independen yaitu kualitas audit dari penelitian yang dilakukan oleh [Tamara & Saragih \(2021\)](#). Penambahan variabel kualitas audit ini karena hasil penelitian oleh [Susanti & Fidiana \(2019\)](#), [Hardi et al \(2020\)](#), dan [Tamara & Saragih \(2021\)](#) menunjukkan hasil berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*. Berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh [Sunarsih & Oktavia \(2016\)](#), [Mulyani, Wijayanti & Masitoh \(2018\)](#), [Avianita & Fitria \(2020\)](#) menunjukkan bahwa kualitas audit tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

Variabel kualitas audit penting diteliti karena kualitas audit masuk dalam salah satu prinsip dari *corporate governance* adalah transparansi. Kualitas pengecekan ialah hal yang menentukan peningkatan kualitas laporan keuangan dan penyajian secara benar. Kualitas audit adalah seberapa besar kemungkinan auditor mendapatkan adanya *intentional error* dari laporan keuangan perusahaan, serta kemungkinan temuan dan dilaporkan dalam opini auditnya ([Junaidi & Nurdiono, 2016](#)). KAP yang berafiliasi dengan *Big Four* memiliki kualitas yang lebih baik sehingga tercipta keakuratan dan tepatnya perhitungan pajak oleh manajemen perusahaan ([Silvia, 2018](#)).

Kedua, objek penelitian yang akan dilakukan pada Bursa Efek Indonesia (BEI) khususnya perusahaan manufaktur. Pemilihan berdasar pada industri yang mempunyai macam-macam sub sektor industri dimana menjadi harapan untuk mewakili sektor industri lain dan memiliki peranan besar untuk penerimaan pajak.

Ketiga, periode penelitian ini yaitu 2016-2020, sesuai data APBN oleh Kemenkeu, penerimaan pajak tahun 2016 mencapai 81,54 persen dari target penerimaan, penerimaan meningkat kurang lebih 4,13 persen daripada tahun 2015 ([Kementerian Keuangan, 2020](#)). Pada tahun 2020 digunakan sebagai tahun terakhir karena Lembaga TJN membuat laporan tentang pengasingan pajak yang dan diperkirakan Indonesia mengalami kerugian Rp68,7 triliun dan besaran Rp67,6 triliun terdapat penyingkiran pajak korporasi yang ada di Indonesia ([Sukmana, 2020](#)).

2. Metode

2.1. Populasi dan sampel

Populasi di dalam penelitian ini adalah seluruh perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia khususnya perusahaan manufaktur. Periode yang digunakan tahun 2016 sampai 2020 dengan kriteria yang telah ditentukan. Teknik untuk pengambilan sampel dalam penelitian ini adalah *purposive sampling*.

- a. Perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia secara berturut-turut dari tahun 2016 sampai 2020 khususnya perusahaan manufaktur.
- b. Perusahaan yang menerbitkan laporan keuangan tahunan dan laporan keuangan yang lengkap serta berakhir pada tanggal 31 Desember periode 2016 sampai 2020 secara berturut-turut.
- c. Perusahaan selama periode tahun amatan tidak mengalami kerugian.
- d. Perusahaan memiliki kelengkapan data tentang variabel yang dibutuhkan dalam penelitian ini selama periode 2016 sampai 2020, yaitu variabel *corporate governance* dan kualitas audit.

2.2. Definisi Operasional dan pengukuran variabel

Tabel 2 menunjukkan definisi operasional dan pengukuran variabel.

Tabel 2. Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel

No	Variabel	Alat Ukur Variabel	Sumber
1	<i>Tax Avoidance</i>	$ETR = \frac{\text{Beban Pajak}}{\text{Laba Sebelum Pajak}}$	(Hanlon & Heitzman, 2010)
2	Kepemilikan Manajerial	$KM = \frac{\text{Saham Manajemen}}{\text{Saham Beredar}}$	(Juniarti & Sentosa, 2009)
3	Kepemilikan Institusional	$KI = \frac{\text{Saham yang dimiliki Institusi}}{\text{Jumlah saham yang beredar}}$	(Fitriyah, Fury & Hidayat, 2011)
4	Komisaris Independen	$KIND = \frac{\text{Jumlah Komisaris Independen}}{\text{Jumlah Seluruh Dewan Komisaris}}$	(Cornett et al., 2006)
5	Komite Audit	$KA = \sum \text{Anggota Komite Audit}$	(Hanum, 2013)
6	Kualitas Audit	Pengukuran kualitas dapat menggunakan proksi ukuran KAP yang terbagi menjadi KAP <i>big four</i> dan KAP non <i>big four</i> . Variabel ini diukur dengan variabel <i>dummy</i> yaitu skor 1 untuk KAP <i>big four</i> dan skor 0 untuk KAP non <i>big four</i> .	(Winata, 2014)

2.3. Uji Statistik Deskriptif

Untuk menggambarkan data yang digunakan dalam penelitian menggunakan statistik deskriptif. Statistik deskriptif mendeskripsikan suatu data yang dilihat dari standar deviasi, varian, maksimum, minimum dan nilai rata-rata. Analisis deskriptif hasil olahan data kuantitas menjadi data secara kualitas (Ghozali, 2018:19).

2.4. Uji asumsi klasik

Uji asumsi klasik yang digunakan meliputi uji normalitas, uji multikolinearitas, uji heteroskedastisitas dan uji autokorelasi. Uji normalitas menggunakan uji statistik non parametrik *Kolmogrov-Smirnov* (K-S) pada tingkat signifikansi 5%. *Tolerance* dan *variance inflation faktor* (VIF) untuk mengukur tidak terjadinya multikolinearitas, dengan asumsi nilai *tolerance* $\geq 0,10$ dan nilai $VIF \leq 10$, maka model regresi tersebut bebas dari multikolonieritas. Uji *gletser* dengan tingkat signifikansi $\text{sig} > 0,05$ untuk mengukur heteroskedatisitas, dan Uji *Durbin Waston* untuk mengukur autokorelasi dalam penelitian ini (Ghozali, 2018:111).

2.5. Regresi linier berganda

Penelitian ini untuk melihat pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen menggunakan analisis regresi linier berganda, sedangkan untuk menguji hipotesis menggunakan Uji F, Uji t dan menggunakan uji koefisien determinasi (R^2) (Ghozali, 2018).

3. Hasil dan pembahasan

3.1 Statistik deskriptif

Uji statistik deskriptif digunakan untuk menentukan nilai minimum, maksimal, rata-rata dan standar deviasi dari suatu data. Sampel sebanyak 90 dari data laporan keuangan perusahaan

manufaktur yang sesuai dengan kriteria penelitian dengan periode selama lima tahun (2016-2020). Hasil uji statistik deskriptif dapat dilihat pada [Tabel 3](#).

Tabel 3. Hasil Uji Statistik Deskriptif

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
TA	90	0,19	0,30	0,2432	0,02287
KM	90	0,00	0,78	0,1758	0,21499
KI	90	0,01	0,94	0,5762	0,26233
KIND	90	0,25	0,67	0,3942	0,09118
KOA	90	3,00	4,00	3,0556	0,23034
KA	90	0,00	1,00	0,2778	0,45041
Valid N (listwise)	90				

3.2 Uji Asumsi Klasik

a. Uji normalitas

Nilai *kolmogorov-smirnov* dari hasil uji normalitas menunjukkan sebesar 0,059 dengan signifikansi 0,200. Nilai signifikansi dari hasil tersebut menunjukkan lebih besar dari 0,05 dan dapat disimpulkan data terdistribusi secara normal. Hasil tersebut dapat dilihat pada [Tabel 4](#).

Tabel 4. Hasil Uji Normalitas

	N	90
<i>Kolmogorov-Smirnov Z</i>		0,059
<i>Asymp. Sig. (2-tailed)</i>		0,200

b. Uji multikolinearitas

Hasil uji multikolinearitas menunjukkan bahwa tidak terdapat variabel yang memiliki nilai *tolerance* kurang dari 0,10. Hal ini berarti tidak terdapat korelasi antar variabel independen. Hasil perhitungan nilai *variance inflation factor* (VIF) juga menunjukkan hal yang sama, tidak ada satupun variabel independen yang memiliki nilai VIF lebih dari 10,00. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi multikolinearitas dalam model regresi. Hasil uji dapat dilihat pada [Tabel 5](#).

Tabel 5. Hasil Uji Multikolinearitas

Variabel	Tolerance	VIF	Keterangan
KM	0,468	2,137	Tidak terjadi multikolinearitas
KI	0,399	2,508	Tidak terjadi multikolinearitas
KIND	0,901	1,110	Tidak terjadi multikolinearitas
KOA	0,967	1,034	Tidak terjadi multikolinearitas
KA	0,799	1,251	Tidak terjadi multikolinearitas

c. Uji heterokedastisitas

Uji gletser untuk mengukur heteroskedastisitas. Hasil pengujian heteroskedastisitas dapat diketahui semua variabel independen tidak ada yang memiliki nilai signifikansi di bawah 0,05. Hasil tersebut dapat dilihat pada

Tabel 6.

Tabel 6. Hasil Uji Heteroskedastisitas

Variabel	Sig.	Keterangan
KM	0,382	Tidak Terjadi Heterokedastisitas
KI	0,843	Tidak Terjadi Heterokedastisitas
KIND	0,238	Tidak Terjadi Heterokedastisitas
KOA	0,066	Tidak Terjadi Heterokedastisitas
KA	0,344	Tidak Terjadi Heterokedastisitas

d. Uji autokorelasi

Uji autokorelasi dalam penelitian ini menggunakan *Durbin Watson*. Nilai *Durbin-Watson* sebesar 2,051 terletak diantara nilai dU dan nilai 4-dU. Dengan demikian, ditunjukkan bahwa nilai *Durbin-Watson* 2,051 lebih besar dari nilai dU sebesar 1,7758 dan lebih kecil dari nilai (4-dU) sebesar 2,2242. Maka dapat disimpulkan bahwa data tersebut tidak terjadi autokorelasi positif maupun autokorelasi negatif. Hasil uji autokorelasi dapat dilihat pada

Tabel 7.

Tabel 7. Hasil Uji Autokorelasi

R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
0,381 ^a	0,145	0,094	0,2177	2,051

3.3 Analisis regresi linier berganda

Untuk mengetahui pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen digunakan analisis regresi berganda digunakan.

Tabel 8 merupakan hasil analisis regresi.

Tabel 8. Hasil Koefisien Regresi

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	0,166	0,035		4,748	0,000
	0,032	0,016	0,302	2,046	0,044
KI	0,003	0,014	0,032	0,200	0,842
KIND	-0,018	0,027	-0,071	-0,665	0,508
KOA	0,026	0,010	0,258	2,517	0,014
KA	-0,007	0,006	-0,128	-1,138	0,258

$$TA = 0,166 + 0,032KM + 0,003KI - 0,018KIND + 0,026KOA - 0,007KA + e$$

3.4 Uji Hipotesis

a. Koefisien determinasi (*R square*)

Hasil uji koefisien determinasi (R^2) besaran *adjusted R Square* sebesar 0,094. Hal ini menunjukkan kemampuan variabel kepemilikan manajerial, kepemilikan institusional, komisaris independen, komite audit dan kualitas audit dalam menjelaskan variabel *tax avoidance* sebesar 0.094 atau 9,4% sedangkan sisanya 90,6% (100% - 9,4%) dijelaskan oleh faktor lainnya diluar model penelitian. **Tabel 9** merupakan hasil koefisien determinasi.

Tabel 9. Hasil Uji Koefisien Determinasi (R^2)

R	<i>R Square</i>	<i>Adjusted R Square</i>	<i>Std. Error of the Estimate</i>
0,381 ^a	0,145	0,094	0,2177

b. Uji F

Hasil uji f menunjukkan nilai F sebesar 2.850 dan nilai signifikansi sebesar 0,020. Dari hasil tersebut, dapat diambil kesimpulan bahwa model yang digunakan dalam penelitian ini layak atau *fit*. Hasil uji f dapat dilihat pada **Tabel 10**.

Tabel 10. Hasil Uji F

F tabel	F hitung	Sig.
2,32	2,850	0,020 ^b

c. Uji t

Hasil uji t bisa dilihat pada **Tabel 11**.

Tabel 11. Hasil Uji t

Variabel	t tabel	t hitung	Sig.	Keteerangan
KM	1,66216	2,046	0,044	Diterima
KI	1,66216	0,200	0,842	Tidak diterima
KIND	1,66216	-0,665	0,508	Tidak diterima
KOA	1,66216	2,517	0,014	Diterima
KA	1,66216	-1,138	0,258	Tidak diterima

3.5 Pembahasan

a. Pengaruh kepemilikan manajerial terhadap *tax avoidance*

Hasil pengujian menunjukkan bahwa kepemilikan manajerial berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*. Kepemilikan manajerial dapat meningkatkan *tax avoidance* dalam perusahaan, semakin besar kepemilikan maka akan semakin besar pula *tax avoidance* yang dilakukan oleh perusahaan. Hal ini didasarkan pada tekanan pemegang saham untuk menghasilkan laba yang maksimal, salah satu caranya yaitu dengan mengurangi beban pajak yang dapat dilakukan dengan praktik *tax avoidance* (Avianita & Fitria, 2020). Hasil penelitian ini sejalan dengan teori agensi dimana besarnya saham pada kepemilikan manajemen dapat mempengaruhi praktik *tax avoidance* perusahaan, manajemen akan berupaya untuk memenuhi kepentingan pemegang saham (Jensen & Meckling, 1976). Manajer yang memiliki akses terkait informasi perusahaan memiliki inisiatif yang tinggi untuk melakukan manipulasi informasi demi kepentingan pihak manajemen. Manajemen yang memiliki saham akan mempunyai kepentingan tersendiri dengan adanya *return* yang diperoleh

dari kepemilikannya. Hasil penelitian ini konsisten dengan teori agensi. Adanya asimetri informasi antara manajemen sebagai agen dan pihak *principal* sebagai pemegang saham yang akan menciptakan peluang bagi pihak manajemen dalam manajemen laba. Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Pasaribu & Siahaan (2020), Lubis et al (2018), Avianita & Fitria (2020) dan Putri & Lawita (2018) yang menunjukkan bahwa kepemilikan manajerial berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Namun hasil penelitian ini tidak konsisten dengan penelitian yang dilakukan Purbowati (2021) dan Prasetyo & Pramuka (2019).

b. Pengaruh kepemilikan institusional terhadap *tax avoidance*

Hasil pengujian menunjukkan bahwa kepemilikan institusional tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Hal mengindikasikan bahwa tinggi rendahnya kepemilikan institusional tidak mempengaruhi tindakan *tax avoidance*. Karena tanggung jawab pemilik institusi untuk memantau dan memastikan bahwa laporan keuangan yang diungkapkan oleh perusahaan benar, jumlah kepemilikan institusional seharusnya dapat menurunkan praktik menghindari pajak (Purbowati, 2021). Pihak institusional yang menguasai saham lebih besar daripada pemegang saham lainnya seharusnya dapat melakukan pengawasan yang dapat merugikan pemegang saham (Ngadiman & Puspitasari, 2017). Jika perusahaan terdeteksi melakukan pelanggaran perpajakan, kepemilikan institusional juga akan dirugikan oleh tindakan *tax avoidance* ini. Tindakan ini biasanya dilakukan oleh pihak internal perusahaan, bukan pihak eksternal.

Hasil penelitian ini tidak sejalan dengan teori agensi yang dimana pemegang saham hanya mementingkan kinerja manajemen agar perusahaan mendapatkan laba yang tinggi. Sehingga pemegang saham institusional akan melakukan pengawasan optimal terhadap kinerja manajemen. Pernyataan tersebut diharapkan agar pihak manajemen dapat memaksimalkan laba dengan cara praktik *tax avoidance* agar pihak pemegang saham institusi mendapatkan keuntungan jika laba perusahaan maksimal. Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Purbowati (2021), Munawaroh & Sari (2019) dan Siregar & Syafruddin (2020) yang menunjukkan bahwa kepemilikan institusional tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Akan tetapi hasil penelitian ini tidak konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Purbowati (2021), Susanti & Fidiana (2019) dan Avianita & Fitria (2020) yang menunjukkan bahwa kepemilikan institusional berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*.

c. Pengaruh komisaris independen terhadap *tax avoidance*

Hasil penelitian menunjukkan bahwa komisaris independen tidak memiliki pengaruh terhadap upaya menghindari pajak. Ini berarti bahwa sangat sedikit komisaris independen yang memiliki pengaruh terhadap upaya menghindari pajak. Komisaris independen adalah komisaris yang bukan anggota manajemen, pemegang saham mayoritas, atau pejabat lainnya yang berhubungan langsung atau tidak langsung dengan pemegang saham mayoritas suatu perusahaan (Purbowati, 2021). Dalam penelitian ini komisaris independen diukur dengan jumlah dewan komisaris independen dibagi dengan jumlah seluruh dewan komisaris dikalikan 100 persen. Banyak sedikitnya jumlah komisaris independen tidak akan mempengaruhi praktik *tax avoidance*, dikarenakan anggota komisaris independen tidak memiliki hubungan dengan keuangan, kepemilikan saham, dana atau hubungan keluarga dengan dewan komisaris lainnya. Dewan komisaris independen adalah bagian dari luar manajemen, sehingga mereka cenderung mendorong

manajemen perusahaan untuk mengungkapkan informasi yang dianggap sensitif, tetapi komisaris independen tidak terlibat dengan tindakan pencegahan pajak yang dilakukan manajemen untuk meminimalkan pajak perusahaan. Tugas utama komisaris independen adalah mengawasi dan memberikan nasihat kepada direksi (Prasetyo & Pramuka, 2019).

Hasil penelitian ini tidak sejalan dengan teori agensi yang mengatakan bahwa tingkat komisaris independen yang lebih besar akan melakukan tindakan pencegahan pajak untuk keuntungan pemegang saham. Seringkali, dewan komisaris hanya ada untuk mematuhi peraturan dan memenuhi kepentingan afiliasi. Semakin banyak dewan komisaris, koordinasi antara anggota dewan komisaris dapat menjadi lebih sulit, yang dapat menghambat proses pengawasan, termasuk upaya menghindari pajak (Purbowati, 2021). Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Avianita & Fitria (2020), Prasetyo & Pramuka (2019) dan Susanti & Fidiana (2019) yang menunjukkan bahwa komisaris independen tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Hal ini menunjukkan bahwa tinggi rendahnya komisaris independen tidak memberikan dampak yang berarti terhadap tindakan *tax avoidance*, karena komisaris independen hanya mengawasi kinerja sedangkan untuk pengambilan keputusan tetaplah keputusan manajemen. Akan tetapi berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Pasaribu & Siahaan (2020) dan Hardi et al., (2020) yang menunjukkan bahwa komisaris independen berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*.

d. Pengaruh Komite audit terhadap tax avoidance

Hasil pengujian menunjukkan bahwa komite audit berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Dengan memastikan bahwa informasi akuntansi yang disajikan adalah akurat dan tidak bias, komite audit dapat membantu mengatasi masalah agensi. Pemegang saham dan pihak lain yang berkepentingan menerima informasi dengan cepat. Salah satu tanggung jawab dewan komisaris adalah memilih dan membentuk struktur komite audit. Jika mereka menyalahgunakan wewenang mereka, penghindaran pajak akan menjadi lebih buruk. Hal ini disebabkan oleh fakta bahwa komite audit adalah salah satu sumber daya yang memiliki kemampuan langsung untuk mengawasi dan menjembatani pelaporan pengelola kepada pihak pemilik (Mulyani, Wijayanti & Masitoh, 2018).

Hasil penelitian ini sejalan dengan teori agensi yang menjelaskan bahwa semakin maksimal komite audit dalam melakukan pengawasan proses pembuatan laporan keuangan maka pihak manajemen yang sebagai agen dapat memaksimalkan tindakan *tax avoidance*. Jadi, banyak sedikit komite audit memberikan jaminan dapat melakukan peranan dalam menentukan kebijakan besaran tarif pajak efektif pada suatu perusahaan (Susanti & Fidiana, 2019). Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa komite audit berpengaruh sehingga dapat disimpulkan komite audit yang didalam suatu perusahaan akan melakukan tindakan *tax avoidance*. Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Pasaribu & Siahaan, (2020), Mulyani, Wijayanti & Masitoh (2018), Silvia (2018), Hardi et al. (2020) yang menunjukkan komite audit berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*. Akan tetapi, penelitian ini tidak konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Susanti & Fidiana (2019), Purbowati (2021) dan Sunarsih & Oktavia (2016) yang menunjukkan bahwa komite audit tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

e. Pengaruh kualitas audit terhadap tax avoidance

Hasil pengujian menunjukkan bahwa kualitas audit tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Komite audit dapat membantu mengatasi permasalahan agensi dengan cara

menyakinkan bahwa informasi akuntansi yang disajikan adalah informasi yang akurat dan bebas dari bias. Informasi tersebut diberikan tepat waktu kepada pemegang saham dan pihak lain yang berkepentingan. Pembentukan struktur dan pemilihan personil komite audit merupakan tanggungjawab dewan komisaris, dewan komisaris melakukan penyalahgunaan wewenang, maka komposisi minimal atau semakin bertambahnya jumlah personil komite audit akan semakin memperparah penghindaran pajak. Hal ini dikarenakan komite audit adalah salah satu penunjang yang dapat langsung memberikan pengawasan dan menjembatani pelaporan pihak pengelola kepada pihak pemilik (Mulyani, Wijayanti & Masitoh, 2018). Hasil penelitian ini sejalan dengan teori agensi yang menjelaskan bahwa semakin maksimal komite audit dalam melakukan pengawasan proses pembuatan laporan keuangan maka pihak manajemen yang sebagai agen dapat memaksimalkan tindakan *tax avoidance*. Jadi, banyak sedikit komite audit memberikan jaminan dapat melakukan peranan dalam menentukan kebijakan besaran tarif pajak efektif pada suatu perusahaan (Susanti & Fidiana, 2019). Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa komite audit berpengaruh sehingga dapat disimpulkan komite audit yang didalam suatu perusahaan akan melakukan tindakan *tax avoidance*. Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Mulyani, Wijayanti & Masitoh (2018), Silvia (2018), Hardi et al. (2020) yang menunjukkan komite audit berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*. Akan tetapi, penelitian ini tidak konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Susanti & Fidiana (2019), Purbowati (2021) dan Sunarsih & Oktavia (2016) yang menunjukkan bahwa komite audit tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

4. Kesimpulan

Berdasarkan hasil pengujian dan analisis disimpulkan bahwa kepemilikan manajerial dan komite audit berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*. Sedangkan kepemilikan institusional tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Hal tersebut karena kepemilikan institusional merupakan saham yang dimiliki institusi dari eksternal perusahaan yang dimana kepemilikan tidak terdapat pengaruh dikarenakan *tax avoidance* merupakan perencanaan pajak dengan menggunakan kelemahan yang ada di dalam perundang-undangan perpajakan sehingga laba perusahaan akan tetap maksimal. Komisaris independen tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Hal tersebut karena dewan komisaris independen merupakan bagian dari luar manajemen sehingga dewan komisaris independen cenderung tidak terpengaruh oleh tindakan manajemen, mereka cenderung mendorong manajemen perusahaan untuk mengungkapkan informasi yang lebih luas kepada para pemegang saham. Dan kualitas audit tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Hal tersebut karena tidak ada perbedaan antara KAP The Big Four dan KAP non Big Four. Pada dasarnya semua KAP telah menjalankan audit sesuai dengan peraturan dan standar audit (SPAP) yang berlaku.

Keterbatasan dalam penelitian ini yaitu tidak dapat mengungkapkan faktor keseluruhan yang mempengaruhi *tax avoidance* karena nilai *Adjusted R Square* rendah sehingga hanya mampu menjelaskan dua faktor yang mempengaruhi perusahaan melakukan tindakan *tax avoidance*. Saran untuk penelitian selanjutnya diharapkan bisa memperluas cakupan variabel penelitian, sehingga diharapkan mampu meningkatkan penjelas faktor yang berpengaruh terhadap *tax avoidance* seperti profitabilitas, kompensasi rugi fiskal maupun *leverage*.

Referensi

- Avianita, H., & Fitria, A. (2020). Pengaruh Good Corporate Governance Terhadap Tax. *Jurnal Ilmu Dan Riset Akuntansi*, 1–21.
- Cornett, M. M., Marcus, A. J., Saunders, A., & Tehranian, H. (2006). Earnings Management, Corporate Governance, and True Financial Performance. *SSRN Electronic Journal*, 618.
- Fitriyah, Fury K & Hidayat, D. (2011). Pengaruh Kepemilikan Institusional , Set Kesempatan Investasi Dan Arus Kas Bebas. *Media Riset Akuntansi*, 1(1), 31–76.
- Ghozali, I. (2018). *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 25*. Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Hanlon, M & Heitzman, S. (2010). A Review Of Tax Research. *Journal of Accounting and Economics*, 50(2–3), 127–178. <https://doi.org/10.1016/j.jacceco.2010.09.002>
- Hanum, H. R., & Z. (2013). Pengaruh Karakteristik Corporate Governance Terhadap Effective Tax Rate (Studi Empiris Pada BUMN yang Terdaftar Di BEI 2009-2011). *Diponegoro Journal Of Accounting*, 2(2), 1–10.
- Hardi, I. R., Pratomo, D., Ak, M., Asalam, A. G., & Ak, M. (2020). Pengaruh Good Corporate Governance Terhadap Tax Avoidance Pada Perusahaan Pertambangan Batu Bara Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Periode 2015-2018. *Jurnal Manajemen*, 7(2), 2880–2906.
- Jensen, C., & Meckling, H. (1976). Theory Of The Firm: Managerial Behavior Agency Costs And Ownership Structure. *Journal of Financial Economics* 3, 3, 305–360.
- Junaidi & Nurdiono. (2016). *Kualitas Audit* (B. Hartadi (ed.); 1st ed., pp. 1–67). Penerbit ANDI.
- Juniarti & Sentosa, A. A. (2009). Pengaruh Good Corporate Governance, Voluntary Disclosure terhadap Biaya Hutang (Costs of Debt). *Pengaruh Good Corporate Governance, Voluntary Disclosure Terhadap Biaya Hutang (Costs of Debt)*, 11(2), 88–100.
- Kementerian Keuangan. (2020). APBN KITA: Kinerja dan Fakta 2020. In *APBN Kita*. <https://www.kemenkeu.go.id/apbnkita>
- Lestari, H. T., & Ovami, D. C. (2020). Pengaruh Corporate Governance Terhadap Tax Avoidance Pada Perusahaan Asuransi di Indonesia. *Journal of Trends Economics and Accounting Research*, 1(1), 1–6.
- Lubis, I., Suryani, & Anggraeni, F. (2018). Pengaruh kepemilikan Manajerial dan Kebijakan Utang Terhadap Agresivitas Pajak Pada Perusahaan Manufaktur. *Jurnal Akuntansi Dan Keuangan*, 7(2), 211–226.
- Mulyani, S., Wijayanti, A., & Masitoh, E. (2018). Pengaruh corporate governance terhadap tax avoidance (perusahaan pertambangan yang terdaftar di BEI). *Jurnal Riset Akuntansi Dan Bisnis Airlangga*, 3(1).
- Munawaroh, M., & Sari, S. P. (2019). Pengaruh Komite Audit, Proporsi Kepemilikan Institusional, Profitabilitas, Dan Kompensasi Rugi Fiskal Terhadap Penghindaran Pajak. *Seminar Nasional & Call For Page Seminar Bisnis Magister Manajemen*, 352–367.

- Ngadiman, N., & Puspitasari, C. (2017). Pengaruh Leverage, Kepemilikan Institusional, Dan Ukuran Perusahaan Terhadap Penghindaran Pajak (Tax Avoidance) Pada Perusahaan Sektor Manufaktur Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia 2010-2012. *Jurnal Akuntansi*, 18(3), 408–421.
- Oliviana, A., & Muid, D. (2019). Pengaruh Good Corporate Governance Dan Ukuran Perusahaan Terhadap Tax Avoidance. *Diponegoro Journal Of Accounting*, 8(3), 1–11.
- Pasaribu, D., & Siahaan, S. B. (2020). Pengaruh Good Corporate Governance Terhadap Tax Avoidance Pada Perusahaan Consumer Goods Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Periode 2015-2019. *Jurnal Manajemen*, 6(2), 139–148.
- Prasetyo & Pramuka. (2018). Pengaruh Kepemilikan Manajerial, Kepemilikan Institusional, dan Proporsi Dewan Komisaris Independen terhadap Manajemen Laba. *JEBDEER: Journal of Entrepreneurship, Business Development and Economic Educations Research*, 1(2), 1–8.
- Prasetyo, & Pramuka. (2019). Pengaruh Kepemilikan Institusional Dan Kepemilikan Manajerial Terhadap Nilai Perusahaan. *Widya Akuntansi Dan Keuangan*, 1(1), 87–104.
- Purbowati, R. (2021). Pengaruh Good Corporate Governance Terhadap Tax Avoidance (Penghindaran Pajak). *JAD: Jurnal Riset Akuntansi Dan Keuangan Dewantara*, 4(1), 61–76.
- Putri, & Lawita. (2018). Pengaruh Kepemilikan Manajerial, Kepemilikan Institusional, dan Proporsi Dewan Komisaris Independen terhadap Manajemen Laba. *JEBDEER: Journal of Entrepreneurship, Business Development and Economic Educations Research*, 1(2), 1–8.
- Rasmita, N. U., & Wahidahwati. (2021). Pengaruh Corporate Governance dan Leverage terhadap Penghindaran Pajak (Tax Avoidance). *Jurnal Ilmu Dan Riset Akuntansi*, 10(2).
- Silvia, A. & S. (2018). Corporate Governance terhadap Tax Avoidance pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia. *ECo-Buss*, 1(2), 59–74.
- Siregar, A. A., & Syafruddin, M. (2020). Pengaruh Tata Kelola Perusahaan Yang Baik Terhadap Penghindaran Pajak (Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada tahun 2015-2018). *Diponegoro Journal of Accounting*, 9(2), 1–11.
- Sukmana, Y. (2020). RI Diperkirakan Rugi Rp 68,7 Triliun Akibat Penghindaran Pajak. *Kompas.Com*. <https://money.kompas.com/read/2020/11/23/183000126/ri-diperkirakan-rugi-rp-68-7-triliun-akibat-penghindaran-pajak>
- Sunarsih, U., & Oktavia, A. R. (2016). Pengaruh Corporate Governance terhadap Tax Avoidance pada Perusahaan Pertambangan yang Terdaftar di BEI. *Jurnal Reviu Akuntansi dan Keuangan*, 6(2).
- Susanti, A., & Fidiana. (2019). Pengaruh Good Corporate Governance Terhadap. *Diponegoro Journal Of Accounting*, 4(3), 67–77.
- Tamara, M., & Saragih, R. H. (2021). Pengaruh Komisaris Independen Dan Kualitas Audit Terhadap Tax Avoidance Pada Perusahaan Sektor LQ45 Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Periode Tahun 2014-2018. *Jurnal Akuntansi & Perpajakan*, Vol.2, No.(2), 86–94.
- Winata, F. (2014). Pengaruh Corporate Governance Terhadap Tax Avoidance Pada Perusahaan Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Tahun 2013. *Tax & Accounting Review*, 4 (1)(1), 1–11.