

## ANALISIS DETERMINAN PENGHINDARAN PAJAK DI INDONESIA

**Kennardi Tanujaya\* dan Erna\***

\*Program Studi Akuntansi Universitas Internasional Batam

Jl. Gajah Mada, Baloi Sei Ladi Batam 29442

E-mail: kennardi.tanujaya@uib.ac.id; ernaaphang10@gmail.com

### *Abstract*

*The purpose of this research is to determine the factors that impact tax avoidance in Indonesia. The factors used in this research are profitability, leverage, firm size, capital intensity, proportion of independent commissioner, audit quality, and audit committee. Purposive sampling method used to determine the object of research. The object of research is all companies' financial statements which listed on the Indonesia Stock Exchange period 2015-2019. A total of 210 companies were used as research samples for the effective tax rate measurement and 230 companies were used as research samples for the cash effective tax rate measurement. The results indicate that profitability, leverage, and firm size have a significant effect on tax avoidance measure by effective tax rate. Capital intensity, proportion of independent commissioner, audit quality, and audit committee have no significant effect. The results indicate that profitability, leverage, and proportion of independent commissioner have a significant effect on tax avoidance measure by cash effective tax rate while firm size, capital intensity, audit quality, and audit committee have no significant effect. Hence, the investor can consider risk of tax avoidance occurred in the Company that cause potential loss in the future through analysis from the financial ratio and the effectiveness of the corporate governance implemented.*

**Keywords:** *Tax Avoidance, Corporate Governance, Financial Ratio, Audit Quality*

### **PENDAHULUAN**

Sektor pajak adalah komponen penghasilan yang dipakai oleh pemerintah untuk membayar ekspansi nasional dan pengeluaran negara (Kartana & Wulandari, 2018). Perekonomian dalam negara berpatokan pada pendanaan dari pajak. Ketentuan pungutan pajak diatur dalam Pasal 23A UUD 1945 menyatakan bahwa pajak bersifat memaksa yang digunakan untuk pengeluaran negara sesuai dengan peraturan undang-undang yang berjalan (Wiguna & Jati, 2017). Salah satu penerimaan paling besar dalam negara Indonesia adalah dari sektor perpajakan.

Regulasi yang dibuat pemerintah berguna untuk mengatur pajak dan memaksimalkan pajak yang akan diterima oleh negara. Regulasi pemerintah memiliki arah yang berlawanan dengan tujuan setiap perusahaan untuk memiliki jumlah pajak sekecil mungkin (Putra, Syah, & Sriwedari, 2018). Manfaat utama dari pajak negara

adalah meningkatkan kemakmuran maupun kesejahteraan rakyat dan mewujudkan pembangunan negara Indonesia. Sistem pajak di Indonesia masih dalam proses perbaikan demi meningkatkan kesejahteraan rakyat bersama (Dewanti & Sujana, 2019).

Pemungutan pajak menimbulkan perbedaan kepentingan dari pihak perusahaan dan pemerintah dimana perusahaan berharap membayar pajak penghasilan sekecil mungkin sedangkan dari pihak pemerintahan berupaya memperoleh pajak dalam nominal yang besar guna membangun negara kedepannya. Kontras pendapat antara berbagai pihak menyebabkan pengurangan pajak perusahaan oleh wajib pajak melalui cara yang legal dan tidak legal. Perusahaan yang mengharapkan perolehan laba maksimal cenderung berusaha menghemat beban pajak yang menjadi tanggung jawab perusahaan perusahaan (Darmawan & Sukartha, 2014).

*Tax avoidance* adalah usaha menurunkan biaya pajak yang akan disetor

yang dilakukan dengan cara legal, sebaliknya *tax evasion* adalah proses yang dilakukan secara tidak legal (Zemzem & Ftouhi, 2013). Perusahaan yang melakukan penghindaran pajak tidak peduli akan pengungkapan atas tindakannya karena perusahaan tidak melakukan tindakan yang ilegal berbanding terbalik dengan perusahaan yang melakukan penggelapan pajak yang menimbulkan konsekuensi dalam hukum (Jamei, 2017).

Perusahaan yang memiliki kebijakan *leverage* akan berfokus pada pendanaan utang untuk operasional dimana utang ada beban bunga yang perlu dibayarkan. Beban bunga yang besar membawa dampak laba perusahaan semakin kecil mengindikasikan praktik penghindaran pajak dalam perusahaan (Wijayanti & Merkusiwati, 2017). Selain itu dari sisi profitabilitas, peningkatan pada pajak mengakibatkan perusahaan melakukan praktik penghindaran pajak untuk memperkecil pengeluaran beban pajak perusahaan (Dewinta & Setiawan, 2016).

Penelitian penghindaran pajak yaitu penelitian yang penting diselenggarakan dalam rentang waktu sekarang dan yang akan datang. Banyak perusahaan memanfaatkan celah perundang-undangan untuk mengecilkan pajak yang akan dibayar sehingga penerimaan negara yang bersumber dari pajak berkurang. Pengurangan beban pajak yang dibayar memiliki tujuan untuk meningkatkan keuntungan yang diperoleh perusahaan. Penelitian mengenai penghindaran pajak yang dilakukan menambah wawasan ataupun informasi bagi berbagai pihak sehingga dapat dilakukannya penanggulangan atas penghindaran pajak.

Tujuan dari penelitian adalah meneliti faktor-faktor apa saja yang mempengaruhi penghindaran pajak. Pengukuran dari penghindaran pajak adalah *ETR* dan *Cash ETR*. Penggunaan dua determinan ini yang membedakan penelitian sebelumnya yang hanya menggunakan satu pengukuran untuk penghindaran pajak. Penelitian ini dilakukan untuk mengetahui pengaruh profitabilitas, *leverage*, ukuran perusahaan, intensitas modal, proporsi komisaris independen,

kualitas audit, komite audit terhadap penghindaran pajak.

## KAJIAN LITERATUR DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

Teori keagenan menunjukkan adanya konflik atas kepentingan antara *manager* sebagai pelaksana dan investor. Perbedaan kepentingan antara *manager* dan perusahaan terletak pada pemilik perusahaan yang menginginkan laba atas investasi modalnya sedangkan *manager* menginginkan bonus dari perusahaan. Pelaksanaan teori agensi berhubungan erat dengan penghindaran pajak (Putra *et al.*, 2018). Perusahaan dalam menerapkan teori keagenan yang berhubungan dengan penghindaran pajak cenderung mencatat transaksi yang dapat mengelabui otoritas pajak sehingga penghindaran pajak tidak terdeteksi (Wang, Xu, Sun, & Cullinan, 2019).

Teori *stakeholder* menjelaskan bahwa kinerja dari suatu perusahaan dipengaruhi oleh semua pemangku kepentingan perusahaan, oleh sebab itu tanggung jawab dari manajemen adalah memberikan manfaat kepada semua pemangku kepentingan (Putri & Suryarini, 2017). Pemegang saham terbesar cenderung lebih menghindari risiko karena kekayaan mereka terkonsentrasi pada sedikit perusahaan. Penghindaran pajak sering kali melibatkan risiko sehingga pemegang saham terbesar kurang berminat dalam penghindaran pajak namun berposisi dengan pemegang saham yang memiliki *portfolio* terdiversifikasi yang cenderung mampu menerima tingkah penghindaran pajak yang tinggi (Kovermann & Velte, 2019).

Penghindaran pajak merupakan bagian dari strategi perusahaan yang memiliki hubungan dengan kontrak atau struktur transaksi dengan memanfaatkan kekurangan undang-undang perpajakan. Penghindaran pajak dipandang sebagai eksploitasi hukum mekanisme perpajakan untuk mengurangi beban pajak. Eksploitasi yang dilakukan masih di dalam kerangka peraturan perundang-undangan dan pengungkapan informasi material kepada otoritas pajak (Ha & Quyen, 2017). Kegiatan penghindaran

pajak merupakan pengaturan keuangan dan urusan ekonomi perusahaan untuk meminimalkan pajak terutang dengan memanfaatkan pengurangan yang diijinkan, pemotongan, tunjangan dalam ketentuan hukum (Yee, Sapiei, & Abdullah, 2018).

Rasio profitabilitas menjadi indikator untuk mengevaluasi pencapaian manajemen dalam mengendalikan sumber daya perusahaan melalui laba yang dihasilkan (Maharani & Suardana, 2014). Peningkatan laba perusahaan berpengaruh terhadap peningkatan pada profitabilitas perusahaan. Peningkatan pada laba mengakibatkan semakin tingginya nominal pajak yang harus dibayar sehingga muncul kemungkinan untuk melakukan penghindaran pajak (Irianto *et al.*, 2017).

H<sub>1</sub>: Profitabilitas berpengaruh signifikan positif terhadap penghindaran pajak  
*Leverage* menjadi parameter pengukuran besarnya hutang membiayai aset. Teori keagenan menunjukkan hubungan kedua pihak yang memiliki perbedaan kebutuhan. *Manager* merupakan pihak agen sedangkan pemerintah merupakan pihak prinsipal. Pihak agen akan mengusahakan pengecilan pembayaran pajak melalui *leverage* karena melalui pemanfaatan *leverage* beban bunga akan naik dan mengurangi laba dari perusahaan sehingga menimbulkan potensi terjadinya penghindaran pajak (Irianto *et al.*, 2017).

H<sub>2</sub>: *Leverage* berpengaruh signifikan negatif terhadap penghindaran pajak  
Ukuran perusahaan pada umumnya merupakan indikator yang digunakan untuk menunjukkan kondisi atau karakteristik dari perusahaan.. Perusahaan yang besar menyebabkan laba serta pajak yang harus dibayarkan meningkat (Ernawati, Chandrarin, & Respati, 2019). Perusahaan dengan skala besar akan memiliki transaksi yang lebih rumit yang membuat perusahaan memanfaatkan celah untuk melaksanakan penghindaran pajak (Widuri, Wijaya, Effendi, & Cikita, 2019).

H<sub>3</sub>: Ukuran perusahaan berpengaruh signifikan positif terhadap penghindaran pajak

Aset tetap perusahaan memiliki beban depresiasi yang memungkinkan perusahaan untuk mengurangi pajak perusahaannya. Beban tersebut berdampak pada penghasilan dari perusahaan berkurang (Rodriguez & Arias, 2012). Teori keagenan menjelaskan bahwa pemerintah sebagai prinsipal menginginkan penerimaan pajak yang lebih tinggi tetapi *manager* selaku agen ingin meminimalkan pajak melalui *capit* yang identik dengan penghindaran pajak (Irianto *et al.*, 2017).

H<sub>4</sub>: Intensitas modal berpengaruh signifikan positif terhadap penghindaran pajak

Dewan komisaris memiliki fungsi untuk memantau perilaku dewan operasional dan memutuskan suatu keputusan. Dalam melaksanakan fungsinya, komisaris independen berperan dalam pengambilan keputusan dengan memberikan saran atau pendapat (Prayogo & Darsono, 2015). Jumlah anggota komisaris independen yang banyak menimbulkan kepercayaan investor terhadap kualitas informasi perusahaan. Proporsi anggota komisaris independen yang besar mampu mengontrol perusahaan dengan baik dan menghambat jalannya tindakan penghindaran pajak (Asri & Suardana, 2016).

H<sub>5</sub>: Proporsi komisaris independen berpengaruh signifikan positif terhadap penghindaran pajak

Kualitas auditor sering diukur dari standar Kantor Akuntan Publik karena kualitas dari Kantor Akuntan Publik itu sendiri diibaratkan sebagai nilai yang fundamental. Hasil audit yang dilaksanakan oleh auditor terpengaruh dari kualitas auditor itu sendiri (Nurfadilah, *et al.*, 2015). Kantor Akuntan Publik *big four* lebih andal dalam menyajikan nilai perusahaan yang sebenarnya dan dapat mengontrol penghindaran pajak perusahaan. Penyajian laporan keuangan harus berdasarkan aspek transparansi dari *good corporate governance* yang dapat dipertanggungjawabkan kepada pemegang saham (Tandean & Winnie, 2016).

H<sub>6</sub>: Kualitas audit berpengaruh signifikan negatif terhadap penghindaran pajak

Peran sentral dalam proses peninjauan dilakukan oleh komite audit, dimana komite audit mempertanggungjawabkan hasil peninjauannya. Komite audit meninjau perusahaan secara eksternal maupun internal. Independensi merupakan prasyarat yang harus dimiliki oleh anggota komite audit sehingga jumlah anggota yang lebih banyak dan independen dipercaya akan mampu menekan tingkat penghindaran pajak (Kovermann & Velte, 2019).

H7: Komite audit berpengaruh signifikan negatif terhadap penghindaran pajak

### METODE PENELITIAN

Penelitian yang dilakukan menggunakan pendekatan kuantitatif dengan bentuk asosiatif yang bermaksud untuk mendapatkan hasil pengaruh variabel

dependen dan independen. Objek penelitian adalah laporan keuangan semua perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2015 hingga 2019. Objek penelitian dipilih menggunakan metode *purposive sampling* sesuai dengan kriteria tertentu yang relevan, seperti:

- 1) Perusahaan yang terdaftar dan listing di bawah tahun 2015 di Bursa Efek Indonesia
- 2) Perusahaan dengan laporan keuangan secara lengkap dari periode 2015 hingga 2019 per 31 Desember
- 3) Perusahaan yang menghasilkan laba
- 4) Perusahaan yang memiliki beban pajak penghasilan atau perusahaan yang membayar pajak penghasilan
- 5) Perusahaan yang memiliki data lengkap sesuai dengan pengukuran variabel

Tabel 1

#### Definisi Operasional Variabel

Variabel	Definisi	Indikator	Sumber
Penghindaran Pajak	Usaha meminimalkan pajak dengan mengikuti peraturan perpajakan	ETR: Beban pajak penghasilan / Penghasilan sebelum pajak CETR: Pembayaran pajak secara kas / Penghasilan sebelum pajak	Ryandono <i>et al.</i> (2020) Yuniarwati <i>et al.</i> , (2017)
Profitabilitas	Efektivitas perusahaan memanfaatkan modal perusahaan dalam menghasilkan laba	Laba sebelum pajak / Total aset	Ryandono <i>et al.</i> (2020)
Leverage	Rasio yang digunakan untuk mengetahui seberapa jauh tingkat perlindungan pajak dari utang.	Total hutang / Total aset	Ryandono <i>et al.</i> (2020)
Ukuran Perusahaan	Pengukuran yang dapat menentukan tingkat kemudahan perusahaan dalam memperoleh dana dari pasar modal	Log natural (Total aset)	Ryandono <i>et al.</i> (2020)
Intensitas Modal	Besarnya investasi perusahaan pada aset tetap	Total aset tetap / Total aset perusahaan	Ryandono <i>et al.</i> (2020)
Proporsi Komisaris Independen	Anggota dewan komisaris yang tidak menjalin hubungan dengan pihak manapun dalam perusahaan serta tidak dalam hubungan bisnis yang akan memengaruhi keterampilannya untuk bersifat independen	Total komisaris independen / Total komisaris	Yuniarwati <i>et al.</i> (2017)
Kualitas Audit	Peluang ketika auditor melaksanakan tugasnya dalam mengaudit laporan keuangan perusahaan dan menyampaikan kecurangan yang ditemukan	Dummy Variable, 1 untuk KAP big four, 0 untuk KAP non big four	Yuniarwati <i>et al.</i> (2017)

Komite Audit	Komite audit bertanggung jawab atas tata kelola perusahaan dalam hal memastikan perusahaan telah berjalan sesuai dengan regulasi dan hukum	Widuri <i>et al.</i> (2019):
	Jumlah anggota komite audit	

Sumber: Penulis (2021)

## HASIL PENELITIAN

Hasil pengambilan sampel penelitian untuk pengukuran *Effective Tax Rate* (ETR) dan *Cash Effective Tax Rate* dijabarkan dalam Tabel 2

### Pengambilan Sampel Penelitian

Keterangan	ETR	Cash ETR
Jumlah perusahaan yang terdaftar di BEI	688	688
Jumlah perusahaan yang <i>listing</i> di atas 2015	205	205
Jumlah perusahaan yang menerbitkan laporan per 30 Juni	6	6
Jumlah perusahaan	477	477
Jumlah perusahaan yang mengalami kerugian	227	227
Jumlah perusahaan yang tidak memiliki beban pajak	40	20
Jumlah perusahaan sesuai dengan kriteria	210	230
Periode penelitian	5	5
Jumlah data perusahaan periode 2015-2019	1.050	1.150
Total data <i>outlier</i>	51	61
Total data perusahaan yang bebas <i>outlier</i>	999	1.089

Sumber: Data sekunder yang diolah (2021)

## Statistik Deskriptif

### Tabel 3

#### Analisis Data Statistik Deskriptif untuk Pengukuran *Effective Tax Rate*

Variabel	Minimum	Maksimum	Rata-Rata	Standar Deviasi
ETR	0,00019	0,58816	0,23740	0,10288
Profitabilitas	0,00126	0,70914	0,08835	0,09042
Leverage	0,05230	0,91932	0,49093	0,22027
Ukuran Perusahaan (dalam jutaan rupiah)	46.760,927085	1.416.758.840	39.779.575,225777	139.836.211,566448
Intensitas Modal	0,00017	0,93510	0,24124	0,21629
Proporsi Komisaris Independen	0,12500	0,80000	0,41775	0,11226
Komite Audit	0	7	3,18	0,630

Sumber: Data sekunder yang diolah (2021)

### Tabel 4

#### Analisis Data Statistik Deskriptif untuk Pengukuran *Cash Effective Tax Rate*

Variabel	Minimum	Maksimum	Rata-Rata	Standar Deviasi
Cash ETR	0,00000	1,10660	0,27911	0,20086
Profitabilitas	0,00120	0,70914	0,08674	0,08890
Leverage	0,00762	2,05578	0,48987	0,23046
Ukuran Perusahaan (dalam jutaan rupiah)	46.760,927085	1.416.758.840	36.318.645,8173068	133.726.521,063600
Intensitas Modal	0,00017	0,93510	0,24124	0,21629
Proporsi Komisaris Independen	0,12500	1,00000	0,41768	0,11584
Komite Audit	0	7	3,18	0,629

Sumber: Data sekunder yang diolah (2021)

Tabel 3 dan Tabel 4 menyajikan statistik deskriptif dari data. *Effective Tax Rate* (ETR) memperoleh nilai minimum 0,00019 sedangkan nilai maksimumnya adalah 0,58816. Nilai minimum diperoleh karena nilai beban pajak penghasilan relatif kecil apabila dibandingkan dengan laba yang dihasilkan. Nilai maksimum diperoleh karena beban pajak penghasilan serta laba perusahaan yang besar. Nilai rata-rata adalah 23,74% yang berarti tarif pajak atas perusahaan yang berasal dari laba sebesar 23,74% sedangkan standar deviasi dari ETR adalah 0,10288. Nilai standar deviasi merupakan 43,33% dari nilai rata-ratanya sehingga effective tax rate memiliki variasi yang tinggi. *Cash ETR* memperoleh nilai minimum 0,00000 sedangkan nilai maksimumnya adalah 1,10660. Nilai rata-rata adalah 0,27911 yang berarti tarif pajak perusahaan yang berasal dari laba rata-rata sebesar 29,71% sedangkan standar deviasi dari *Cash ETR* adalah 0,20086. Nilai standar deviasi merupakan 43,33% dari nilai rata-ratanya sehingga *Cash ETR* memiliki variasi yang tinggi.

Tabel 5  
*Analisis Data Statistik Deskriptif Variabel dengan Pengukuran Dummy*

Variabel	Kategori	ETR		Cash		
		Frekuensi	Persentase	Frekuensi	ETR	Persentase
Kualitas Audit	0= Non Big Four	518	51%	568		52,2%
	1= Big Four	497	49%	521		47,8%

Sumber: Data sekunder yang diolah (2021)

Tabel 5 menunjukkan data penggunaan jasa akuntan publik oleh perusahaan untuk ETR dan Cash ETR. Hasil data untuk ETR menunjukkan sebanyak 51% dengan frekuensi 518 data diaudit oleh KAP *non big four* dan sebanyak frekuensi 497 data diaudit oleh KAP *big four*. Hasil data untuk Cash ETR menunjukkan sebanyak 52,2% dengan frekuensi 568 data diaudit oleh KAP *non big four* dan sebanyak 47,8% dengan frekuensi 521 data diaudit oleh KAP *big four*.

#### Hasil Uji Chow

Dalam penelitian ini, angka signifikansi yang ditunjukkan adalah 0,0000. Signifikansi 0,0000 menunjukkan bahwa pemilihan model terbaik untuk dependen yang menggunakan dua pengukuran yang berbeda adalah *fixed effect model*. Hasil uji *chow* ditunjukkan pada:

Tabel 6  
*Hasil Uji Chow*

Effects Test	ETR	Prob.	CETR
Cross-section Chi-square	0,0000		0,0000

Sumber: Data sekunder yang diolah (2021)

#### Hasil Uji Hausman

Dalam penelitian ini, angka signifikansi uji *hausman* menunjukkan 0,0001 untuk dependen yang menggunakan proksi *effective tax rate*. Hasil uji menunjukkan signifikansi 0,000 untuk dependen yang menggunakan proksi *cash effective tax rate* yang masih di bawah 0,05 sehingga model terbaik yang dipilih adalah *Fixed Effect Model*. Hasil uji *hausman* ditunjukkan pada Tabel 7.

Tabel 7  
*Hasil Uji Hausman*

Effects Test	ETR	Prob.	CETR
Cross-section Chi-square	0,0001		0,0000

Sumber: Data sekunder yang diolah (2021)

#### Hasil Uji F

Hasil uji menampilkan angka signifikansi 0,00000. Angka signifikansi 0,00000 menggambarkan bahwa secara simultan variabel independen berpengaruh signifikan terhadap variabel dependen. Hasil uji F ditunjukkan dalam Tabel 8.

Tabel 8  
*Hasil Uji F*

Variabel	Dependen	Sig.	Kesimpulan
	ETR	0,0000	Signifikan
	Cash ETR	0,0000	Signifikan

Sumber: Data sekunder yang diolah (2020)

#### Hasil Uji t

Uji t dilakukan untuk mengetahui pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen. Tabel 9 menunjukkan hasil uji t menggunakan proksi *effective tax rate*. Tabel 10 menunjukkan hasil uji t menggunakan proksi *cash effective tax rate*.

Tabel 9  
*Hasil Uji t Menggunakan Proksi Effective Tax Rate*

Variabel	Koefisien	Prob.	Kesimpulan
Profitabilitas	-0,422638	0,0000	Signifikan Negatif
Leverage	0,079420	0,0504	Signifikan Positif
Ukuran Perusahaan	-0,022949	0,0272	Signifikan Negatif
Intensitas Modal	0,040211	0,3296	Tidak Signifikan
Proporsi Komisaris Independen	-0,046400	0,1695	Tidak Signifikan
Kualitas Audit	0,016209	0,2762	Tidak Signifikan
Komite Audit	-0,001623	0,8170	Tidak Signifikan

Sumber: Data sekunder yang diolah (2021)

Tabel 10  
*Hasil Uji t Menggunakan Proksi Cash Effective Tax Rate*

Variabel	Koefisien	Prob.	Kesimpulan
Profitabilitas	-1,296974	0,0000	Signifikan Negatif
Leverage	0,222371	0,0005	Signifikan Positif
Ukuran Perusahaan	-0,015299	0,4165	Tidak Signifikan
Intensitas Modal	-0,015194	0,7979	Tidak Signifikan
Proporsi Komisaris Independen	-0,156964	0,0140	Signifikan Negatif
Kualitas Audit	0,015369	0,6046	Tidak Signifikan
Komite Audit	0,008939	0,5739	Tidak Signifikan

Sumber: Data sekunder yang diolah (2021)

H<sub>1</sub> mengungkapkan bahwa profitabilitas berpengaruh signifikan positif terhadap penghindaran pajak. Hasil uji t menunjukkan profitabilitas memiliki signifikansi 0,0000 dengan koefisien -0,422638 dan signifikansi 0,0000 dengan koefisien -1,29674 yang berarti profitabilitas berpengaruh signifikan negatif terhadap *ETR* dan *Cash ETR* atau berpengaruh signifikan positif terhadap penghindaran pajak sehingga H<sub>1</sub> terbukti. Hubungan signifikan positif antara variabel profitabilitas dengan penghindaran pajak berarti ketika profitabilitas perusahaan tinggi tingkat penghindaran pajak tinggi juga sebaliknya ketika profitabilitas perusahaan rendah tingkat penghindaran pajak rendah. Penentuan pembayaran besar kecilnya pembayaran pajak dalam suatu perusahaan adalah laba dari perusahaan tersebut. Laba perusahaan yang tinggi menyulut perusahaan mengurangi beban pajaknya yang mengarah pada praktik penghindaran pajak. Profitabilitas yang tinggi memicu perusahaan melakukan perencanaan pajak secara optimal sehingga penghindaran pajak terjadi. Hasil ini searah dengan penelitian Rodríguez dan Arias (2012), Dewi dan Noviyari (2017), Irianto *et al.* (2017), Praditasari dan Setiawan (2017).

H<sub>2</sub> mengungkapkan bahwa *leverage* berpengaruh signifikan negatif terhadap penghindaran pajak. Hasil uji t menunjukkan bahwa *leverage* memiliki signifikansi 0,0504 dengan koefisien 0,079420 dan signifikan 0,0005 dengan koefisien 0,222371 yang berarti *leverage* berpengaruh signifikan positif terhadap *ETR* dan *Cash ETR* atau signifikan negatif terhadap penghindaran

pajak sehingga H<sub>2</sub> terbukti. Perusahaan yang melakukan pembiayaan melalui hutang akan memiliki beban bunga sehingga ketika pembiayaan dengan hutang tinggi maka beban juga tinggi. Pembayaran beban bunga yang tinggi menekan penghindaran pajak dalam perusahaan. Hasil ini searah dengan penelitian Swingly dan Sukartha (2015), Dharma dan Ardiana (2016), Dewi dan Noviyari (2017), Ernawati *et al.* (2019).

H<sub>3</sub> mengungkapkan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh signifikan positif terhadap penghindaran pajak. Hasil uji t menunjukkan bahwa ukuran perusahaan memiliki signifikansi 0,0272 dengan koefisien -0,022949 yang berarti ukuran perusahaan berpengaruh negatif terhadap *ETR* atau berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak sehingga H<sub>3</sub> terbukti. Total aset yang perusahaan miliki berpengaruh terhadap laba perusahaan. Laba yang tinggi menimbulkan beban pajak yang tinggi. Tingginya tarif efektif pajak perusahaan merupakan akibat dari tingginya total aset dari suatu perusahaan. Perusahaan akan mencari preferensi lainnya untuk memperkecil beban pajak dengan melakukan penghindaran pajak. Hasil ini searah dengan penelitian Swingly dan Sukartha (2015), Putra dan Merkusiwati (2016), Putri dan Suryarini (2017), Baroroh dan Apriyanti (2020). Hasil uji t menunjukkan signifikansi 0,4165 dengan koefisien -0,015299 yang berarti ukuran perusahaan tidak berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak yang pengukurannya menggunakan *cash effective tax rate* sehingga H<sub>3</sub> tidak terbukti. Ukuran perusahaan baik besar, medium, dan kecil tidak menjadi faktor suatu perusahaan dalam melaksanakan penghindaran pajak. Semua jenis perusahaan baik kecil maupun besar memiliki kewajiban yang sama dalam membayar pajak perusahaan. Perusahaan cenderung menjaga reputasinya dengan menekankan pada aspek transparansi sehingga informasi yang disajikan relevan. Hasil ini searah dengan penelitian Dewi dan Jati (2014), Khairunisa *et al.* (2017), Tandean dan Winnie (2016), Irianto *et al.* (2017),

Dewanti dan Sujana (2019), Widuri *et al.*, (2019).

H<sub>4</sub> mengungkapkan bahwa intensitas modal berpengaruh signifikan positif terhadap penghindaran pajak. Hasil uji t menunjukkan intensitas modal memiliki signifikansi 0,3296 dengan koefisien 0,040211 dan signifikansi 0,7979 dengan koefisien -0,015299 yang berarti intensitas modal tidak berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak sehingga H<sub>4</sub> tidak terbukti. Intensitas modal yang tinggi tidak memberikan pengaruh yang berarti bagi perusahaan untuk menghindari pajak. Aset tetap perusahaan dalam skala besar biasa digunakan untuk menjalankan kegiatan operasional perusahaan sehingga tidak berhubungan dengan praktik penghindaran pajak. Hasil ini searah dengan penelitian Liu dan Cao (2007), Wiguna dan Jati (2017), Putra dan Merkusiwati (2016), Irianto *et al.* (2017).

H<sub>5</sub> mengungkapkan bahwa proporsi komisaris independen berpengaruh signifikan positif terhadap penghindaran pajak. Hasil uji t menunjukkan proporsi komisaris independen memiliki signifikansi 0,1695 dengan koefisien -0,046400 yang berarti proporsi komisaris independen tidak berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak sehingga H<sub>5</sub> tidak terbukti. Kewajiban komisaris independen adalah mengawasi performa dari direksi atau manajemen. Anggota komisaris independen dalam sebuah perusahaan semata-mata hanya untuk mencapai *good corporate governance* sehingga tidak ada hubungannya dalam praktik penghindaran pajak. Hasil ini searah dengan penelitian Murni *et al.* (2016), Widuri *et al.* (2019), Sonia dan Suparmun (2019), Baroroh dan Apriyanti (2020). Gambar 2 dari hasil uji t menunjukkan proporsi komisaris independen memiliki signifikansi 0,0140 dengan koefisien -0,156964 yang berarti proporsi komisaris independen berpengaruh signifikan negatif terhadap *Cash ETR* atau berpengaruh signifikan positif terhadap penghindaran pajak sehingga H<sub>5</sub> terbukti. Efektif kinerja komisaris dalam melaksanakan fungsi pengawasan dan pengendalian semakin berkurang apabila jumlah komisaris yang

merupakan pihak eksternal perusahaan banyak. Pengawasan dan pengendalian yang berkurang menyebabkan perusahaan mengambil tindakan penghindaran pajak. Hasil ini searah dengan penelitian Putra dan Merkusiwati (2016), Rosidy dan Nugroho (2019), Sari *et al.* (2020).

H<sub>6</sub> mengungkapkan bahwa kualitas audit berpengaruh signifikan negatif terhadap penghindaran pajak. Hasil uji t menunjukkan kualitas audit memiliki signifikansi 0,2762 dengan koefisien 0,016209 dan signifikansi 0,6046 dengan koefisien 0,015369 yang berarti kualitas audit tidak berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak sehingga H<sub>6</sub> tidak terbukti. Kualitas laporan audit yang dihasilkan oleh semua auditor tidak memiliki perbedaan yang signifikan. Suatu Kantor Akuntan Publik dalam mengaudit laporan keuangan harus mengikuti standar profesional audit sehingga laporan yang dihasilkan dapat diandalkan. Hasil ini searah dengan penelitian Tandean dan Winnie (2016), Nugraheni dan Pratomo (2018), Septiya dan Novita (2018), Pratiwi *et al.* (2019).

H<sub>7</sub> mengungkapkan bahwa komite audit berpengaruh signifikan negatif terhadap penghindaran pajak. Hasil uji t menunjukkan komite audit memiliki signifikansi 0,8170 dengan koefisien -0,001623 dan signifikansi 0,5739 dengan koefisien 0,008939 yang berarti komite audit tidak berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak sehingga H<sub>7</sub> tidak terbukti. Komite audit berfungsi untuk mengawasi proses internal maupun eksternal perusahaan. Ada atau tidak adanya komite audit, persentase penghindaran pajak dalam perusahaan masih ada. Kehadiran anggota komite audit dalam perusahaan sendiri dianggap tidak efektif apabila tidak didukung secara memadai oleh faktor lain di dalam perusahaan. Hasil ini searah dengan penelitian Singly dan Sukartha (2015), Uchendu *et al.* (2016), Kurniasih *et al.* (2017), Warih (2019).

#### **Hasil Uji Adjusted R Square (R<sup>2</sup>)**

Uji *adjusted R square* (R<sup>2</sup>) dilakukan untuk mengetahui seberapa besar variabel

dependen dapat dijelaskan oleh variabel independen. Variabel independen yang dimaksud adalah variabel independen yang disertakan dalam penelitian ini. Tabel 11 menunjukkan hasil uji *adjusted R square*.

Tabel 11  
*Hasil Uji Adjusted R Square*

Effect Tests	ETR	Cash ETR
<i>Adjusted R Square</i>	0,63457	0,56781

Sumber: Data sekunder yang diolah (2021)

*Adjusted R square* menunjukkan angka 0,634574 atau 63,46% sehingga sebesar 63,46% variabel dependen yang menggunakan pengukuran *effective tax rate* dijelaskan oleh variabel independen sedangkan 36,54% diluar variabel penelitian. *Adjusted R-square* menunjukkan angka

0,566810 atau 56,78% sehingga sebesar 56,78% variabel dependen yang menggunakan pengukuran *Cash ETR* dijelaskan oleh variabel independen sedangkan 43,22% diluar variabel penelitian. Variabel independen diluar model penelitian yang dapat disertakan pada penelitian berikutnya dapat berupa variabel pertumbuhan penjualan yang mengukur kenaikan penjualan dari tahun ke tahun (Desmiranti & Sulhendri, 2019). Variabel kompensasi rugi fiskal juga dapat disertakan dalam penelitian untuk meninjau apakah perusahaan sebagai wajib pajak memanfaatkan celah peraturan perpajakan melalui kompensasi rugi fiskal (Putra *et al.*, 2018). Variabel kepemilikan institusional juga dapat disertakan sebagai variabel independen karena merupakan faktor penentu tinggi rendahnya pajak dalam suatu perusahaan (Tandean & Winnie, 2016).

## KESIMPULAN

Penelitian ini berfungsi untuk menjelaskan pengaruh profitabilitas, *leverage*, ukuran perusahaan, intensitas modal, proporsi komisaris independen, kualitas audit, dan komite audit terhadap penghindaran pajak. Kontribusi pelaksanaan penelitian mengenai penghindaran pajak dirasakan oleh banyak pihak diantaranya pemerintah dan akademisi. Informasi yang dihasilkan dari penelitian menjadi landasan utama bagi pemerintah untuk memperbaiki sistem perpajakan di Indonesia serta mencegah pemanfaatan celah dalam peraturan perundang-undangan. Akademisi memperoleh informasi tambahan mengenai penghindaran pajak untuk melakukan penelitian selanjutnya. Penelitian mengenai penghindaran pajak menyadarkan semua pihak terutama investor agar menganalisa risiko penghindaran pajak yang ada dalam perusahaan sehingga dapat berhati-hati dalam pengambilan keputusan investasi.

Hasil penelitian mengungkapkan profitabilitas dan *leverage* berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak. Intensitas modal, kualitas audit, dan komite audit tidak berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak. Ukuran perusahaan

berpengaruh signifikan positif pada penghindaran pajak yang menggunakan proksi *ETR*. Total aset yang perusahaan miliki berpengaruh terhadap laba perusahaan. Laba besar menimbulkan beban pajak yang tinggi. Preferensi lainnya diusahakan oleh perusahaan dengan melakukan penghindaran pajak. Ukuran perusahaan tidak berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak yang menggunakan proksi *Cash ETR*. Ukuran perusahaan baik besar, medium, dan kecil tidak menjadi faktor suatu perusahaan dalam melaksanakan penghindaran pajak. Semua jenis perusahaan baik kecil maupun besar memiliki kewajiban yang sama dalam membayar pajak perusahaan. Proporsi komisaris independen tidak berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak yang menggunakan proksi *ETR*. Kewajiban komisaris independen adalah mengawasi performa dari direksi atau manajemen. Jumlah komisaris independen yang banyak dalam sebuah perusahaan semata-mata hanya untuk mencapai *good corporate governance* sehingga tidak ada hubungannya dalam praktik penghindaran pajak. Proporsi komisaris independen berpengaruh signifikan positif terhadap penghindaran pajak yang

menggunakan proksi *Cash ETR*. Efektif kinerja komisaris dalam melaksanakan fungsi pengawasan dan pengendalian semakin berkurang apabila jumlah komisaris yang merupakan pihak eksternal perusahaan banyak. Pengawasan dan pengendalian yang berkurang menyebabkan perusahaan mengambil tindakan penghindaran pajak. Saran untuk penelitian selanjutnya adalah memperluas sampel penelitian seperti melakukan penelitian selama tujuh (7) tahun. Selain itu, dapat menambah variabel yang tidak terdapat di penelitian ini yang mencakup kompensasi rugi fiskal, pertumbuhan penjualan, kepemilikan institusional, dan lain-lain. Pengukuran variabel penghindaran pajak cukup beragam dapat menggunakan pengukuran seperti *book tax differences* dan GAAP ETR.

#### DAFTAR PUSTAKA

- Asri, I. A. T., & Suardana, K. A. (2016). Pengaruh proporsi komisaris independen, komite audit, preferensi risiko eksekutif dan ukuran perusahaan pada penghindaran pajak. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 16(1), 72–100.
- Baroroh, N., & Apriyanti, R. (2020). Model tax avoidance of Indonesian property companies within the perspectives of size, sales and corporate governance. *KnE Social Sciences*, 490–501.
- Darmawan, I., & Sukartha, I. (2014). Pengaruh penerapan corporate governance, leverage, return on assets (ROA), dan ukuran perusahaan pada penghindaran pajak. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 9(1), 143–161.
- Desmiranti, D., & Sulhendri. (2019). Determinant tax avoidance. *KnE Social Sciences*, 2019, 921–947.
- Dewanti, I. G. A. D., & Sujana, I. K. (2019). Pengaruh ukuran perusahaan, corporate social responsibility, profitabilitas dan leverage pada tax avoidance. *E-Jurnal Akuntansi*, 28(1), 377-406.
- Dewi, N., & Jati, I. (2014). Pengaruh karakter eksekutif, karakteristik perusahaan, dan dimensi tata kelola perusahaan yang baik pada tax avoidance di bursa efek indonesia. *E-Jurnal Akuntansi Udayana*, 6(2), 249–260.
- Dewi, N. L. P. P., & Noviari, N. (2017). Pengaruh ukuran perusahaan, leverage, profitabilitas dan corporate social responsibility terhadap penghindaran pajak. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 21(1), 830–859.
- Dewinta, I. A. R., & Setiawan, P. E. (2016). Pengaruh ukuran perusahaan, umur perusahaan, profitabilitas, leverage, dan pertumbuhan penjualan terhadap tax avoidance. *E-Jurnal Akuntansi Udayana*, 14(3), 1584–1615.
- Dharma, I., & Ardiana, P. (2016). Pengaruh Leverage, Intensitas Aset Tetap, Ukuran Perusahaan, Dan Koneksi Politik Terhadap Tax Avoidance. *E-Jurnal Akuntansi*, 15(1), 584–613.
- Ernawati, S., Chandrarin, G., & Respati, H. (2019). Analysis of the effect of profitability, company size and leverage on tax avoidance (Study on go public companies in Indonesia). *International Journal of Advances in Scientific Research and Engineering*, 05(10), 74–80.
- Ha, N. T. T., & Quyen, P. G. (2017). The relationship between state ownership and tax avoidance level: Empirical evidence from Vietnamese firms. *Journal of Asian Business Strategy*, 7(1), 1–12.
- Irianto, D. B. S., Sudibyo, Y. A., & Wafirli, A. (2017). The influence of profitability, leverage, firm size and capital intensity towards tax avoidance. *International Journal of Accounting and Taxation*, 5(2), 33–41.
- Jamei, R. (2017). Tax avoidance and corporate governance mechanisms: Evidence from tehran stock exchange. *International Journal of Economics and Financial Issues*, 7(4), 638–644.
- Kartana, I. W., & Wulandari, N. G. A. (2018). Pengaruh karakter eksekutif, karakteristik perusahaan dan corporate governance pada tax avoidance. *Jurnal KRISNA: Kumpulan Riset Akuntansi*, 10(1), 1–13.
- Khairunisa, K., Hapsari, D. W., & Aminah,

- W. (2017). Pengaruh kualitas audit , corporate social responsibility dan ukuran perusahaan terhadap tax avoidance. *Journal Riset Akuntansi Kontemporer (JRAK)*, 9(1), 36–43.
- Kovermann, J., & Velte, P. (2019). The impact of corporate governance on corporate tax avoidance—A literature review. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 36.
- Kurniasih, L., Sulardi, & Suranta, S. (2017). Earnings management, corporate governance and tax avoidance: The case in Indonesia. *Journal of Finance and Banking Review*, 2(4), 28–35.
- Liu, X., & Cao, S. (2007). Determinants of corporate effective tax rates: Evidence from listed companies in China. *The Chinese Economy*, 40(6), 49–67.
- Maharani, I., & Suardana, K. (2014). Pengaruh corporate governance, profitabilitas, dan karakteristik eksekutif pada tax avoidance perusahaan manufaktur. *E-Jurnal Akuntansi Udayana*, 9(2), 525–539.
- Murni, Y., Sudarmaji, E., & Sugihyanti, E. (2016). The role of institutional ownerships , board of independent commissioner and leverage : Corporate tax avoidance in Indonesia. *IOSR Journal of Business and Management Ver*, 18(11), 2319–7668.
- Nugraheni, A. S., & Pratomo, D. (2018). Pengaruh komite audit, kualitas audit, dan ukuran perusahaan terhadap tax avoidance. *e-Proceeding Management*, 5(2), 2227-2234.
- Nugroho, R., & Rosidy, D. (2019). Pengaruh komisaris independen dan kompensasi eksekutif terhadap agresivitas pajak. *Jurnal Info Artha*, 3(1), 55–65.
- Nurfadilah, Mulyati, H., Purnamasari, M., & Niar, H. (2015). Pengaruh leverage, ukuran perusahaan, dan kualitas audit terhadap penghindaran pajak ( Studi empiris pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di bursa efek indonesia tahun 2011-2015 ). *Seminar Nasional Dan The 3rd Call for Syariah Paper*, 441–449.
- Praditasari, N. K. A., & Setiawan, P. E. (2017). Pengaruh good corporate governance, ukuran perusahaan, leverage dan profitabilitas pada tax avoidance. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 19.2(03), 1229–1258.
- Pratiwi, N. P. S. D. R., Subekti, I., & Rahman, A. F. (2019). The effect of corporate governance and audit quality on tax aggressiveness with family ownership as the moderating variable. *International Journal of Business, Economics and Law*, 19(5), 31–42.
- Prayogo, K. H., & Darsono. (2015). Faktor-faktor yang berpengaruh terhadap penghindaran pajak perusahaan. *Diponegoro Journal of Accounting*, 4(3), 1-12.
- Putra, I. G. L. N. D. C., & Merkusiwati, N. K. L. A. (2016). Pengaruh komisaris independen, leverage, size dan capital intensity ratio pada tax avoidance. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 17(1), 690–714.
- Putra, P. D., Syah, D. H., & Sriwedari, T. (2018). Tax avoidance: Evidence of as a proof of agency theory and tax planning. *International Journal of Research & Review*, 5(9), 52–60.
- Riza, T., Putri, F., & Suryarini, T. (2017). Factors affecting tax Avoidance on manufacturing companies listed on IDX. *Accounting Analysis Journal*, 6(3), 407–419.
- Ryandono, M. N. H., Ernayani, R., Atmojo, P., Susilowati, D., & Indriastuty, N. (2020). Factors influencing tax avoidance in Indonesia. *Humanities and Social Sciences Reviews*, 8(1), 366–372.
- Sari, N., Luthan, E., & Syafriyeni, N. (2020). Pengaruh profitabilitas, leverage, komisaris independen, kepemilikan institusional, dan ukuran perusahaan terhadap penghindaran pajak pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di bursa efek indonesia pada tahun 2014-2018. *Jurnal Ilmiah Universitas Batanghari Jambi*, 20(2), 376-387.
- Septiya, L., & Novita, S. (2018). The impact of ownership structure, independent

- commissioners, audit committees, and audit quality on tax avoidance - An empirical study of non-financial firms listed on the indonesia stock exchange from 2013-2016. *Journal of Contemporary Accounting and Economics Symposium 2018*, 77–83.
- Sonia & Suparmun, H. (2019). Factors influencing tax avoidance. *Advance in Economics, Business, and Management Research*, 73, 238–243.
- Swingly, C., & Sukartha, I. (2015). Pengaruh karakter eksekutif, komite audit, ukuran perusahaan, leverage dan sales growth pada tax avoidance. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 10(1), 47–62.
- Tandean, V. A., & Winnie. (2016). The effect of good corporate governance on tax avoidance: An empirical study on manufacturing companies listed in IDX period 2010-2013. *Asian Journal of Accounting Research*, 1(1), 28–38.
- Uchendu, O., Ironkwe, U. I., & Nwaiwu, J. N. (2016). Corporate governance mechanism and tax planning in Nigeria. *International Journal of Advanced Academic Research*, 2(9), 45–59.
- Wang, F., Xu, S., Sun, J., & Cullinan, C. P. (2020). Corporate tax avoidance: A literature review and research agenda. *Journal of Economic Surveys*, 0(0), 1–19.
- Warih, A. A. (2019). The effect of firm size and audit committee towards companies' tax avoidance. *Eurasia: Economics and Business*, 7(25), 31-38.
- Widuri, R., Wijaya, W., Effendi, J., & Cikita, E. (2019). The effect of good corporate governance on tax avoidance of listed companies in Indonesian stock exchange in 2015-2017. *Journal of Economics and Business*, 2(1), 120-126.
- Wijayanti, Y. C., & Merkusiwati, N. K. L. A. (2017). Pengaruh proporsi komisaris independen, kepemilikan institusional, leverage, dan ukuran perusahaan pada penghindaran pajak. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 20(1), 699–728.
- Wiguna, I. P. P., & Jati, I. K. (2017). Pengaruh corporate social responsibility, preferensi risiko eksekutif, dan capital intensity pada penghindaran pajak. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 21(1), 418–446.
- Yuniarwati, Ardana, I. C., Dewi, S. P., & Lin, C. (2017). Factors that influence tax avoidance in Indonesia stock exchange. *Chinese Business Review*, 16(10), 510–517.
- Zemzem, A., & Ftouhi, K. (2013). The effects of board of directors' characteristics on tax aggressiveness. *Research Journal in Finance and Accounting*, 4(4), 140–148.