

**LEVERAGE, UKURAN PERUSAHAAN, PROFITABILITAS, PERTUMBUHAN
PENJUALAN, PROPORSI KOMISARIS INDEPENDEN DAN KUALITAS AUDIT
TERHADAP *TAX AVOIDANCE*
(Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek
Indonesia Periode 2014-2016)**

Nora Hilmia Primasari

Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Budi Luhur Jakarta
JL. Ciledug Raya, Petungkana Utara, Kebayoran Lama, Jakarta 12260
Email: norahilmia@gmail.com

ABSTRACT

This study aims to determine the effect of leverage, company size, profitability, sales growth, the proportion of independent commissioners and the quality of audits on tax avoidance. The population of this research is manufacturing companies listed on the Indonesia Stock Exchange for the period 2014-2016. The number of samples used was 92 manufacturing companies based on purposive sampling technique, with a period of 3 years so the data used amounted to 276 data. The results showed that leverage, company size, sales growth, proportion of independent commissioners and audit quality did not affect tax avoidance, only profitability had an effect on tax avoidance.

Keywords: leverage, company size, profitability, sales growth, independent commissioners and audit quality, tax avoidance

ABSTRAKSI

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh *leverage*, ukuran perusahaan, profitabilitas, pertumbuhan penjualan, proporsi komisaris independen dan kualitas audit terhadap penghindaran pajak. Populasi penelitian ini adalah perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2014-2016. Jumlah sampel yang digunakan sebanyak 92 perusahaan manufaktur berdasarkan teknik *purposive sampling*, dengan jangka waktu 3 tahun jadi data yang digunakan sebesar 276 data. Hasil penelitian menunjukkan bahwa *leverage*, ukuran perusahaan, pertumbuhan penjualan, proporsi komisaris independen dan kualitas audit tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*, hanya profitabilitas yang berpengaruh terhadap *tax avoidance*

Kata Kunci: *leverage*, ukuran perusahaan, profitabilitas, pertumbuhan penjualan, komisaris independen dan kualitas audit, penghindaran pajak

PENDAHULUAN

Pajak menjadi sumber pendapatan negara terbesar di Indonesia saat ini. Lebih dari 80 persen penerimaan negara disumbangkan oleh pajak (www.pajak.go.id). Namun begitu, masih ada beberapa kasus perusahaan yang melakukan perencanaan untuk menekan biaya pajak yang harus disetor dengan cara memanfaatkan kelemahan yang ada di peraturan perpajakan yang disebut sebagai penghindaran pajak.

Kasus penghindaran pajak diantaranya "Panama Papers" di awal tahun 2016, dari data yang ada saat ini dapat diketahui pola penghindaran pajak yang ada, yaitu dengan membuat "perusahaan kertas" di beberapa "Surga Pajak" (Kemenkeu.go.id). Selain itu ada kasus PT Asian Agri, yang merupakan salah satu kasus terbesar yang pernah diungkap adalah PT Asian Agri Tbk yang oleh direktorat Jederal Pajak (DJP) ditengarai telah melakukan penggelapan pajak sebesar Rp 1,3 triliun. Data realisasi pajak pun diperoleh bahwa realisasi pajak pada tahun 2014-2016 tidak pernah mencapai target. Di tahun 2014 realisasi pajak hanya mencapai 91,7% dari target (kemenkeu.go.id), di tahun 2015 dan 2016 realisasi pajak pun hanya mencapai 81,5% dari target (www.bisnis.liputan6.com).

Banyak faktor yang dapat memunculkan adanya penghindaran pajak (*tax avoidance*), salah satunya adalah *leverage*, rasio ini menunjukkan ketergantungan perusahaan dengan utang untuk menjalankan aktivitasnya. Keuntungan yang menurun juga akan memperkecil beban pajak yang ditanggung perusahaan. Penelitian sebelumnya mengungkapkan bahwa *leverage* tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak (Nurfadilah dkk, 2016) hal serupa juga dinyatakan Dewinta dan Setiawan (2016) serta Agustina dan Aris (2016). Hal ini tentu bertolak belakang dengan teori yang dikemukakan sebelumnya. Sedangkan Swingly dan Sukarta (2015) menyatakan bahwa *leverage* berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak.

Ukuran perusahaan merupakan salah satu faktor yang sering diteliti pengaruhnya terhadap penghindaran pajak. Dengan besarnya aset yang dimiliki, perusahaan akan memiliki kekuatan tersendiri untuk menghadapi masalah bisnisnya sehingga potensi untuk mendapatkan keuntungan yang maksimal juga tinggi begitupun juga beban pajaknya. Perusahaan besar biasanya memiliki tim hukum yang bagus untuk mencari celah-celah peraturan perpajakan untuk menekan biaya pajak yang harus mereka bayar. Sebaliknya perusahaan besar juga akan melihat dari sisi publik jika mereka melakukan penghindaran pajak dan diketahui oleh pihak fiskus akan memperburuk citra mereka. Dewinta dan Setiawan (2016) serta Puspita dan Febrianti (2017) dan juga Swingly dan Sukarta (2015) di dalam penelitiannya mengungkapkan

bahwa ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak. Sementara hasil berbeda diungkapkan oleh Mahanani dkk (2017) juga Agustina dan Aris (2016) serta Nurfadillah dkk (2016) bahwa ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak.

Faktor berikutnya adalah *Return On Asset* (ROA). ROA digunakan untuk mengukur efektivitas dari keseluruhan operasi perusahaan yang akan menghasilkan keuntungan yang besar pula. Dengan adanya keuntungan yang besar maka beban pajak yang akan ditanggung perusahaan juga besar. Hal ini akan mendorong perusahaan baik dari pihak internal maupun eksternal perusahaan untuk melakukan perencanaan pajak. Menurut Agustina dan Aris (2016) ROA berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak. Dewinta dan Setiawan (2016) juga menyatakan bahwa ROA berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak, sementara Puspita dan Febrianti (2017) menyatakan ROA berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak. Berbeda dengan penelitian Rosalia (2017) yang menyatakan ROA tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak.

Pertumbuhan penjualan di lihat dari perbandingan penjualan tahun ini dengan penjualan tahun sebelumnya. Pertumbuhan penjualan di lihat dari rasionya, semakin besar tingkat rasionya semakin bagus pula perusahaan dalam menjalankan bisnisnya. Dengan meningkatnya penjualan perusahaan dari tahun ke tahun juga akan berdampak pada meningkatnya keuntungan perusahaan. Pertumbuhan penjualan sama halnya dengan ROA di penelitian ini semakin besar rasionya semakin besar pula dorongan perusahaan untuk melakukan penghindaran pajak. Selain itu dengan tingginya tingkat penjualan perusahaan memungkinkan untuk menjaga atau bahkan meningkatkan penjualan untuk tahun berikutnya, dengan cara tetap menjaga pandangan publik bahwa perusahaan membayar pajak sesuai dengan yang harus mereka bayar. Penelitian sebelumnya mengungkapkan bahwa pertumbuhan penjualan berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak (Dewinta dan Setiawan, 2016). Sementara Puspita dan Febrianti (2017) mengungkapkan bahwa pertumbuhan penjualan berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak. Sedangkan menurut Mahanani dkk (2017) serta Singly dan Sukarta (2015) menyatakan bahwa pertumbuhan penjualan tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak.

Faktor berikutnya yang diperkirakan mampu mempengaruhi penghindaran pajak adalah proporsi komisaris independen. Proporsi komisaris independen merupakan Presentase perbandingan antara komisaris independen dengan jumlah anggota dewan komisaris lainnya yang memegang peranan dalam pengawasan manajemen perusahaan,

Maharani dan Suardana (2014). Semakin banyak komisaris independen diharapkan *corporate governance* didalam perusahaan meningkat, sehingga mampu mendorong manajemen perusahaan untuk tidak melakukan praktik penghindaran pajak. Penelitian yang dilakukan oleh Asri dan Suardana (2016) mendapatkan hasil bahwa proporsi komisaris independen tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Namun hasil berbeda didapatkan oleh Rosalia dan Sapari (2017) yang mendapatkan bahwa proporsi komisaris independen berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak.

Kualitas audit di penelitian ini di ukur dengan Kantor Akuntan Publik (KAP) yang mengaudit laporan keuangan perusahaan. KAP *the big four* di anggap menjadi KAP yang berkompeten untuk mengaudit laporan keuangan sehingga bisa mendeteksi kecurangan atau salah saji material yang disengaja maupun tidak di sengaja. Perusahaan yang menggunakan jasa KAP *the big four* di anggap cenderung untuk tetap melakukan pembayaran pajak sesuai dengan yang harus mereka bayar. Walaupun di dalam praktiknya masih ada kasus penghindaran pajak yang malah laporan auditnya dikerjakan oleh KAP *the big four*. Nurfadillah dkk (2016) mengatakan bahwa kualitas audit berpengaruh secara parsial terhadap penghindaran pajak. Tetapi berbeda dengan penelitian lainnya yang mengungkapkan bahwa kualitas audit tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak (Rosalia, 2017)

TINJAUAN PUSTAKA DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

Teori Agensi

Jensen dan Meckling (1976) dalam Agustina dan Aris (2016) menjelaskan hubungan keagenan sebagai suatu kontrak antara satu atau beberapa orang (pemberi kerja atau *principal*) yang mempekerjakan orang lain (*agent*) untuk melakukan sejumlah jasa dan memberikan wewenang dalam pengambilan keputusan. Dengan adanya hubungan keagenan ini akan terjadi konflik antara pihak *principal* dengan pihak *agent*, yang dikarenakan tidak seimbangnya informasi dan perbedaan kepentingan antara kedua pihak. Di penelitian ini perbedaan kepentingan terjadi antara pemerintah dalam hal ini fiskus dengan perusahaan. Pemerintah tentu ingin memaksimalan penerimaan pajak mereka sehingga negara mendapatkan sumber daya yang nantinya akan di pakai untuk kepentingan negara, tetapi di lain pihak perusahaan ingin meminimalkan beban pajak yang harus mereka tanggung yang nantinya akan memaksimalkan penerimaan perusahaan.

Teori Kepatuhan

Teori kepatuhan (*compliance theory*) merupakan teori yang menjelaskan suatu kondisi dimana seseorang taat terhadap perintah atau aturan yang diberikan. Berdasarkan peraturan Menteri Keuangan Nomor 192/PMK.03/2007 tentang Wajib Pajak dengan kriteria tertentu yang selanjutnya disebut sebagai Wajib Pajak Patuh adalah Wajib Pajak yang memenuhi persyaratan sebagai berikut: a. Tepat waktu dalam menyampaikan Surat Pemberitahuan. b. Tidak mempunyai tunggakan pajak untuk semua jenis pajak, kecuali tunggakan pajak yang telah memperoleh izin mengangsur atau menunda pembayaran pajak. c. Laporan keuangan diaudit oleh akuntan publik atau lembaga pengawasan keuangan pemerintah dengan pendapat wajar tanpa pengecualian selama 3 tahun berturut-turut. d. Tidak pernah dipidana karena melakukan tindak pidana di bidang perpajakan berdasarkan putusan pengadilan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap dalam jangka waktu 5 tahun terakhir. Maka dapat diartikan kepatuhan perpajakan adalah kepatuhan yang didasarkan pada kesadaran seorang Wajib Pajak terhadap kewajiban perpajakannya dengan tetap berlandaskan pada peraturan perundang-undangan yang telah ditetapkan.

Penghindaran Pajak

Menurut Pohan (2013:23) penghindaran pajak adalah salah satu upaya perlawanan pajak aktif, yaitu semua usaha dan perbuatan yang secara langsung ditunjukkan kepada fiskus dan bertujuan menghindari pajak. Penghindaran pajak dipenelitian ini diukur dengan menggunakan rasio *Cash Effective Tax Rate* (CETR). CETR menjelaskan rasio antara pembayaran pajak yang dibayarkan perusahaan dari laba perusahaan sebelum pajak. Ketika CETR naik maka penghindaran pajak turun begitu juga sebaliknya (Agustina dan Aris, 2016) Rumus yang digunakan untuk menghitung CETR menurut Rosalia (2017) sebagai berikut:

$$\text{CETR} = \frac{\text{Pembayaran pajak}}{\text{Laba sebelum pajak}}$$

Sumber: Rosalia (2017)

Leverage

Irawati (2006:42) berpendapat bahwa *leverage* menunjukkan seberapa besar kebutuhan dana perusahaan dibelanjai atau didanai dengan pinjaman. Perhitungan rasio *leverage* pada penelitian ini menggunakan *Debt to asset ratio* Kasmir (2008) yang

menjelaskan seberapa besar aset perusahaan dibiayai oleh utang perusahaan atau seberapa besar utang perusahaan berpengaruh pada pengelolaan aset perusahaan.

Semakin besar *leverage* maka beban bunga dari utang perusahaan juga semakin besar. Semakin besarnya beban bunga yang ditanggung perusahaan akan mengurangi besarnya keuntungan perusahaan. Swingly dan Sukartha (2015) menyatakan bahwa perusahaan yang mempunyai utang yang besar memiliki tarif pajak efektif yang baik. Dengan rendahnya beban pajak yang harus dibayar perusahaan, maka penerimaan negara dari sektor pajak juga akan menurun, sementara negara mengharapkan penerimaan dari sektor pajak semaksimal mungkin untuk menunjang program-program yang di susun pemerintah. Penjelasan tersebut sesuai dengan penelitian Swingly dan Sukartha (2015) yang menyatakan bahwa *leverage* berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak. Maka hipotesis dalam penelitian ini adalah:

H₁: *Leverage* berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak

Ukuran Perusahaan

Menurut Agustina dan Aris (2016) ukuran perusahaan adalah suatu skala yang dapat mengklasifikasikan perusahaan menjadi perusahaan besar dan kecil dengan cara membandingkan total aktiva atau total aset perusahaan, nilai pasar saham, rata-rata tingkat penjualan, dan jumlah penjualan. Semakin besar total aset perusahaan maka akan meningkat juga jumlah produktifitas perusahaan tersebut. Hal itu akan menghasilkan laba yang semakin meningkat dan memengaruhi tingkat pembayaran pajak. Dengan besarnya beban pajak yang harus perusahaan bayar memungkinkan mereka untuk melakukan praktik penghindaran pajak. Sementara di lain pihak, negara membutuhkan penerimaan dari sektor pajak semaksimal mungkin. Hal ini sesuai dengan penelitian Dewinta dan Setiawan (2016) yang menyatakan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak. Hipotesis yang diusulkan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

H₂: Ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak

Profitabilitas (*Return On Asset*)

Variabel profitabilitas dalam penelitian ini di ukur dengan *Return On Asset* (ROA). Menurut Agustina dan Aris (2016), ROA merupakan satu indikator yang mencerminkan kinerja operasional perusahaan dan ROA dapat dijadikan sebagai pengukur keuntungan bersih yang diperoleh dari penggunaan aset. Ketika rasio ROA tinggi, berarti semakin

besar keuntungan suatu perusahaan. Semakin besar keuntungan perusahaan semakin besar pula beban pajak yang akan ditanggung perusahaan, sehingga akan mendorong perusahaan untuk melakukan praktik penghindaran pajak untuk menekan beban pajak yang harus ditanggung perusahaan. Dengan adanya praktik tersebut tentu saja akan menimbulkan kerugian negara dalam penerimaan sektor pajak. Hal itu disebabkan adanya perbedaan kepentingan antara wajib pajak dalam hal ini perusahaan dengan fiskus. Dimana perusahaan akan berusaha untuk menekan beban pajak mereka sementara fiskus mengharapkan penerimaan sebesar-besarnya dari beban pajak yang harus ditanggung perusahaan. Hal ini sesuai dengan hasil penelitian Dewinta dan Setiawan (2016) yang menyatakan bahwa ROA berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak. Adapun hipotesis yang dibangun dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

H₃: ROA berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak

Pertumbuhan Penjualan

Pertumbuhan penjualan merupakan perhitungan kenaikan atau penurunan penjualan dari tahun ke tahun. Dengan adanya rasio pertumbuhan penjualan ini perusahaan bisa melihat bagaimana perkembangan bisnis mereka dari tahun ke tahun. Semakin tinggi rasio ini semakin bagus pula perusahaan dalam menjalankan bisnisnya dan kemungkinan mendapatkan keuntungan yang maksimal menjadi lebih besar (Dewinta dan Setiawan, 2016).

Semakin tinggi rasio pertumbuhan penjualan maka keuntungan yang dihasilkan akan meningkat. Sehingga semakin tinggi tingkat penjualan maka perusahaan cenderung akan mendapat keuntungan yang besar (Dewinta dan Setiawan, 2016). Dengan besarnya keuntungan yang diperoleh perusahaan juga akan berpengaruh pada besarnya pajak yang harus dibayar perusahaan. Perusahaan yang tingkat keuntungannya besar cenderung akan melakukan upaya penekanan beban pajak yang akan mereka tanggung. Sementara fiskus mempunyai kepentingan yang berbeda di mana mereka mengharapkan penerimaan yang maksimal dari wajib pajak. Penejelasan tersebut sesuai dengan penelitian Dewinta dan Setiawan (2016) yang mengungkapkan pertumbuhan penjualan berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak. Berdasarkan uraian di atas maka hipotesis yang diajukan adalah sebagai berikut:

H₄: Pertumbuhan Penjualan berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak

Proporsi Komisaris Independen

Proporsi komisaris independen merupakan Presentase perbandingan antara komisaris independen dengan jumlah anggota dewan komisaris lainnya yang memegang peranan dalam pengawasan manajemen perusahaan, Maharani dan Suardana (2014). Dengan adanya komisaris independen, para pemegang saham mengharapkan tingkat kecurangan yang dilakukan oleh manajer dapat diminimalisir. Keberadaan komisaris independen dalam perusahaan dapat meningkatkan kinerja manajemen dimana semakin besar proporsi komisaris independen maka pengawasan menjadi lebih ketat untuk pihak manajemen (Raharjo dan Daljono, 2014). Dalam teori keagenan semakin banyak jumlah komisaris independen didalam perusahaan maka semakin baik peran mereka dalam melakukan *monitoring* dan *controlling* pada tindakan manajemen. Sehingga mampu memperkecil ruang gerak manajemen dalam melakukan praktik penghindaran pajak. Penelitian Rosalia dan Sapari (2017) menyatakan bahwa proporsi komisaris independen berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak. Maka hipotesis tentang proporsi komisaris independen terhadap tax avoidance adalah sebagai berikut:

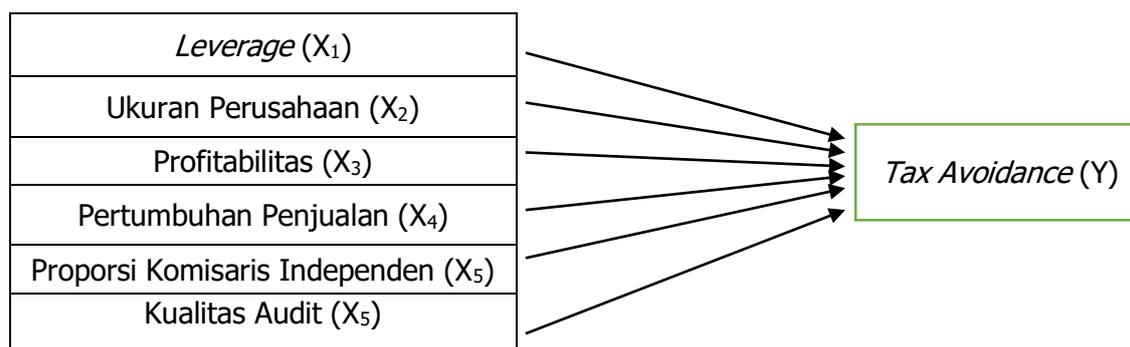
H₅: Proporsi Komisaris Independen berpengaruh negatif terhadap *Tax Avoidance*

Kualitas Audit

Kualitas audit adalah hasil laporan audit keuangan perusahaan yang hasil auditnya dijamin oleh pihak auditor tidak terdapat salah saji material, dan kecurangan dalam laporan audit perusahaan (Rosalia, 2017). KAP *the big four* dianggap memiliki auditor-auditor yang berkompeten dan profesional dalam mengaudit laporan keuangan. Hal itu nantinya perusahaan-perusahaan yang bekerjasama dengan KAP *the big four* cenderung untuk menghindari aktifitas penghindaran pajak Sementara dengan adanya perbedaan informasi yang di dapat fiskus yang beranggapan bahwa laporan keuangan yang di audit oleh KAP *the big four* dipercayai mempunyai integritas kerja yang tinggi sehingga perusahaan tidak akan melakukan praktik penghindaran pajak (Rosalia, 2017) sehingga penerimaan negara dari sektor pajak akan maksimal. Hal ini sesuai dengan hasil penelitian Maharani dan Suardana (2014) yang menyatakan bahwa kualitas audit berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak. Dari penjelasan diatas maka hipotesisnya adalah sebagai berikut:

H₆: Kualitas audit berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak

Kerangka Pemikiran



Gambar 1
Kerangka Pemikiran

METODE PENELITIAN

Populasi dan sampel penelitian

Populasi pada penelitian ini adalah perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI periode 2014-2016 perusahaan manufaktur di jadikan populasi penelitian karena jumlah perusahaannya yang terdaftar di BEI paling banyak di bandingkan sektor lain, sedangkan untuk periode penelitiannya diambil karena terdapat kasus penghindaran pajak pada tahun 2014. Sedangkan teknik pengambilan sampel menggunakan metode *purposive sampling* yang akan memunculkan kriteria-kriteria seperti laporan keuangan yang di terbitkan per 31 Desember, dan memiliki data terkait variabel penelitian serta menggunakan mata uang Rupiah sebagai mata uang pelaporannya. Proses pemilihan sampelnya sebagai berikut:

Tabel 1: Proses pemilihan sampel

No	Kriteria Penelitian	Jumlah Perusahaan
1	Perusahaan Manufaktur yang terdaftar di BEI periode 2014-2016 (Populasi)	139
2	perusahaan yang tidak menerbitkan laporan keuangannya per 31 Desember	(2)
3	Perusahaan yang tidak memiliki data terkait variabel	(24)
4	Perusahaan yang menggunakan mata uang selain rupiah di pelaporan keuangan	(21)
	Jumlah sampel perusahaan	92

Sumber: Data di olah sendiri, 2018

Model Penelitian

$$CETR = \alpha + \beta_1 LEV + \beta_2 UP + \beta_3 ROA + \beta_4 PP + \beta_5 KI + \beta_6 KA + \epsilon$$

Keterangan:

CETR = Nilai prediksi variabel dependen (penghindaran pajak)

α = Konstanta

β_{1-5} = Koefisien regresi

LEV = *Leverage*

UP = Ukuran perusahaan

ROA = *Return On Asset*

PP = Pertumbuhan penjualan

KI = Proporsi Komisaris Independen

KA = Kualitas audit

ϵ = Variabel eror

Operasionalisasi Variabel

Tabel 2: Operasionalisasi Variabel

Variabel	Indikator Pengukuran	Skala	Sumber
<i>Tax Avoidance</i> (Y) Sumber: Rosalia dan Sapari (2017)	<i>Penghindaran Pajak (CETR)</i> $= \frac{\text{Pembayaran Pajak}}{\text{Laba Sebelum Pajak}}$	Rasio	Laporan keuangan tahunan (www.idx.co.id)
<i>Leverage</i> (X ₁) Sumber: Kasmir (2008)	<i>Debt to Asset Ratio</i> $= \frac{\text{Total Hutang}}{\text{Total aset}}$	Rasio	Laporan keuangan tahunan (www.idx.co.id)
Ukuran Perusahaan (X ₂) Sumber: Meilinda dan Cahyonowati (2013)	Size= Logaritma Natural Total Asset	Rasio	Laporan keuangan tahunan (www.idx.co.id)
Profitabilitas (X ₃) Sumber: Waluyo (2015)	$ROA = \frac{\text{Laba Setelah Pajak}}{\text{Total Aset}}$	Rasio	Laporan keuangan tahunan (www.idx.co.id)
Pertumbuhan Penjualan (X ₄) Sumber: Mahanani et al (2017)	$= \frac{\text{Pertumbuhan Penjualan penjualan } i - \text{penjualan } 0}{\text{penjualan } 0}$	Rasio	Laporan keuangan tahunan (www.idx.co.id)
Proporsi Komisaris Independen (X ₅) Sumber: Asri dan Suardana (2016)	<i>Proporsi Komisaris Independen</i> $= \frac{\text{Komisaris Independen}}{\text{Ukuran Komisaris}}$	Rasio	Laporan keuangan tahunan (www.idx.co.id)

Kualitas Audit (X_5) Sumber: Rosalia (2017)	Dummy: 0: KAP non The Big Four 1: KAP The Big Four	Nominal	Laporan Audit Keuangan (idx.co.id)
--	--	---------	------------------------------------

Sumber: hasil kajian teori yang telah diolah sendiri, 2018

HASIL PENELITIAN

Uji Normalitas

Perusahaan yang dijadikan sampel pada penelitian ini adalah 92 perusahaan, dalam jangka waktu 3 tahun maka diperoleh data sebanyak 276. Berdasarkan uji hipotesis diperoleh hasil tampak pada tabel 3 merupakan uji sebelum dilakukan outlier, nampak hasilnya tidak normal dengan nilai Asymp. Sig. (2-tailed) sebesar 0,000 lebih kecil dari 0.05. Tabel 4 menunjukkan hasil uji normalitas setelah dilakukan outlier nampak nilai Asymp. Sig. (2-tailed) sebesar 0,102 lebih besar dari 0.05 maka data dinyatakan normal.

Tabel 3: Uji Normalitas Sebelum dilakukan *Outlier*

One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

		Unstandardized Residual
N		276
Normal Parameters ^{a,b}	Mean	.0000000
	Std. Deviation	4.51174985
Most Extreme Differences	Absolute	.399
	Positive	.399
	Negative	-.308
Kolmogorov-Smirnov Z		6.633
Asymp. Sig. (2-tailed)		.000

a. Test distribution is Normal.

b. Calculated from data.

Sumber: Hasil diolah dengan IBM SPSS versi 19.0

Tabel 4: Uji Normalitas Setelah dilakukan *Outlier*

One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

		Unstandardized Residual
N		220
Normal Parameters ^{a,b}	Mean	.0000000
	Std. Deviation	.14561264
Most Extreme Differences	Absolute	.082
	Positive	.082
	Negative	-.033
Kolmogorov-Smirnov Z		1.221
Asymp. Sig. (2-tailed)		.102

a. Test distribution is Normal.

b. Calculated from data.

Sumber: Hasil diolah dengan IBM SPSS versi 19.0

Uji Multikolinieritas

Dari tabel 5 dapat diketahui bahwa nilai Tolerance untuk semua variabel masing-masing memiliki nilai lebih dari 0,1, dan nilai *Variance Inflation Factor* (VIF) masing-masing variabel independen yaitu *leverage*, ukuran perusahaan, profitabilitas, pertumbuhan penjualan, proporsi komisaris independen dan kualitas audit masing-masing memiliki nilai kurang dari 10, maka dapat disimpulkan bahwa model regresi penelitian ini dapat dikatakan terbebas dari multikolinieritas.

Tabel 5: Uji Multikolinieritas

Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	Collinearity Statistics	
	B	Std. Error	Beta	Tolerance	VIF
(Constant)	-.002	.196			
1 LEV	-.051	.037	-.093	.932	1.073
UP	.008	.007	.088	.717	1.394
ROA	.361	.108	.256	.725	1.380
PP	-.010	.008	-.082	.982	1.018
KI	.110	.061	.125	.889	1.124
KA	-.032	.026	-.102	.617	1.622

a. Dependent Variable: CETR

Sumber: Hasil diolah dengan IBM SPSS versi 19.0

Uji Heteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas dapat dilihat dari uji *spearman rho*. Hasil uji *spearman rho* dapat dilihat pada tabel 6, di bawah ini. Tampak nilai signifikansi dari setiap variabel memiliki lebih dari 0,05 maka dapat disimpulkan bahwa data yang di uji tidak memiliki masalah heterokedastisitas.

Tabel 6: Uji Spearman Rho

Correlations

		LEV	UP	ROA	PP	KI	KA	Unstandardized Residual
LEV	Correlation Coefficient	1.000	.058	-.419**	-.020	.024	-.181**	-.012
	Sig. (2-tailed)	.	.394	.000	.770	.728	.007	.857
	N	220	220	220	220	220	220	220
Spearman's rho UP	Correlation Coefficient	.058	1.000	.235**	.028	.138*	.493**	-.058
	Sig. (2-tailed)	.394	.	.000	.680	.041	.000	.389
	N	220	220	220	220	220	220	220
ROA	Correlation Coefficient	-.419**	.235**	1.000	.182**	-.044	.428**	-.121
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.	.007	.516	.000	.074
	N	220	220	220	220	220	220	220

PP	Correlation Coefficient	-.020	.028	.182**	1.000	-.180**	.032	.031
	Sig. (2-tailed)	.770	.680	.007	.	.008	.636	.644
	N	220	220	220	220	220	220	220
KI	Correlation Coefficient	.024	.138*	-.044	-.180**	1.000	.058	.001
	Sig. (2-tailed)	.728	.041	.516	.008	.	.394	.986
	N	220	220	220	220	220	220	220
KA	Correlation Coefficient	-.181**	.493**	.428**	.032	.058	1.000	-.023
	Sig. (2-tailed)	.007	.000	.000	.636	.394	.	.738
	N	220	220	220	220	220	220	220
Unstandarized Residual	Correlation Coefficient	-.012	-.058	-.121	.031	.001	-.023	1.000
	Sig. (2-tailed)	.857	.389	.074	.644	.986	.738	.
	N	220	220	220	220	220	220	220

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

* . Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

Sumber: Hasil diolah dengan IBM SPSS versi 19.0

Uji Autokorelasi

Tabel 7: Uji Autokorelasi

Model Summary^b

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.294 ^a	.087	.061	.1476493	1.486

a. Predictors: (Constant), KA, KI, PP, LEV, ROA, UP

b. Dependent Variable: CETR

Sumber: Hasil diolah dengan IBM SPSS versi 19.0

Berdasarkan hasil perhitungan uji Durbin-Watson diperoleh nilai 1.486 dengan jumlah data sebanyak 220 dan jumlah variabel bebas 6 variabel, maka diperoleh nilai dL sebesar 1.73292 dan du; 1.82581. sedangkan 4-du (4-1.82581) didapat nilai sebesar 2.17419 dan 4-dL (4-1.73292) sebesar 2.26708. $DW < du < 4-du$ ($1.486 < 1.82581 < 2.17419$), menghasilkan kesimpulan bahwa data tersebut terjadi masalah autokorelasi.

Pengujian Hipotesis dengan Regresi Linier Berganda

Uji Koefisien Determinasi (*Adjusted R²*)

Tabel 8: Koefisien Determinasi

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.355 ^a	.126	.101	.08986

a. Predictors: (Constant), KA, KI, PP, LEV, ROA, UP

Sumber: Hasil diolah dengan IBM SPSS versi 19.0

Dari tabel diatas dapat diketahui nilai determinasi R^2 (*Adjusted R Square*) adalah sebesar 0,101 yang berarti *leverage*, ukuran perusahaan, profitabilitas, pertumbuhan penjualan, proporsi komisaris independen dan kualitas audit memiliki pengaruh sebesar 10,1% terhadap *tax avoidance*, sedangkan sisanya 89,9% dipengaruhi faktor lain yang tidak diteliti dalam penelitian ini.

Uji Hipotesis (Uji t)

Tabel 9: Uji t (Parsial)

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
	(Constant)	-.002	.196		
LEV	-.051	.037	-.093	-1.370	.172
UP	.008	.007	.088	1.141	.255
1 ROA	.361	.108	.256	3.330	.001
PP	-.010	.008	-.082	-1.234	.219
KI	.110	.061	.125	1.803	.073
KA	-.032	.026	-.102	-1.218	.225

a. Dependent Variable: CETR

Sumber: Hasil diolah dengan IBM SPSS versi 19.0

Berdasarkan tabel 9 di atas dapat disimpulkan variabel *leverage*, ukuran perusahaan, pertumbuhan penjualan, proporsi komisaris independen dan kualitas audit tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Hanya variabel yang profitabilitas berpengaruh terhadap *tax avoidance* karena memiliki nilai signifikansi sebesar 0,001 yang lebih kecil dari 0,05.

Uji Kelayakan model (Uji F)

Berdasarkan tabel 10 di bawah diperoleh probabilitas sebesar 0,037. Nilai probabilitas ini lebih kecil dari tingkat signifikansi yaitu 0,05, maka dapat disimpulkan bahwa model regresi linier tersebut layak digunakan untuk menganalisis prediksi pengaruh *leverage*, ukuran perusahaan, profitabilitas, pertumbuhan penjualan, proporsi komisaris independen dan kualitas audit terhadap *tax avoidance*.

Tabel 10: Uji F (Kelayakan Model)

ANOVA ^a						
Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	.440	6	.073	3.365	.003 ^b
	Residual	4.643	213	.022		
	Total	5.084	219			

a. Dependent Variable: CETR

b. Predictors: (Constant), KA, KI, PP, LEV, ROA, UP

Interpretasi Hasil Penelitian

Pengaruh *Leverage* terhadap *Tax Avoidance*

Hasil uji t menunjukkan bahwa *leverage* tidak memiliki pengaruh terhadap penghindaran pajak. Tidak berpengaruhnya *leverage* terhadap penghindaran pajak di penelitian ini disebabkan karena perusahaan beranggapan bahwa rasio *leverage* tidak menjadi alasan bagi perusahaan untuk melakukan tindakan penghindaran pajak yang dikarenakan besar kecilnya rasio *leverage* tidak akan mempengaruhi laba yang akan diterima perusahaan namun besarnya rasio *leverage* diharapkan mampu meningkatkan keuntungan pemegang saham (Sartono: 2008). Hasil penelitian ini sesuai dengan penelitian Dewinta dan Setiawan (2016) dan Nurfadillah (2016) yang menyatakan bahwa *leverage* tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak sementara penelitian lainnya mengungkapkan hasil yang berbeda bahwa *leverage* berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak (Swingly dan Sukarta, 2015)

Pengaruh Ukuran Perusahaan terhadap *Tax Avoidance*

Hasil uji t menunjukkan bahwa ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Tidak berpengaruhnya ukuran perusahaan mungkin disebabkan dengan adanya pendapat bahwa pajak merupakan hal yang memberatkan setiap perusahaan sehingga pengaruh besar atau kecilnya perusahaan tidak menjadi alasan perusahaan untuk melakukan praktik penghindaran pajak. Untuk melakukan praktik penghindaran pajak mungkin memanfaatkan beban penyusutan dan beban amortiasi pada aset perusahaan yang akan mengurangi pendapatan perusahaan (PSAK No 17). Jadi besar atau kecilnya perusahaan tidak akan mempengaruhi tingkat penghindaran pajak yang dilakukan perusahaan. Hasil penelitian ini sesuai dengan penelitian Agustina dan Aris (2016) Nurfadillah dkk (2016) dan Mahanani (2017) yang menyatakan tidak ada pengaruh ukuran perusahaan terhadap penghindaran pajak. Tetapi hasil berbeda

ditunjukkan pada penelitian Dewinta dan Setiawan (2016) yang menyatakan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak

Pengaruh Profitabilitas terhadap *Tax Avoidance*

Hasil pengujian uji statistik t menunjukkan bahwa ROA berpengaruh terhadap penghindaran pajak dengan arah yang positif. Hal itu berarti bahwa H_3 diterima, karena memiliki arah yang sama dengan hipotesis di penelitian ini yang mengungkapkan arahnya positif. Hal itu dikarenakan semakin besar ROA yang dimiliki perusahaan semakin besar pula keuntungan yang diterima perusahaan yang juga akan menimbulkan beban pajak yang besar pula yang akan mengurangi keuntungan perusahaan. Hal ini akan menimbulkan perbedaan kepentingan antara perusahaan dengan pemerintah yang ingin menarik beban pajak perusahaan secara maksimal, sementara perusahaan melakukan praktik penghindaran pajak untuk menekan beban pajak yang harus di bayar perusahaan, sehingga keuntungan yang diterima perusahaan akan maksimal. Hasil penelitian ini sesuai dengan penelitian Dewinta dan Setiawan (2016) yang mengungkapkan bahwa ROA berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak namun hasil penelitian ini tidak sesuai dengan penelitian Rosalia (2017) yang mengungkapkan bahwa ROA tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak

Pengaruh Pertumbuhan Penjualan terhadap *Tax Avoidance*

Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa pertumbuhan penjualan tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Hal ini menunjukkan beban pajak dari laba yang diakibatkan pertumbuhan penjualan tidak menjamin suatu perusahaan akan melakukan penghindaran pajak. Hal ini disebabkan pertumbuhan penjualan belum tentu menyebabkan pertumbuhan laba pada perusahaan sehingga tidak signifikan mempengaruhi penghindaran pajak. Dapat dilihat dengan hasil perhitungan pertumbuhan penjualan yang dibandingkan dengan perhitungan penghindaran pajak. Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian yang dilakukan Mahanani et al. (2017) yang menyatakan bahwa pertumbuhan penjualan tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Namun, hasil penelitian ini tidak konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Dewinta dan Setiawan (2016) yang menyatakan bahwa pertumbuhan penjualan berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak. Sedangkan Hidayat (2018) menyatakan bahwa pertumbuhan penjualan berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak.

Pengaruh Proporsi Komisaris Independen terhadap *Tax Avoidance*

Dari hasil analisis data menunjukkan bahwa proporsi komisaris independen tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Berapapun proporsi komisaris independen tidak mempengaruhi perusahaan untuk melakukan penghindaran pajak. Tugas komisaris yang utama adalah mengawasi pekerjaan direksi meliputi pengawasan preventif dan represif secara umum, sedangkan *tax avoidance* lebih diperankan oleh manajemen perusahaan. Dalam hal ini komisaris independen menjadi bagian yang umum dalam sebuah perusahaan dan keberadaannya kurang memiliki peran dalam penentuan kebijakan perpajakan dalam suatu perusahaan. Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Asri dan Suardana (2016) yang mendapatkan hasil proporsi komisaris independen tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Namun demikian, hasil berbeda didapatkan pada penelitian yang dilakukan oleh Rosalina dan Sapari (2017) yang menyatakan bahwa proporsi komisaris independen berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

Pengaruh Kualitas Audit terhadap *Tax Avoidance*

Hasil uji t mengungkapkan bahwa kualitas audit tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Artinya baik KAP *the Big Four* maupun bukan, tidak mempengaruhi perusahaan untuk melakukan tindakan penghindaran pajak. Hal ini mungkin terjadi karena KAP *the Big Four* maupun bukan KAP *the Big Four* memiliki auditor-auditor yang sama-sama profesional dan kompeten dalam melakukan audit laporan keuangan perusahaan sehingga auditor dapat mendeteksi kesalahan yang di sengaja maupun tidak di sengaja dalam penyusunan laporan keuangan perusahaan. Hal ini menunjukkan bahwa KAP melaksanakan pekerjaannya sesuai dengan standar audit yang telah di tetapkan. Hasil penelitian ini sesuai dengan yang diungkapkan oleh Rosalia (2017), namun bertolak belakang dengan penelitian Maharani dan Suardana (2014) yang mengungkapkan bahwa kualitas audit berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak

PENUTUP

Kesimpulan Penelitian

Berdasarkan hasil penelitian yang telah diuraikan sebelumnya dapat ditarik kesimpulan bahwa *leverage*, ukuran perusahaan, pertumbuhan penjualan, proporsi komisaris independen dan kualitas audit tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*, hanya profitabilitas yang berpengaruh terhadap *tax avoidance*

Implikasi Manajerial

Jika dilihat dari hasil penelitian ini tingkat profitabilitas yang tinggi cenderung melakukan praktik penghindaran pajak sehingga diharapkan investor lebih cermat untuk memilih perusahaan dengan tingkat profitabilitas yang tinggi agar tidak terjadi masalah dikemudian harinya. Pemerintah juga harus bertindak tegas terhadap komisaris independen yang tidak melakukan tugasnya dengan baik agar praktik penghindaran pajak semakin menurun dan membuat peraturan jumlah minimal komisaris independen yang ada pada suatu perusahaan.

Saran untuk Penelitian Selanjutnya

Menambah variabel independen lainnya selain yang ada pada penelitian ini, seperti: komite audit dan karakteristik eksekutif. Selanjutnya diharapkan untuk tidak hanya menggunakan perusahaan manufaktur saja, namun menggunakan perusahaan sektor lainnya yang terdaftar di BEI, seperti: sektor jasa dan sektor keuangan dan penambahan periode penelitian yang diteliti agar mendapatkan hasil penelitian yang lebih akurat. Selain itu perhitungan *tax avoidance* dapat menggunakan rumus lain seperti ETR.

DAFTAR PUSTAKA

- Agustina, Tika. Nur., & Aris, Mochammad. Abdul. 2016. Tax avoidance : faktor-faktor yang mempengaruhinya pada perusahaan manufaktur periode 2012-2015, *Seminar Nasional dan 4th Call for syariah Paper*. Hal 295-307.
- Asri, Ida Ayu Trisna dan Suardana, Ketut Alit. 2016. Pengaruh Proporsi Komisaris Independen, Komite Audit, Preferensi Risiko Eksekutif dan Ukuran perusahaan pada Penghindaran pajak. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*. Vol. 16 Hal 72-100
- Departemen Keuangan RI. *Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 192/PMK.03/2007*. Tentang Tata Cara Penetapan Wajib Pajak Dengan Kriteria Tertentu Dalam Rangka Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pembayaran Pajak.
- Dewinta, Ida. Rosa., & Setiawan, Putu. Ery. 2016. Pengaruh Ukuran Perusahaan, Umur Perusahaan, Profitabilitas, Leverage dan Pertumbuhan Penjualan terhadap Tax Avoidance pada perusahaan Manufaktur Periode 2011-2014, *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, Vol.14.3. Hal 1584-1613,
- Hidayat, Wastam Wahyu. 2018. Pengaruh Profitabilitas, Leverage, dan Pertumbuhan Penjualan terhadap Penghindaran Pajak pada Perusahaan Manufaktur yang terdaftar di BEI periode 2011-2014. *Jurnal Riset Manajemen dan Bisnis (JRMB) Fakultas Ekonomi UNIAT* Vol.3 No.1, hal:19-26.
- Ikatan Akuntansi Indonesia. 2009. *Standar Akuntansi Keuangan, PSAK No 17*. Jakarta: Salemba Empat.

- Irawati, Susana. 2006. *Manajemen Keuangan*. Bandung: PT Pustaka.
- Kasmir. 2008. *Analisis Laporan Keuangan*. Jakarta: Rajawali Pers.
- Mahanani, Almaidah., Titisari, Kartika. Hendra., & Nurlaela, Siti. 2017. Pengaruh Karakteristik Perusahaan, Sales Growth dan CSR terhadap Penghindaran Pajak pada Perusahaan Manufaktur Periode 2013-2015, *Seminar Nasional IENACO*. Hal 732-742, Fakultas Ekonomi Universitas Islam Batik Surakarta.
- Maharani, I. Gusti. Ayu. Cahya., & Suardana, Ketut. Alit. 2014. Pengaruh Corporate Governance, Profitabilitas dan Karakter Eksekutif pada Tax Avoidance Perusahaan Manufaktur, *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, Vol.9.2. Hal 525-539, Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana Bali.
- Nurfadilah, Mulyati, Henny., Purnamasari, Merry., & Niar, Hastri. 2016. Pengaruh Leverage, Ukuran Perusahaan dan Kualitas Audit terhadap Penghindaran Pajak pada Perusahaan Manufaktur Periode 2011-2015, *Seminar Nasional dan 3rd Call for syariah Paper*, Hal 441-449, Program Studi Akuntansi STIE Ahmad Dahlan Jakarta.
- Pohan, Chairil. Anwar. 2013. *Manajemen Perpajakan*. Jakarta: PT Gramedia Pustaka Utama.
- Puspita, Deanna., & Febrianti, Meiriska. 2017. Tax avoidance : Faktor-Faktor yang Memengaruhi Penghindaran Pajak pada Perusahaan Manufaktur di Bursa Efek Indonesia, *Jurnal Bisnis dan Akuntansi*, Vol 11, Nomor 1. Hal 38-46, Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Trisakti.
- Raharjo, Arko Soni Dan Daljono. 2014. Pengaruh Dewan Komisaris, Direksi, Komisaris Independen, Struktur Kepemilikan Dan Indeks Corporate Governance Terhadap Asimetri Informasi. *Diponegoro Journal Of Accounting*. Vol.3, No. 3, Hal. 1-13
- Rosalia, Yuliesti dan Sapari. 2017. Pengaruh Profitabilitas, Likuiditas dan *Corporate Governance* terhadap Penghindaran Pajak. *Jurnal Ilmu dan Riset Akuntansi*. Vol. 6, No. 3, Hal 1-20
- Rosalia, Yuliesti. 2017. Pengaruh Profitabilitas, Likuiditas, dan Corporate Governance terhadap Penghindaran Pajak pada BUMN Yang Terdaftar di BEI, *Jurnal Ilmu dan Riset Akuntansi*, Vol 6, Nomor 3. Hal 890-909, Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Indonesia.
- Sartono, Agus. 2008. *Manajemen Keuangan (Teori dan Aplikasi)*. Yogyakarta: BPFE.
- Swingly, Calvin., & Sukarta, I. Made. 2015. Pengaruh Karakter Eksekutif, Komite Audit, Umur Perusahaan, Leverage dan Sales Growth pada Tax Avoidance, *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, Vol.10.1. Hal 47-62, Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana Bali.
- Undang-undang Nomor 36 Tahun 2008 Pasal 6 (1a) Tentang Pajak Penghasilan.
- Waluyo, & Wirawan, Ilyas. 2002. *Peperajakan Indonesia*. Jakarta: Salemba Empat.
- Waluyo. 2013. *Perpajakan Indonesia*. Jakarta: Salemba Empat.
- <http://bisnis.liputan6.com/read/2403217/realisasi-penerimaan-pajak-2015-capai-815-dari-target>. Diakses pada Tanggal 26 Oktober 2017
- <http://bisnis.liputan6.com/read/2693979/penerimaan-pajak-capai-81-persen-dari-target-2016>. Diakses pada Tanggal 26 Oktober 2017
- <http://ekonomi.kompas.com/read/2014/06/13/1135319/Coca-Cola.Diduga.Akali.Setoran.Pajak>. Diakses pada Tanggal 16 Oktober 2017.

<http://www.idx.co.id/>. Diakses pada Tanggal 15 November 2017

<http://www.pajak.go.id/content/article/pajak-sebagai-ujung-tombak-pembangunan>.
Diakses pada Tanggal 16 Oktober 2017.