BanKu: Jurnal Perbankan dan Keuangan
Volume 1 Nomor 2 (Agustus 2020) 46-59
http://jurnal.unsil.ac.id/index.php/banku
ISSN 2723-4347 (Print)
ISSN 2723-4355 (Online)

DETERMINAN PENGHINDARAN PAJAK

Ardiani Ika Sulistyawati[a], Ferry Agus Setiawan[b], Aprih Santoso[c,*]

[a,b,c] Fakultas Ekonomi Universitas Semarang, Jl. Soekarno Hatta, Semarang, Indonesia

*aprihsantoso@usm.ac.id

Diterima: Mei 2020. **Disetujui**: Juli 2020. **Dipublikasikan**: Agustus 2020.

ABSTRACT

This study aims to analyze the effect of Accounting Conservatism, Audit Committees, Board of Commissioners and Company Size on Tax Avoidance (Empirical Study of Manufacturing Companies in the Pharmaceutical Sub Sector Listed on the Indonesia Stock Exchange Period 2013-2018) partially or simultaneously. This research was conducted because there are inconsistent results from previous studies.The population in this study were 10 companies included in the manufacturing sector Pharmaceutical Sub-Sector Listed on the Indonesia Stock Exchange Period 2013-2018). The method of determining the sample is done by the method of purposive sampling, and based on predetermined criteria, a total sample of 6 company samples was obtained during the 2013-2018 period. This research uses a quantitative approach and the analysis technique used is multiple linear regression analysis.The results of the research partially showed that the size of the company and the independent board of commissioners had an influence on tax avoidance, whereas accounting conservatism and the Audit Committee had no influence on tax avoidance. The results of the study simultaneously showed that the variables of accounting conservatism, audit committees, independent board of commissioners, and company size influenced the tax avoidance together.

Keywords: *tax; accounting; conservatism; commissioners.*

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis pengaruh konservatisme akuntansi, komite audit, dewan komisaris dan ukuran perusahaan terhadap penghindaran pajak (Studi empiris pada Perusahaan Manufaktur Sub Sektor Farmasi Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Periode 2013-2018) secara parsial maupun simultan. penelitian ini dilakukan karena terdapat ketidakkonsistenan hasil dari penelitian terdahulu. Populasi dalam penelitian ini adalah 10 perusahaan yang termasuk dalam sektor manufaktur Sub Sektor Farmasi Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Periode 2013-2018). Metode penentuan sampel dilakukan dengan metode *purposive sampling*, dan berdasarkan kriteria yang telah ditentukan maka didapatkan jumlah sampel sebanyak 6 sampel perusahaan selama periode 2013-2018. Penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif dan teknik analisis yang digunakan adalah analisis regresi linier berganda. Hasil penelitian secara parsial menunjukkan bahwa ukuran perusahaan dan dewan komisaris independen memiliki pengaruh terhadap penghindaran pajak, sedangkan konservatisme akuntansi dan komite audit tidak memiliki pengaruh terhadap penghindaran pajak. Hasil penelitian secara simultan menunjukkan bahwa variabel konservatisme akuntansi, komite audit, dewan komisaris independen, dan ukuran perusahaan berpengaruh terhadap penghindaran pajak secara bersama-sama.

Kata Kunci: pajak; konservatisme; akuntansi; komisaris.

PENDAHULUAN

Pajak merupakan kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan undang-undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat. Pajak memiliki salah satu fungsi, yaitu fungsi *budgetair* (sumber penerimaan negara) yakni pajak berfungsi sebagai sumber dana yang diperuntukkan bagi pembiayaan pengeluaran-pengeluaran pemerintah.

Konservatisme merupakan alasan sebagai tendensi yang dimiliki oleh seorang akuntan maupun manager yang mensyaratkan tingkat tinjauan yang lebih detail dan lebih cermat untuk mengakui laba (*good news in earnings*) dibandingkan mengakui rugi (*bas news in earning*) (Jaya, dkk. 2014). Konservatisme terkait dengan melaporkan pandangan yang paling tidak optimis saat menghadapi ketidakpastian dalam pengukuran. Hal yang sering terjadi sehubungan dengan konsep ini adalah keuntungan tidak diakui sampai benar-benar terjadi. Konservatisme akuntansi dalam perusahaan diterapkan dalam tingkat yang berbeda–beda. Salah satu faktor yang sangat menentukan tingkat konservatisme dalam pelaporan keuangan suatu perusahaan adalah komitmen manajemen dan pihak internal perusahaan dalam memberikan informasi yang transparan, akurat dan tidak menyesatkan bagi investornya (Baharudin dan Wijayanti, 2011). Dalam upaya mencapai tujuan tersebut maka dilakukan berbagai macam tindakan antara lain pembentukan tata kelola perusahaan (*corporate governance*) yang dapat mengawasi kinerja perusahaan dalam hal perpajakan perusahaan. Sarra (2017) dalam penelitiannya menunjukkan bahwa konservatisme akuntansi berpengaruh signifikan negatif terhadap penghindaran pajak

Komite audit bertugas melakukan kontrol dan pengawasan proses penyusutan laporan keuangan perusahaan untuk menghindari kecurangan yang dilakukan pihak manajemen. Komite audit di angkat dan diberhentikan serta bertanggung jawab kepada dewan komisaris, karena BEI mengharuskan semua emiten untuk membentuk dan memiliki komite audit yang diketuai oleh komisaris independen. Komite audit yang bertugas dalam pengawasan laporan keuangan mempunyai pengaruh dalam menentukan manajemen perpajakan khususnya penghindaran pajak. Sarra (2017) dalam penelitiannya menunjukkan bahwa komite audit berpengaruh signifikan positif terhadap penghindaran pajak (*tax avoidance*).

Dewan komisaris independen mempunyai peranan penting dalam manajemen perusahaan. Dewan komisaris adalah organ perseroan yang bertugas melakukan pengawasan secara umum dan atau khusus sesuai dengan anggaran dasar serta memberi nasihat kepada direksi (Larastomo dkk, 2016). Oleh karena itu dewan komisaris mempunyai peranan penting dalam menentukan manajemen perpajakan. Dewan komisaris independen bertugas untuk menjaga manajemen agar dalam menjalankan kegiatannya tidak bertentangan dengan hukum maupun aturan-aturan yang telah ditetapkan. Sarra (2017) dalam penelitiannya menunjukkan bahwa dewan komsisaris independen tidak berpengaruh signifikan positif terhadap penghindaran pajak

Pengaruh ukuran perusahaan terhadap penghindaran pajak karena di saat ukuran perusahaan meningkat menunjukkan bahwa aset tetap perusahaan juga meningkat, itu berarti saat aset tetap meningkat ada beban penyusutan yang harus dibayarkan dapat mengurangi laba yang diperoleh jika laba berkurang maka beban pajak yang dibayarkan pun berkurang atau mengecil, di saat seperti itulah penghindaran pajak dilakukan oleh perusahaan. Bahwa semakin besar ukuran perusahaan maka akan

semakin rendah nilai CETR yang dimilikinya, hal ini dikarenakan perusahaan besar lebih mampu menggunakan sumber daya yang dimilikinya untuk membuat suatu perencanaan pajak yang baik. Selviana, dkk (2019) membuktikan adanya pengaruh signifikan Ukuran Perusahaan terhadap Penghindaran Pajak. Namun Prakoso (2014) bahwa ukuran perusahaan justru tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak.

Teori keagenan adalah teori yang menjelaskan hubungan kontrak antara pemilik (prinsipal) yang mempekerjakan orang lain (agen) untuk memberikan suatu jasa dan mendelegasikan wewenang pengambilan keputusan kepada agen tersebut. Dalam konsep teori keagenan, menyatakan bahwa konflik terjadi karena adanya perbedaan kepentingan antara prinsipal dengan agen. Prinsipal akan melakukan monitoring atau pengawasan dengan mengeluarkan biaya terhadap agen agar tidak melakukan penghindaran pajak. Hal ini dilakukan agar perusahaan terhindar dari konsekuensi jangka panjang atas perbuatan penghindaran pajak tersebut.

Hubungan lain teori keagenan dengan penghindaran pajak ini adalah adanya konflik yang terjadi terhadap kepentingan laba perusahaan antara pemungut pajak (fiskus) dengan pembayar pajak (manajemen perusahaan). Fiskus berharap adanya pemasukan sebesar-besarnya dari pemungutan pajak, sementara dari pihak agen berpandangan bahwa perusahaan harus menghasilkan laba yang cukup signifikan dengan beban pajak yang rendah (Prakosa, 2014). Hal ini dapat disebabkan oleh pihak prinsipal yang memberi mandat pada agen untuk meminimalkan pajak perusahaan, sehingga perusahaan membayar pajak lebih rendah dari yang seharusnya. Apabila agen tidak mematuhi atas kepentingan prinsipal maka agen akan menanggung biaya.

Penghindaran pajak merupakan salah satu bentuk perlawanan aktif terhadap pajak. Perlawanan akif meliputi semua usaha dan perbuatan yang secara langsung ditujukan terhadap fiskus dan bertujuan untuk menghindari pajak (Brotodihardjo, 1990). Penghindaran pajak menurut Pohan (2013) adalah upaya penghindaran pajak yang dilakukan secara legal dan aman bagi wajib pajak tanpa bertentangan dengan ketentuan perpajakan yang berlaku dimana metode dan teknik yang digunakan cenderung memanfaatkan kelemahan-kelemahan (*grey area*) yang terdapat dalam Undang-Undang dan Peraturan Perpajakan itu sendiri untuk memperkecil jumlah pajak yang terutang. Dari definisi diatas maka dapat ditarik kesimpulan penghindaran pajak adalah suatu usaha yang dilakukan dengan mengurangi ataupun mengecilkan biaya pajak yang terutang yang dilakukan oleh wajib pajak secara legal dengan memanfaatkan kelemahan Undang-Undang dan Peraturan Perpajakan.

Penyebab dari penghindaran pajak meliputi tarif pajak yang terlalu tinggi, undang-undang yang tidak tepat, hukuman yang tidak memberikan efek jera, dan ketidakadilan yang nyata. Ketika situasi ini terjadi, penghindaran pajak akan cenderung meningkat (Larastomo dkk, 2016). Suatu transaksi akan disebut sebagai penghindaran pajak yang tidak diperkenankan apabila memiliki ciri-ciri: tidak memiliki tujuan usaha yang baik, semata-mata untuk menghindari pajak, tidak sesuai dengan maksud pembuat Undang-Undang (*spirit and intension of parliament*), adanya transaksi yang direkayasa agar menimbulkan biaya-biaya atau kerugian.

Effective Tax Rate (ETR) atau tarif pajak efektif pada dasarnya adalah sebuah presentase besaran tarif pajak yang ditanggung oleh perusahaan. ETR dihitung atau dinilai berdasarkan informasi keuangan yang dihasilkan oleh perusahaan sehingga ETR merupakan perhitungan tarif pajak pada perusahaan. ETR digunakan untuk merefleksikan perbedaan antara perhitungan laba buku dengan laba fiskal.

Basu (1997) dalam Dwimulyani (2010) mendefinisikan konservatisme sebagai praktik menurunkan laba (menurunkan aset bersih) dalam merespon kabar buruk, tetapi tidak menaikkan laba (menaikkan aset bersih) dalam merespon kabar baik. Watts (2003) dalam Susi (2010) mendefinisikan konservatisme akuntan muncul dari insentif yang berkaitan denganbiaya kontrak, litigasi, pajak, dan politik yang bermanfaat bagi perusahaan untukmengurangi biaya keagenan dan mengurangi pembayaran yang berlebihan kepadapihak-pihak seperti manajer, pemegang saham, pengadilan dan pemerintah.

Konservatisme akuntansi menyebabkan angka-angka tersaji dalam neraca ditetapkan lebih rendah, aset bersih ditetapkan lebih rendah dan laba kumulatif juga ditetapkanlebih rendah, sebaliknya utang dan biaya ditetapkan pada nilai yang tertinggi. Sebagaikonsekuensi penting dari perlakuan asimetrik konservatime atas keuntungan dan kerugian adalah *understatement* persistem dari nilai aset bersih dan laba dalam periode ini yang dapat mengarahkan pada *overstatement* terhadap laba periode berikutnya.

Zarkasyi (2008) menyatakan komite audit adalah suatu kelompok yang sifatnya independen atau tidak memiliki kepentingan terhadap manajemen dan diangkat secara khusus serta memiliki pandangan antara lain bidang akuntansi dan hal-hal lain yang terkait dengan sistem pengawasan internal perusahaan. Komite audit diketuai oleh komisaris independen dan anggotanya dapat terdiri dari komisaris dan atau pelaku profesi dari luar perusahaan.

Dalam menjalankan tugasnya seorang komite audit harus independen dan bekerja secara profesional. Perusahaan tunduk secara layak pada undang-undang dan peraturan yang berlaku merupakan tanggung jawab komite audit di bidang tata kelola perusahaan. Oleh sebab itu dengan adanya komite audit semakin kecil kemungkinan perusahaan mempunyai kesempatan untuk melakukan penghindaran pajak.

Hasil penelitian Swingly dan Sukartha (2015) dan Kurniasih dan Sari (2013) memberikan hasil yang berbeda bahwa komite audit tidak berpengaruh pada penghindaran pajak. Hal ini berarti jumlah sedikit atau banyak komite audit pada suatu perusahaan tidak akan mempengaruhi terhadap perilaku penghindaran pajak.

Dewan komisaris adalah wakil dari para pemegang saham yang berfungsi mengawasi pengelolaan perusahaan yang dilakukan oleh manajemen dan mencegah pengendalian yang terlalu banyak di tangan manajemen. Jumlah komisaris independen proporsional dengan jumlah saham yang di miliki oleh pemegang saham yang tidak berperan sebagai pengendali dengan ketentuan jumlah komisaris independen sekurang-kurangnya tiga puluh persen (30%) dari seluruh anggota komisaris disamping hal itu komisaris independen memahami undang-undang dan peraturan pasar modal serta diusulkan oleh pemegang saham yang bukan merupakan pemegang saham pengendali dalam rapat umum pemegang saham (Annisa dan Kurniasih, 2012).

Dewan komisaris dapat terdiri dari komisaris yang tidak berasal dari pihak terafiliasi yang dikenal sebagai komisaris independen dan komisaris yang terafiliasi. Terafiliasi yaitu pihak yang mempunyai hubungan bisnis dan kekeluargaan dengan pemegang saham pengendali, anggota direksi dan kekeluargaan dengan pemegang saham pengendali, anggota direksi dan dewan komisaris lain, serta dengan perusahaan itu sendiri. Komisaris independen adalah anggota komisaris yang tidak mempunyai hubungan afiliasi dengan anggota komisaris lainnya, anggota dewan direksi dan pemegang saham pengendali (Samsul, 2015).

Ukuran perusahaan dapat dihitung dari total penjualan bersih, total aset, total utang, dan total ekuitas tahun berjalan

hingga beberapa tahun ke depan. Ukuran perusahaan adalah dalah sumber daya yang dikendalikan oleh entitas sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat ekonomi masa depan diharapkan mengalir ke entitas. Pernyataan di atas menjelaskan bahwa aktiva adalah sumber daya yang dikendalikan oleh suatu perusahaan sebagai akibat peristiwa masa lalu dan diharapkan akan mendapat manfaat ekonomi masa depan untuk perusahaan.

Pengaruh Konservatisme Akuntansi Terhadap Penghindaran

Secara tradisional, konservatisme dalam akuntansi dapat diterjemahkan melalui pernyataan tidak mengantisipasi keuntungan, tetapi mengantisipasi semua kerugian (Bliss, 1924, Watts, 2003 dalam Jaya, dkk. 2014). Pengakuan pendapatan lebih dini akan meningkatkan penjualan dan laba jangka pendek. Konservatisme mengacu kepada pepatah lama semua kerugian diakui secepatnya, tetapi keuntungan hanya diakui saat benar-benar terjadi (Subramanyam & Wild, 2014). Jaya, dkk, (2014) menyatakan tidak ada pengaruh yang signifikan antara konservatisme akuntansi terhadap penghindaran pajak. (Warren Buffet dalam Subramanyam & Wild, 2014) memandang akuntansi konservatif sebagai tanda dari kualitas laba yang lebih baik dan masalah pajak secara tidak langsung berhubungan dengan pengaturan atau managemen laba. Konservatisme merupakan alasan yang dimiliki oleh seorang akuntan maupun manajer yang mensyaratkan tingkat tinjauan yang lebih detail dan lebih cermat untuk mengakui laba (*good news in earnings*) dibandingkan mengakui rugi (*bad news in earnings*) (Basu, 1997). Konservatisme akuntansi menyebabkan angka-angka yang tersaji dalam neraca dan laporan laba rugi adalah ditetapkan lebih rendah.

Prinsip konservatisme yang diterapkan perusahaan secara tidak langsung akan mempengaruhi laporan keuangan yang diterbitkan perusahaan, dimana laporan keuangan yang disusun tersebut nantinya akan dijadikan dasar pengambilan keputusan bagi manajemen dalam mengambil kebijakan terkait dengan perusahaan (Pramudito dan Sari, 2015). Menurut Watts (2003) dalam Jaya, dkk (2014**),** penundaan terhadap pembayaran pajak perusahaan merupakan salah satu alasan penggunaan konservatisme. Dengan konservatisme, perusahaan dapat mengurangi *present value* pajak dengan jalan menunda pengakuan pendapatan atau laba dan mempercepat pengakuan dari biaya ataupun rugi. Dasar pengenaan pajak penghasilan badan adalah laba perusahaan. Manajemen yang ingin meminimalkan beban pajaknya, akan menggunakan konservatisme akuntansi untuk menurunkan laba perusahaan yang nantinya akan digunakan sebagai dasar pengenaan pajak. Semakin perusahaan menerapkan prinsip konservatisme akuntansi dalam pelaporan keuangannya dengan mengecilkan laba maka pajak yang akan dikenakan juga akan kecil. Sehingga perusahaan yang menerapkan prinsip konservatisme akuntansi akan mendapatkan tingat keagresifitasan pajak yang rendah.

Pengaruh Komite Audit terhadap Penghindaran Pajak

Zarkasyi (2008) menyatakan komite audit adalah suatu kelompok yang sifatnya independen atau tidak memiliki kepentingan terhadap manajemen dan diangkat secara khusus serta memiliki pandangan antara lain bidang akuntansi dan hal-hal lain yang terkait dengan sistem pengawasan internal perusahaan. Komite audit merupakan suatu komite yang bekerja secara professional dan independen yang dibentuk oleh dewan komisaris. Dengan demikian, tugasnya adalah membantu dan memperkuat fungsi dewan komisaris (atau dewan pengawas) dalam menjalankan fungsi pengawasan (*oversight*) atas proses pelaporan keuangan, manajemen resiko, pelaksanaan audit dan implementasi dari

tata kelola perusahaan (*corporate governance*) di perusahaan-perusahaan (Effendi, 2009).

Komite audit yang merupakan suatu kelompok yang sifatnya independen atau tidak memiliki kepentingan terhadap manajemen (Zarkasyi, 2008). Sehingga dalam menjalankan tugasnya seorang komite audit harus independen dan bekerja secara profesional. Komite audit dibentuk untuk membantu dan memperkuat fungsi dewan komisaris (atau dewan pengawas) dalam menjalankan fungsi pengawasan terhadap manajemen..

Hasil penelitian Swingly dan Sukartha (2015) dan Kurniasih dan Sari (2013) memberikan hasil yang berbeda bahwa komite audit tidak berpengaruh pada penghindaran pajak. Hal ini berarti jumlah sedikit atau banyak komite audit pada suatu perusahaan tidak akan mempengaruhi terhadap perilaku penghindaran pajak. Berdasarkan peran komite audit sebagai pihak yang dapat melakukan pengawasan dengan baik terhadap manajemen maka diprediksi bahwa semakin besar jumlah komite audit semakin bisa menekan manajemen untuk tidak melakukan tindakan penghindaran pajak. Aktivitas audit yang dilakukan Kantor Akuntansi Publik terhadap perusahaan pada hakekatnya merupakan salah satu bentuk pengawasan yang dilakukan untuk menilai kinerja dari manajemen. Komite audit berfungsi memberikan pandangan mengenai masalah-masalah yang berhubungan dengan kebijakan keuangan, akuntansi dan pengendalian internal. (Annisa dan Kurniasih, 2012) dalam penelitiannya menyimpulkan adanya pengaruh yang signifikan antara komite audit terhadap penghindaran pajak. Jika jumlah komite audit dalam suatu perusahaan tidak sesui dengan peraturan BEI maka akan meningkatkan tindakan manajemen dalam melakukan minimalisasi laba untuk kepentingan pajak (Pohan, 2013).

Pengaruh Dewan Komisaris Independen terhadap Penghindaran Pajak

Dengan adanya dewan komisaris independen diharapkan dapat terjadi keseimbangan antara manajemen perusahaan dan para *stakeholder* dalam perusahaan. Berbagai pemahaman mengenai *corporate governance* berkembang berdasarkan pada *agency theory* dimana pengelolaan perusahaan harus diawasi dan dikendalikan dengan baik, untuk memastikan bahwa manajer (*agent*) melakukan pengelolaan perusahaan dengan penuh kepatuhan sesuai dengan peraturan dan ketentuan yang berlaku (Hanum dan Zulaikha, 2013**).** Dewan komisaris merupakan suatu mekanisme mengawasi dan menganisme untuk memberikan petunjuk dan arahan pada manajemen perusahaan. Penghindaran pajak (*tax avoidance*) yang dilakukan oleh managemen suatu perusahaan dilakukan untuk meminimalisasi kewajiban pajak perusahaan (Khurana dan Moser, 2009). Untuk itu porsentasi dewan komisaris dalam suatu perusahaan secara tidak langsung mempengaruhi manajemen pajak. Semakin besar jumlah ukuran dewan komisaris maka dimungkinkan akan semakin besar pula tindakan pajak agresif yang dilakukan oleh perusahaan (Annisa dan Kurniasih, 2012). Penelitian yang dilakukan Mahulae (2016) dan Eksandy (2017) menyimpulkan bahwa proporsi dewan komisaris independen berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance.*

Pengaruh Ukuran Perusahaan Terhadap Penghindaran Pajak

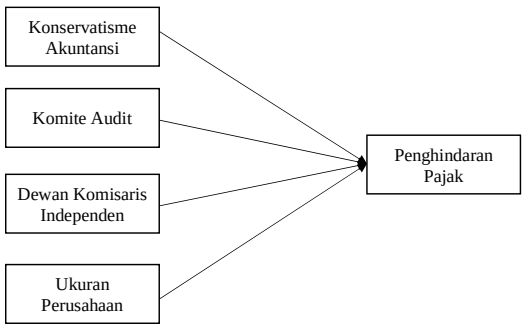
Semakin besar ukuran perusahaan maka akan semakin rendah nilai CETR yang dimilikinya, hal ini dikarenakan perusahaan besar lebih mampu menggunakan sumber daya yang dimilikinya untuk membuat suatu perencanaan pajak yang baik.

Surgawati, Munawar, and Rahmani (2019) serta Hormati (2009) mengungkapkan ukuran perusahaan adalah

suatu skala yang mengklasifikasikan besar kecilnya perusahaan dengan berbagai cara seperti total aktiva, *long size*, nilai pasar saham. Menurut Kurniasih & Sari (2013) ukuran perusahaan dibagi ke dalam tiga kategori, yaitu: perusahaan besar (*large firm*), perusahaan sedang (*medium firm*) dan perusahaan kecil (*small firm*). Ngadiman dan Puspitasari (2014) mengungkapkan penentuan ukuran perusahaan didasarkan pada total aset perusahaan. Semakin besar total aset maka menunjukkan bahwa perusahaan memiliki prospek baik dalam jangka waktu yang panjang. Perusahaan dengan aset yang besar menggambarkan bahwa perusahaan lebih stabil dan lebih mampu dalam menghasilkan laba dibandingkan dengan perusahaan dengan total aset yang kecil. Berdasarkan penelitian Selviani, dkk (2019) membuktikan adanya pengaruh signifikan ukuran perusahaan terhadap penghindaran pajak.

METODE PENELITIAN

Model yang digunakan dalam penelitian ini sebagai berikut:



Gambar 1. Kerangka Model Penelitian

Berdasarkan kerangka di atas, maka hipotesis dalam penelitian ini adalah:

H1: Konservatisme akuntansi berpengaruh terhadap penghindaran pajak

H2: Komite audit berpengaruh terhadap penghindaran pajak

H3: Dewan komisari independen berpengaruh terhadap penghindaran pajak

H4: Ukuran perusahaan berpengaruh terhadap penghindaran pajak.

Penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif dengan metode eksplanatori. Populasi dalam penelitian ini adalah 10 perusahaan yang termasuk dalam sector manufaktur Sub Sektor Farmasi Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Periode 2013-2018). Metode penentuan sampel dilakukan dengan metode *purposive sampling*, dan berdasarkan kriteria yang telah ditentukan maka didapatkan jumlah sampel sebanyak enam sampel perusahaan selama periode 2013-2018. Teknik analisis statistik yang digunakan adalah analisis regresi linier berganda.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Hasil Uji Asumsi Klasik

Untuk memenuhi syarat *Best Linear Unbiased Estimator* (BLUE), maka perlu dilakukan uji normalitas, uji multikolinearitas, uji autokorelasi, dan uji heteroskedastisitas.

Uji Normalitas

Hasil analisis dapat dilihat pada gambar di bawah ini:

Tabel 1. Hasil Uji Normalitas
One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

		Unstandardized Residual
N		36
Normal Parameters[a,b]	Mean	0E-7
	Std. Deviation	.02338024
Most Extreme Differences	Absolute	.121
	Positive	.121
	Negative	-.092
Kolmogorov-Smirnov Z		.727
Asymp. Sig. (2-tailed)		.666

a. Test distribution is Normal.
b. Calculated from data.
Sumber : Data diolah dengan SPSS 23.0

Nilai *One-SampleKolmogorov-Smirnov* sebesar 0.6727 dan signifikansi 0.666>0.05 berarti data residu terdistribusi normal sehingga layak untuk digunakan.

Uji Multikolinearitas

Hasil pengujian terhadap multikolinearitas dapat dilihat pada tabel berikut:

Tabel 2. Hasil Uji Multikolinieritas

Model		Tolerance	VIF
1	(Constant)		
	CONACC	.719	1.391
	KAD	.895	1.117
	DKI	.960	1.042
	SIZE	.730	1.370

a. Dependent Variable: ETR

Sumber : Data diolah dengan SPSS 23.0

Nilai toleransi menunjukkan tidak ada variabel independen > 0.10, artinya tidak ada korelasi sehingga model regresi ini baik. Semua nilai VIF < 10 sehingga tidak terjadi multikolinieritas.

Uji Autokorelasi

Berikut hasil analisis dengan menggunakan SPSS 23.0:

Tabel 3. Hasil Uji Autokorelasi

	Unstandardized Residual
Test Value[a]	-.00346
Cases < Test Value	18
Cases >= Test Value	18
Total Cases	36
Number of Runs	15
Z	-1.184
Asymp. Sig. (2-tailed)	.237

a. Median

Sumber : Data diolah dengan SPSS 23.0

Nilai *Asymp. Sig. (2-tailed)* 0.237 > 0,05 berarti penelitian ini bebas autokorelasi.

Uji Heteroskedastisitas

Untuk mendeteksi adanya Heterokedastisitas menggunakan Uji Park.

Tabel 4. Hasil Uji Heteroskedastisitas

Model		T	Sig.
1	(Constant)	1.394	.173
	CONACC	-1.456	.156
	KAD	1.646	.110
	DKI	.239	.813
	SIZE	-3.361	.002

a. Dependent Variable: LNUI2

Sumber : Data diolah dengan SPSS 23.0

Pengujian heteroskedastisitas menunjukkan nilai signifikan dari semua variabel independen terdapat satu variable yang memiliki nilai sig < 0,05, sehingga perlu dilakukan transformasi data dengan menggunakan logaritma natural (LN).

Tabel 5. Hasil Uji Heteroskedastisitas Setelah Logaritma Natural

Model		t	Sig.
1	(Constant)	.541	.592
	CONACC	-.434	.667
	KAD	1.578	.125
	DKI	.388	.701
	SIZE	-1.843	.075

Sumber : Data diolah dengan SPSS 23.0

Pengujian heteroskedastisitas di atas menunjukkan semua variabel independen memiliki nilai sig > 0,05. Hal ini menunjukkan bahwa tidak terdapat gangguan heteroskedastisitas.

Hasil Analisis Regresi Linier Berganda

Analisis regresi linier berganda digunakan untuk mengetahui arah hubungan antara variabel independen dengan variabel dependen, apakah masing-masing variabel independen berhubungan positif atau negatif dan untuk memprediksi nilai dari variabel dependen apabila nilai variabel independen mengalami kenaikan atau penurunan. Variabel bebas dalam penelitian ini adalah konservatisme akuntansi, komite audit, dewan komisaris independen, dan ukuran perusahaan. Sedangkan variabel tidak bebas adalah penghindaran pajak (Y). Untuk mengestimasikan koefisien regresi

digunakan sistem pengolahan data dengan bantuan program SPSS 23.0 yang hasilnya dapat dilihat pada tabel berikut:

Tabel 6. Hasil Analisis Regresi Pengaruh Variabel Bebas (X) Terhadap Variabel Tidak Bebas (Y)

Model		Unstandardized Coefficients	
		B	Std. Error
1	(Constant)	-.119	.388
	CONACC	-.025	.039
	KAD	.011	.031
	DKI	-.260	.127
	SIZE	-.040	.012

Sumber : Data diolah dengan SPSS 23.0

Persamaan model analisis regresi linier berganda:

Y = -0.119 - 0.025X1 + 0.011X2 - 0.260X3 -0.040X4 + e

Dimana:

Y = Penghindaran Pajak
X1 = Konservatisme Akuntansi
X2 = Komite Audit
X3 = Dewan Komisaris Independen
X4 = Ukuran Perusahaan

1. Konstanta sebesar -0.119, artinya jika semua variabel bebas nilainya 0 maka penghindaran pajak nilainya akan mengalami kenaikan sebesar 0,119.
2. Nilai koefisien conacc = -0.025, jika variabel independen lain tetap dan conacc mengalami kenaikan sebesar 1% maka penghindaran pajak mengalami penurunan sebesar 0.025.
3. Nilai koefisien komite audit = 0.011, jika variabel independen lain tetap dan komite audit mengalami kenaikan sebesar 1% maka penghindaran pajak mengalami kenaikan sebesar 0,011.
4. Nilai koefisien komisaris independen = -0.260 artinya jika variabel independen lain tetap dan komisaris independen mengalami kenaikan sebesar 1% maka penghindaran pajak mengalami penurunan sebesar 0,260.
5. Nilai koefisien *size* = -0.040 jika variabel independen lain tetap dan *size* mengalami kenaikan sebesar 1% maka penghindaran pajak mengalami penurunan sebesar 0,040.

Hasil Analisis Korelasi Ganda

Berdasarkan output SPSS dihasilkan:

Tabel 7. Hasil Uji Koefisien Determinasi

Model	R	R Square	Adjusted R Square
1	.618[a]	.382	.303

Sumber : Data diolah dengan SPSS 23.0

Nilai *Adjusted R square* = 0,303 atau 30,3%. Hal ini menunjukkan bahwa penghindaran pajak yang diproksikan dengan *Effective Rate* (ETR) dapat dijelaskan oleh conacc, komite audit, komisaris independen, dan *size* sebesar 30,3% sedangkan sisanya 69,7% dijelaskan oleh variabel lainnya di luar model.

Hasil Uji Koefisien Regresi secara Bersama-sama (Uji F)

Uji ini digunakan untuk mengetahui apakah variabel independen secara bersama-sama berpengaruh secara signifikan terhadap variabel dependen. Atau untuk mengetahui model regresi dapat digunakan untuk memprediksi variabel dependen atau tidak. Dari hasil output analisis regresi dapat diketahui nilai F pada tabel di bawah ini:

Tabel 8. Hasil Uji F

Model		F	Sig.
1	Regression	4.797	.004[b]
	Residual		
	Total		

Sumber : Data diolah dengan SPSS 23.0

Nilai F hitung (4.797) > nilai F tabel (2.68) dan nilai signifikan 0.004 < 0.05 maka conacc, komite audit, komisaris independen dan *size* secara signifikan dan bersama–sama mempengaruhi penghindaran pajak

Uji Parsial

Uji ini digunakan untuk mengetahui apakah model regresi variabel independen

secara parsial berpengaruh signifikan terhadap variabel dependen. Untuk mengetahui tingkat signifikansi secara simultan pengaruh konservatisme akuntansi, komite audit, dewan komisaris independen dan ukuran perusahaan akan menyebabkan perubahan penghindaran pajak dapat dijelaskan pada tabel berikut ini:

Tabel 9. Hasil Uji t

Model		T	Sig.
1	(Constant)	-.307	.761
	CONACC	-.639	.527
	KAD	.346	.732
	DKI	-2.048	.049
	SIZE	-3.459	.002

Sumber : Data diolah dengan SPSS 23.0

Pengujian Koefisien Regresi Variabel Konservatisme akuntansi

Hipotesis:

H1: Konservatisme akuntansi berpengaruh terhadap penghindaran pajak

Variabel conacc menunjukkan t hitung -0.639 dan t tabel 2.028 dengan nilai signifikan 0.527 > 0.05 atau 5% hal ini menunjukkan bahwa conacc tidak berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak (H_1 ditolak).

Hasil analisis data konservatisme akuntansi tidak berpengaruh dan signifikan terhadap penghindaran pajak. Hal ini ditunjukkan pada PT Merk Tbk di tahun 2013 tingkat konservatisme akuntansinya sebesar 1.27, tahun 2013 sebesar 1.50, tahun 2015 sebesar 1.27, tahun 2016 sebesar 0.83, tahun 2017 sebesar 1.99 dan tahun 2018 sebesar 1.70 dengan nilai ETR yang cenderung stabil yakni sebesar 0.25, 0.26, 0.26, 0.28, 0.29 dan 0,25. Begitu pula dengan PT Kalbe Farma yang memiliki tingkat konservatisme akuntansi dari tahun 2013 s.d 2018 sebesar 0.20, 0.60, 0.64, 0.49, 0.44 dan 0.54 dengan nilai ETR yang juga cenderung stabil yakni sebesar 0.23, 0.23, 0.24, 0.23, 0.24 dan 0.25.

Konservatisme akuntansi bukanlah penyebab variabel yang mempengaruhi perusahaan untuk melakukan *tax avoidance*. Penggunaan prinsip konservatisme akuntansi digunakan pemerintah dalam hal perpajakan terlihat dari kebijakan-kebijakan pemerintah seperti membentuk cadangan piutang ragu-ragu kecuali untuk bank dan leasing dengan hak opsi, perusahaaan pertambangan dengan biaya reklamasinya dan tidak diperkenankannya menggunakan metode LIFO untuk menilai persediaan dan pemakaian persediaan untuk menghitung harga pokok, sesuai pasal 9 ayat (1) huruf c dan pasal 10 ayat (6) Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan yang sudah diubah beberapa kali hingga perubahan yang terakhir. Berdasarkan undang–undang tersebut maka konservatisme bukanlah alasan perusahaan untuk melakukan *tax avoidance* karena konservatisme akuntansi digunakan pemerintah untuk memaksimalkan pendapatan pajak. Hasil ini sejalan dengan penelitian Wulansari dan Dewi (2017) bahwa konservatif akuntansi tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak.

Pengujian Koefisien Regresi Variabel Komite Audit

Hipotesis:

H2: Komite audit berpengaruh terhadap penghindaran pajak

Variabel komite audit menunjukkan t hitung 0.346 dan t tabel 2.028 dengan nilai signifikan 0.732 > 0.05 atau 5%. Hal ini menunjukkan bahwa komite audit tidak berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak (H_2 ditolak).

Hasil analisis data komite audit tidak berpengaruh dan signifikan terhadap penghindaran pajak. Hal ini menunjukkan bahwa besar kecilnya konservatisme akuntansi tidak mempengaruhi praktik penghindaran pajak. Hal ini dapat dilihat pada PT Merk Tbk yang memiliki rata-rata jumlah komite audit sebanyak 3 orang dan PT Kimia Farma Tbk yang memiliki rata-rata jumlah komite audit sebanyak 4 orang

akan tetapi kedua perusahaan tersebut memiliki rata-rata nilai ETR yang sama yakni sebesar 0.27. Hal tersebut membuktikan bahwa komite audittidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak.Tidak berpengaruhnya komite audit terhadap penghindaran pajak diduga pengawasan dan saran-saran yang diberikan komite audit kepada perusahaan masih kurang, sehingga tidak memberikan pengaruh terhadap jumlah pajak perusahaan. Keberadaan komite audit tidak berjalan sesuai fungsinya, keberadaan komite tersebut hanya sebagai syarat mengikuti peraturan BEI mensyaratkan paling sedikit komite audit harus tiga orang.

Hasil ini sesuai dengan penelitian Swingly dan Sukartha (2015). Adapun Kurniasih dan Sari (2013) memberikan hasil yang berbeda yaitu komite audit tidak berpengaruh pada penghindaran pajak. Hal ini berarti jumlah sedikit atau banyak komite audit pada suatu perusahaan tidak akan mempengaruhi terhadap perilaku penghindaran pajak.

Pengujian Koefisien Regresi Variabel Dewan Komisaris Independen

Hipotesis:

H3: Dewan komisaris independen berpengaruh terhadap penghindaran pajak

Variabel komisaris menunjukkan t hitung -2.048 dan t tabel 2.028 dengan nilai signifikan 0.049 < 0.05 atau 5%. Hal ini menunjukkan bahwa komisaris independen berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak (H_3 diterima).

Hasil analisis data komisaris independen berpengaruh dan signifikan terhadap penghindaran pajak. Hal ini dapat dilihat pada PT Tempo Scan Pasifik Tbk yang memiliki rata-rata dewan komisaris independen sebanyak 0.591 dengan nilai ETR sebesar 0.24 sedangkan pada PT Kimia Farma Tbk yang memiliki rata-rata dewan komisaris independen sebanyak 0.30 memiliki rata-rata nilai ETR yang sama yakni sebesar 0.27. Hal ini menunjukkan bahwa semakin besar jumlah dewan komisaris independen semakin kecil praktik penghindaran pajak begitu juga sebaliknya.

Keberadaan komisaris independen dalam perusahaan bertujuan untuk menyeimbangkan dalam pengambilan keputusan, khususnya dalam rangka perlindungan terhadap pemegang saham minoritas dan pihak-pihak yang terkait. Dewan komisaris independen didalam suatu perusahaan merupakan salah satu bentuk dari mekanisme peningkatan *corporate governance* (CG).Komisaris independen adalah seseorang yang tidak memiliki afiliasi dengan pemegang saham. Tugas dari komisaris independen sendiri yaitu sebagai penengah antara manajemen perusahaan dan pemilik perusahaan dalam mengambil keputusan strategi atau kebijakan agar tidak melanggar peraturan yang berlaku (Prakosa, 2014). Hal ini menunjukkan bahwa semakin tinggi proporsi dewan komisaris maka tingkat aktivitas penghindaran pajak akan semakin rendah, hal ini dikarenakan dewan komisaris benar-benar menjaga independensinya dalam menjalankan tugas dan tanggungjawabnya dalam mengawasi manajemen perusahaan begitu sebaliknya kecilnya proporsi dewan komisaris memberi peluang bagi managemen untuk melakukan penghindaran pajak. Hal ini sejalan dengan pernyataan Wulansari dan Dewi (2017) yang menyatakan bahwa, jika komisaris independen mengalami peningkatan maka aktivitas penghindaran pajak akan mengalami penurunan, peningkatan proporsi dewan komisaris independen dapat mencegah terjadinya aktivitas *tax avoidance.*

Pengujian Koefisien Regresi Variabel Ukuran Perusahaan

Hipotesis:

H4: Ukuran perusahaan berpengaruh terhadap penghindaran pajak.

Variabel *size* menunjukkan t hitung -3.459 dan t tabel 2.028 dengan nilai signifikan 0.002 < 0.05 atau 5%. Hal ini menunjukkan bahwa *size b*erpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak (H_4 diterima).

Hasil analisis data ukuran perusahaan berpengaruh dan signifikan terhadap penghindaran pajak. Hal ini dapat dilihat pada PT Prydam Farma Tbk yang memiliki rata-rata size sebesar 25.85 dengan nilai ETR sebesar 0.29 sedangkan pada PT Kimia Farma Tbk yang memiliki rata-rata size sebesar 29.09 memiliki rata-rata nilai ETR yang sebesar 0.26. Hal ini menunjukkan bahwa semakin besar nilai size perusahaan semakin kecil penghindaran pajak begitu juga sebaliknya.

Semakin besar ukuran dari sebuah perusahaan, kecenderungan perusahaan membutuhkan dana akan juga lebih besar dibandingkan perusahaan yang lebih kecil, hal ini membuat perusahaan yang besar cenderung menginginkan pendapatan yang besar. Laba yang besar dan stabi lakan cenderung mendorong perusahaan untuk melakukan praktik penghindaran pajak *(taxavoidance)* karena laba yang besar akan menyebabkan beban pajak yang besar pula. Perusahaan berskala kecil tidak dapat mengelola beban pajaknya secara optimal karena ahli dalam bidang perpajakan yang minim.

Dalam melakukan *tax planing* untuk upaya menekan beban pajak seminimal mungkin, perusahaan dapat mengelola total aset perusahaan untuk mengurangi penghasilan kena pajak yaitu dengan memanfaatkan beban penyusutan dan amortisasi yang timbul dari pengeluaran untuk memperoleh aset tersebut karena beban penyusutan dan amortisasi dapat digunakan sebagai pengurang penghasilan kena pajak perusahaan. Hasil penelitian ini mendukung Selviani, dkk (2019) yang menyatakan bahwa adanya pengaruh signifikan Ukuran Perusahaan terhadap penghindaran pajak.

SIMPULAN

Besarnya pengaruh konservatisme akuntansi, komite audit, komisaris independen, dan *firm size* terhadap penghindaran pajak sebesar 30,3%. Berdasarkan hasil uji hipotesis secara simultan terdapat pengaruh signifikan antar variabel. Secara parsial tidak terdapat pengaruh signifikan variabel konservatisme akuntansi dan komite audit terhadap penghindaran pajak, namun variebel dewan komisaris independen dan *firm size* berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak.

REFERENSI

Annisa, Nuralifmida Ayu, dan Lulus Kurniasih. 2012. Pengaruh corporate governance terhadap tax avoidance. *Jurnal akuntansi & auditing*. 8 (2): 123-136.

Baharudin, Ahmad Arif dan Provita Wijayanti, 2011. Mekanisme corporate governance terhadap konservatisme akuntansi di Indonesia. *Dinamika social ekonomi.* 7 (1), 26-101.

Brotodihardjo, Santoso, R., 1990. *Pengantar Ilmu Hukum Pajak.* PT Eresco, Bandung.

Dwimulyani, Susi. 2010. *Konservatisma Akuntansi dan Sengketa Pajak Penghasilan.* Jakarta: Simposium Nasional Akuntansi XIII Purwekerto

Effendi, Muh. Arief. 2009. *The Power Of Corporate Governance: Teori dan Implementasi.* Jakarta: Salemba Empat.

Eksandy, Arry. 2017. Pengaruh Komisaris Independen, Komite Audit, dan Kualitas Audit terhadap Penghindaran Pajak (Tax Avoidance) (Studi Empiris pada

Sektor Industri Barang Konsumsi yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Periode 2010-2014). *Competitive*, 1 (1), Januari – Juni 2017

Hanum, H.R & Zulaikha. 2013. Pengaruh Karakteristik Eksekutif Terhadap Effective Tax Rate. *Diponogoro Journal Of Accounting*. 2 (2), 1-10

Hormati, A. 2009. Karakteristik Perusahaan Terhadap Kualitas Implementasi Corporate Governance. *Jurnal Keuangan dan Perbankan*, 13 (2), 288- 298

Jaya, Tresna Eka, Arafat dan Kartika, 2014. *Corporate governance, konservatisme akuntansi dan tax avoidance*. Prosiding Simposium Nasional Perpajakan 4.

Khurana, I. K. dan W. J. Moser. (2009). *Institutional Ownership and Tax Aggressiveness*. Didapat dari: www.ssrn.com

Kurniasih, T., & Sari, M.M.R. 2013. Pengaruh Return On Assets, Leverage, Corporate Governance, Ukuran Perusahaan dan Kompensasi Rugi Fiskal pada Tax Avoidance. *Buletin Studi Ekonomi*, 1 (18), 58-66.

Larastomo, J., Perdana, HD., Triatmoko, H., Sudaryono, EA. 2016. Pengaruh Tata Kelola Perusahaan Dan Penghindaran Pajak Terhadap Manajemen Laba Pada Perusahaan Manufaktur Di Indonesia. *Esensi: Jurnal Bisnis dan Manajemen* 6 (1), 63 - 74

Mahulae, E. E., Pratomo, D., & Annisa Nurbaiti. 2016. Pengaruh Kepemilikan Institusional, Kepemilikan Manajerial Dan Komite Audit Terhadap Tax Avoidance. *E-Proceeding Of Management*. 3 (2).

Ngadiman, dan Puspitasari, C. 2014. 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.

Wulansari, N. & Dewi, HR. 2017. *Pengaruh Kepemilikan Institusional, Proporsi Dewan Komisaris Independen, Komite Audit, Konservatisme Akuntansi, Pertumbuhan Penjualan dan Leverage Terhadap Penghindaran Pajak*. Simposium Nasional Akuntansi XX, Jember, 1-27

Pohan, Chairil Anwar, (2013), Manajemen Perpajakan Strategi Perencanaan Pajak dan Bisnis. Gramedia Pustaka Utama. Jakarta

Pramudito, Batara Wiryo dan Maria M. Ratna Sari. 2015. Pengaruh Konservatisme Akuntansi, Kepemilikan Manajerial, Dan Dewan Komisaris Terhadap Tax Avoidance. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*. 13 (3), 705-722.

Prakosa, Bambang Kesit, 2014. "Pengaruh Profitabilitas, Kepemilikan Keluarga dan Corporate Governance Terhadap Penghindaran Pajak di Indonesia." SNA 17 Mataram Lombok Universitas Mataram 24-27 September 2014

Samsul, M. 2015. Pasar Modal dan Manajemen Portofolio. Erlangga, Jakarta

Sarra, Hustna Dara, 2017. Pengaruh Konservatisme Akuntansi, Komite Audit Dan Dewan Komisaris Independen Terhadap Penghindaran Pajak (Studi Empiris Pada Industri Kimia Dan Logam Di Bursa Efek Indonesia Periode 2010-2014). *Competitive Jurnal Akuntansi Dan Keuangan.* 1 (1)

Subramanyam, K. R. dan John J. Wild. 2014. Buku 2. Edisi 10. *Analisis Laporan Keuangan*, Jakarta: Salemba Empat.

Surgawati, Iis, Andri Helmi Munawar, and Dede Arif Rahmani. 2019. "Firm Size Memoderasi Pengaruh Return on Equity." *Jurnal Ekonomi Manajemen Universitas Siliwangi*.

Swingly, C., dan Sukartha, I. M 2015, Pengaruh Karakter Eksekutif, Komite Audit, Ukuran Perusahaan, Leverage, dan Sale Growth pada Tax Avoidance, *E-jurnal Akuntansi* Universitas Udayana

Selviani, R. , Supriyanto, J., Fadillah, H. 2019. Pengaruh Ukuran Perusahaan Dan Leverage Terhadap Penghindaran Pajak Studi Kasus Empiris Pada Perusahaan Sub Sektor Kimia Di Bursa Efek Indonesia Periode 2013 – 2017. *Akuntansi.* Fakultas Ekonomi Universitas Pakuan. 1-15.

Zarkasyi, Wahyudin. 2008. *Good Corporate Govrnance: Pada Badan Usaha Manufaktur, Perbankan dan Jasa Keuangan lainnya*. Bandung : Alfabeta