



## DETERMINAN TAX AVOIDANCE

Sheren Veren Tuegeh  
[sheren.veren@gmail.com](mailto:sheren.veren@gmail.com)

Prima Apriwenni  
[prima.apriwenni@kwikkiangie.ac.id](mailto:prima.apriwenni@kwikkiangie.ac.id)

### ABSTRAK

Pajak merupakan salah satu kontribusi yang memberikan manfaat cukup besar bagi pembangunan negara. Sayangnya kepentingan pemerintah yang berusaha memaksimalkan penerimaan pajak berbeda dengan perusahaan yang berusaha untuk meminimalkan bebannya. Perbedaan kepentingan ini menjadi salah satu faktor yang mendorong perusahaan untuk melakukan tindakan *tax avoidance*. Perusahaan dapat memanfaatkan celah-celah dari peraturan perpajakan yang berlaku sehingga beban pajaknya berkurang. Penelitian ini memiliki tujuan untuk mencari tahu apakah ukuran perusahaan, profitabilitas, *sales growth*, dan proporsi komisaris independen berpengaruh terhadap *tax avoidance*. *Tax avoidance* pada penelitian ini diukur menggunakan *Cash Effective Tax Rate*. Populasi dalam penelitian ini adalah perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2017-2019. Penelitian ini menggunakan *non-probability sampling* sebagai teknik pengambilan sampel dengan metode *purposive sampling*. Teknik analisis data yang digunakan terdiri dari statistik deskriptif, uji *pooling*, uji asumsi klasik, analisis regresi linier berganda, dan pengujian hipotesis. Terdapat 84 sampel perusahaan manufaktur untuk 3 tahun pengamatan. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa ukuran perusahaan dan *sales growth* berpengaruh secara signifikan dengan arah positif terhadap *tax avoidance*, sedangkan profitabilitas dan proporsi komisaris independen tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

**Kata Kunci:** *Tax Avoidance*, Ukuran Perusahaan, Profitabilitas, *Sales Growth*, Proporsi Komisaris Independen.

### ABSTRACT

*Tax is one of the contributions that provide considerable benefits for the development of the country. Unfortunately, there is a difference of interest between the government trying to maximize tax revenue and companies trying to minimize the burden. This difference in interests is one of the factors that encourage companies to take tax avoidance actions. Companies can take advantage of loopholes in the applicable tax regulations so that their tax burden is reduced. This study aims to determine whether company size, profitability, sales growth, and the proportion of independent commissioners affect tax avoidance. In this study, tax avoidance was measured using the Cash Effective Tax Rate. The population in this study are manufacturing companies listed on the Indonesia Stock Exchange for the 2017-2019 period. This study uses non-probability sampling as a sampling technique with purposive sampling method. The data analysis technique used consisted of descriptive statistics, pooling test, classical assumption test, multiple linear regression analysis, and hypothesis testing. There are 84 samples of manufacturing companies for 3 years of observation. The results of this study indicate that company size and sales growth have a significant positive effect on tax avoidance, while profitability and the proportion of independent commissioners have no effect on tax avoidance.*

**Keywords:** *Tax Avoidance, Size Firm, Profitability, Sales Growth, Proportion of Independent Commissioners*

1. Dilarang mengutip, mendistribusikan, atau menyalin sebagian atau seluruh isi dari karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin IBIKKG.  
2. Dilarang mengumumkan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin IBIKKG.

PENDAHULUAN

Pajak merupakan salah satu kontribusi yang besar bagi pembangunan negara dalam berbagai bidang. Dari segi pendidikan dapat digunakan untuk membangun dan memperbaiki gedung sekolah atau memberikan beasiswa bagi siswa berprestasi dan sebagainya. Namun, masih ada masyarakat yang enggan untuk membayar pajaknya sehingga dapat memunculkan perilaku penghindaran pajak (*Tax Avoidance*). Pemerintah berkepentingan untuk memaksimalkan penerimaan pajak berbeda dengan perusahaan, yaitu meminimalkan pembayaran pajak. Adanya perbedaan kepentingan ini dikarenakan wajib pajak yang akan berusaha untuk meminimalkan beban pajaknya, baik dengan cara yang legal maupun ilegal melalui kelemahan pada peraturan perpajakan.

Perusahaan membayar pajak karena sifatnya memaksa, jika perusahaan tidak membayar pajaknya maka akan dikenakan sanksi yang tentunya dapat merugikan perusahaan. Oleh karena itu, manajemen perusahaan akan melakukan perencanaan pajak (*Tax Planning*) untuk meminimalkan beban pajak perusahaan secara legal. Diluar hal itu, perencanaan pajak yang berlebihan atau melanggar peraturan yang berlaku disebut dengan istilah *tax evasion* (penggelapan pajak).

Diketahui adanya kasus *tax avoidance* yang terjadi di Indonesia pada tahun 2019 dilakukan oleh salah satu perusahaan tembakau milik *British American Tobacco* (BAT) melalui anak perusahaannya di Indonesia yaitu PT Bentoel Internasional Investama Tbk (RMBA). Menurut laporan *Tax Justice Network* (TJN), BAT telah melakukan *tax avoidance* dengan mengalihkan pendapatannya ke luar dari Indonesia, melalui dua cara. Pertama dengan cara pinjaman intra-perusahaan tahun 2013-2015. RMBA mengambil pinjaman dari perusahaan terafiliasi di Belanda yaitu *Rothmans Far East BV*. Akibat dari skema ini Indonesia mengalami kerugian atas pendapatan negara sebesar US\$ 11 juta per tahun.

BAT melanjutkan tindakan penghindaran pajaknya yang kedua melalui pembayaran kembali ke Inggris tahun 2010-2016 untuk royalti ke *BAT Holdings Ltd* atas penggunaan merek *Dunhill* dan *Lucky Strike* sebesar US\$ 10,1 juta, membayar ongkos teknis dan konsultasi kepada *BAT Investment Ltd* sebesar US\$ 5,3 juta, dan membayar biaya *IT British American Shared Service Limited* sebesar US\$ 4,3 juta. Untuk pembayaran tersebut seharusnya Indonesia mengenakan pajak sebesar 20% menjadi 15% karena perjanjian pajak Indonesia-Inggris. Atas hal ini, pendapatan yang hilang dari Indonesia mencapai US\$ 2,7 juta per tahun karena pembayaran royalti, ongkos, dan biaya IT BAT kepada perusahaan-perusahaannya di Inggris (Mahadi, 2019).

Berdasarkan penelitian terdahulu yang berhubungan dengan *tax avoidance* terdapat beberapa faktor yang cenderung mempengaruhi perusahaan untuk melakukan *tax avoidance*, yaitu ukuran perusahaan, profitabilitas, *sales growth*, dan proporsi komisaris independen. Ukuran perusahaan secara umum dapat diartikan sebagai suatu perbandingan antara besar atau kecilnya suatu objek. Widiastari dan Yasa (2018:966) menjelaskan bahwa ukuran perusahaan adalah suatu skala atau nilai untuk mengklasifikasikan besar atau kecilnya perusahaan berdasarkan total aktiva, total penjualan, nilai saham dan sebagainya. Dengan total aset perusahaan yang besar maka produktifitas perusahaan tersebut juga meningkat. Perusahaan yang digolongkan kedalam ukuran besar atau memiliki aset besar cenderung mencerminkan bahwa perusahaan relatif lebih mampu dalam menghasilkan laba dan mempengaruhi pajak perusahaan. Dengan besarnya beban pajak yang harus dibayarkan, memungkinkan bagi perusahaan untuk melakukan praktik *tax avoidance*. Hal ini sesuai dengan penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Aulia dan Mahpudin (2020:297) dan Fauziah (2021:16) bahwa ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*.

Berikutnya faktor yang mempengaruhi *tax avoidance* adalah profitabilitas. Profitabilitas merupakan salah satu pengukuran kinerja suatu perusahaan. Profitabilitas terdiri dari beberapa rasio, salah satunya adalah *Return on assets* (ROA). Semakin tinggi rasio ROA yang dimiliki perusahaan, semakin tinggi produktivitas aset dan semakin tinggi tingkat profitabilitas perusahaan (Agustina dan Aris, 2016: 298). Dengan begitu, bertambahnya nilai rasio ROA perusahaan menunjukkan bahwa, semakin besar keuntungan (profitabilitas) perusahaan. Nilai profitabilitas perusahaan yang meningkat mengakibatkan beban pajak perusahaan juga bertambah, hal ini akan mempengaruhi perusahaan untuk melakukan *tax avoidance* agar beban pajaknya berkurang (Primasari, 2019:27). Sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Fauziah (2021:15) dan Wardani dan Purwaningrum (2018:7) bahwa profitabilitas dengan ROA sebagai proksinya memiliki pengaruh negatif terhadap *tax avoidance*.

Faktor selanjutnya adalah *sales growth* (pertumbuhan penjualan). Menurut Hidayat (2018:23) pertumbuhan penjualan dapat dilihat dari rasio antara penjualan periode sekarang di kurangi dengan penjualan periode sebelumnya dan dibagi dengan penjualan tahun sebelumnya. Dengan rasio ini dapat membantu perusahaan untuk melihat perkembangan bisnisnya dari tahun ke tahun. Bertumbuhnya penjualan memungkinkan perusahaan untuk menambah kapasitas operasinya, karena meningkatnya penjualan

2. Dilarang mengemukakan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin IBIKKG.

peningkatan begitu juga dengan profit perusahaan sehingga dapat menimbulkan beban pajak yang besar pula. Pernyataan ini didukung oleh hasil penelitian terdahulu oleh Sholichah (2019:58) dan Trisianto dan Oktaviani (2016:74) bahwa *sales growth* berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*.

Faktor berikutnya adalah proporsi komisaris independen. Pengawasan perusahaan dilakukan melalui pembentukan dewan komisaris salah satunya komisaris independen. Komisaris independen merupakan seorang yang tidak terafiliasi dalam segala hal dengan pemegang saham pengendali, direksi atau dewan komisaris serta tidak menjabat sebagai direktur pada suatu perusahaan. Jumlah komisaris independen proporsional dengan jumlah saham yang dimiliki oleh pemegang saham yang tidak berperan sebagai pengendali dengan ketentuan jumlah komisaris independen sekurang-kurangnya adalah tiga puluh persen (30%) dari seluruh anggota komisaris. Keberadaan komisaris independen dalam perusahaan dapat meningkatkan kinerja manajemen perusahaan karena semakin besar proporsi komisaris independen, maka pengawasan kinerja perusahaan juga akan menjadi lebih ketat untuk pihak manajemen. Secara tidak langsung semakin banyak dewan komisaris independen akan meningkatkan *tax avoidance* perusahaan dikarenakan komisaris independen akan berusaha untuk memaksimalkan kinerjanya untuk memaksimalkan laba perusahaan. Hal ini sesuai dengan penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Eksandy (2017:16) dan Rombeung dan Pesudo (2019:249) bahwa proporsi komisaris independen berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*.

Maka berdasarkan uraian latar belakang yang telah disampaikan oleh peneliti, munculah ketertarikan peneliti untuk melakukan penelitian. Penelitian ini dilakukan untuk mengetahui seberapa banyak wajib pajak badan khususnya di sektor manufaktur yang terdaftar di BEI yang terindikasi melakukan *tax avoidance* dan faktor-faktor yang memengaruhinya.

### Rumusan Masalah

Berdasarkan identifikasi masalah dan batasan masalah yang diambil, maka peneliti merumuskan masalah yang akan dibahas yaitu “Apakah terdapat pengaruh antara Ukuran Perusahaan, Profitabilitas, *Sales Growth*, dan Proporsi Komisaris Independen Terhadap *Tax Avoidance* Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Periode 2017-2019” ?

### Tujuan Penelitian

1. Untuk mengetahui pengaruh Ukuran Perusahaan terhadap *Tax Avoidance*.
2. Untuk mengetahui pengaruh Profitabilitas terhadap *Tax Avoidance*.
3. Untuk mengetahui pengaruh *Sales Growth* terhadap *Tax Avoidance*.
4. Untuk mengetahui pengaruh Proporsi Komisaris Independen terhadap *Tax Avoidance*.

### Manfaat Penelitian

1. Bagi Peneliti Selanjutnya  
Hasil dari penelitian ini dapat dijadikan sebagai bahan masukan dan pengembangan lebih lanjut bagi peneliti selanjutnya yang berkeinginan untuk membahas pokok bahasan yang sejenis maupun tidak sejenis.
2. Bagi Pemerintah  
Penelitian ini dapat menjadi bahan pertimbangan bagi pemerintah dalam usaha mengkaji informasi mengenai *tax avoidance* yang terjadi di Indonesia pada perusahaan manufaktur, yang diharapkan dapat mengurangi praktik kecurangan dalam bidang perpajakan.
3. Bagi Perusahaan  
Penelitian ini dapat memberi informasi bagi perusahaan dalam mengevaluasi pengelolaan perpajakannya.

## KAJIAN PUSTAKA

### Teori Agensi (*Agency Theory*)

Teori agensi adalah hubungan keagenan sebagai kontrak antara pihak yang berwenang (*principal*) dengan orang yang di pekerjakan (*agent*), dimana *agent* diberikan wewenang untuk membuat dan mengambil keputusan berdasarkan kepentingan *principal* Jensen dan Meckling (1976:308). Kedua belah pihak harus patuh pada ikatan kontrak yang disepakati, dimana kesepakatan tersebut dapat memenuhi kepentingan kedua belah pihak sehingga alur organisasi dapat berjalan dan tujuan perusahaan dapat tercapai. Apabila kedua belah pihak berusaha memaksimalkan utilitas masing-masing, kemungkinan besar *agent* akan bertindak demi kepentingan pribadi dibandingkan kepentingan *principal*.



Terdapat tiga asumsi sifat manusia yang berhubungan dengan teori keagenan menurut Eisenhardt (1989:58) yaitu; (1) Manusia cenderung mementingkan diri sendiri (*self interest*), (2) Manusia memiliki daya pikir terbatas mengenai persepsi masa mendatang (*bounded rationality*), dan (3) Manusia cenderung menghindari resiko (*risk aversion*). Berdasarkan tiga asumsi sifat manusia tersebut manajer akan cenderung bertindak oportunistis, yaitu mengutamakan kepentingan pribadi (Harjito, 2017:33). Hal tersebut menyebabkan timbulnya suatu kondisi yang disebut asimetri informasi (*Asymmetric Information*), yaitu informasi yang di distribusikan tidak seimbang antara principal dengan agent. Kondisi *principal* yang tidak mengetahui informasi sedetail *agent* dapat dimanfaatkan oleh *agent* untuk memperoleh keuntungan pribadi.

Indonesia menganut *Self Assessment* sebagai sistem perpajakan yang memberikan wewenang kepada perusahaan (Wajib Pajak) untuk memperhitungkan, membayar, dan melaporkan sendiri jumlah pajaknya. *Agent* dapat memanfaatkan kesempatan ini untuk memanipulasi pendapatan kena pajak menjadi berkurang sehingga pajak yang dibayarkan juga berkurang. Hal tersebut terjadi akibat dari asimetris informasi antara *agent* dengan *principal* sehingga *agent* dapat mengambil keuntungan tersendiri lepas dari kesepakatan kerjasama kedua belah pihak karena adanya manajemen pajak yang dilakukan *agent* (Bani Nugraha dan Meiranto, 2015:7).

### Teori Akuntansi Positif

Pada tahun 1978 Watts dan Zimmerman mempublikasikan artikelnya yang berjudul “*Towards a Positive Theory of The Determination of Accounting Standard*”. Sejak saat itu, kemunculan teori akuntansi positif mulai diakui. Teori akuntansi positif membahas mengenai kebijakan akuntansi dan praktiknya pada perusahaan serta memprediksikan kebijakan yang akan dipilih oleh manajer dalam kondisi tertentu dimasa yang akan datang (Ariawan dan Setiawan, 2017:1840). Teori akuntansi positif juga dapat dikaitkan dengan fenomena perilaku oportunistik manajer, dimana Watts dan Zimmerman (1986:208) menjelaskan tiga hipotesis yang melatarbelakangi perilaku oportunistik manager atau para pembuat laporan keuangan, yaitu:

#### 1. Hipotesis Program Bonus

Manajer perusahaan dengan kompensasi berdasarkan bonus cenderung menggunakan metode yang dapat memindahkan laba periode mendatang menjadi laba periode sekarang (Watts dan Zimmerman, 1986:208). Hal ini dilakukan supaya manajer dapat memperoleh bonus tersebut secara maksimal setiap tahunnya, karena keberhasilan kinerja manajer diukur dengan besarnya tingkat laba perusahaan (Husain, 2017:141).

#### 2. Hipotesis Hutang atau Ekuitas

Ketika perusahaan semakin dekat dengan batas perjanjian utang, semakin besar kemungkinan manajer untuk menggunakan metode akuntansi yang dapat meningkatkan laba atau pendapatan (Watts dan Zimmerman, 1986:216). Menurut Husain (2017:141) pelanggaran terhadap perjanjian utang dapat mengakibatkan sanksi sehingga pergerakan manajer dalam mengelola perusahaan menjadi terbatas

#### 3. Hipotesis Biaya Politik

Semakin besar perusahaan, semakin besar pula kemungkinan perusahaan tersebut memilih metode akuntansi yang dapat menurunkan laba (Watts dan Zimmerman, 1986:223). Karena besarnya laba yang dimiliki perusahaan dapat mempengaruhi pemerintah untuk segera mengambil tindakan, seperti mengenakan peraturan antitrust, menaikkan pajak pendapatan perusahaan, dan lain-lain (Darma, Ejjahjadi, dan Mulyani, 2018:143).

### Pengaruh Ukuran Perusahaan Terhadap *Tax Avoidance*

Menurut Puspita dan Febrianti (2017:40) ukuran perusahaan adalah skala yang digunakan untuk mengukur besar kecilnya ukuran perusahaan melalui total aset, jumlah penjualan, dan sebagainya. Ukuran perusahaan dapat menunjukkan kestabilan dan kemampuan suatu perusahaan dalam melakukan aktivitas ekonominya. Semakin besar ukuran perusahaan menunjukkan bahwa jumlah aktiva yang dimiliki oleh perusahaan tersebut semakin tinggi pula karena kebutuhan dana juga meningkat seiring dengan pertumbuhan perusahaan (Ambarsari, 2017:1274). Pada teori akuntansi positif, dijelaskan tentang suatu proses yang memanfaatkan kemampuan, pemahaman, dan pengetahuan tentang akuntansi, juga bagaimana menggunakan kebijakan akuntansi yang paling tepat dalam menghadapi kondisi tertentu di masa depan. Perusahaan yang tergolong besar cenderung mengadopsi metode akuntansi yang membuat pendapatan atau laba perusahaan seolah berkurang untuk mengurangi beban pajaknya (Hery, 2017:107). Menurut Jasmine (2017:1787), semakin besar ukuran perusahaan, maka transaksi yang dilakukan oleh perusahaan akan semakin kompleks dan perusahaan dapat memanfaatkan celah-celah yang ada untuk melakukan *tax avoidance* dari setiap transaksi yang dilakukan perusahaan. Berbeda dengan perusahaan berskala kecil yang tidak dapat mengelola beban pajak perusahaan secara optimal dikarenakan kekurangan ahli dalam perpajakan (Imelia, 2015:3).

Hasil penelitian yang dilakukan oleh Aulia dan Mahpudin (2020:297), menunjukkan bahwa setiap peningkatan ukuran perusahaan akan meningkatkan *tax avoidance* karena perusahaan besar mampu mengatur perpajakannya. Begitu juga dengan penelitian yang dilakukan oleh Fauziah (2021:16) bahwa ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*, semakin besar ukuran perusahaan, maka semakin tinggi kegiatan *tax avoidance* perusahaan.

H<sub>1</sub>: Ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*.

#### **Pengaruh Profitabilitas Terhadap Tax Avoidance**

Profitabilitas adalah suatu gambaran mengenai kemampuan perusahaan memanfaatkan asetnya secara efisien dalam menghasilkan laba perusahaan dari pengelolaan aktiva yang dikenal dengan *Return On Asset (ROA)*. Semakin tinggi nilai ROA menunjukkan bahwa semakin besar laba yang diperoleh perusahaan (Dewinta dan Setiawan, 2016:1590). Laba yang mengalami pertumbuhan mengakibatkan profitabilitas perusahaan juga meningkat sehingga dapat mempengaruhi jumlah pajak yang harus dibayarkan. Menurut Noyiyand dan Muid (2019:2) pengenaan pajak memiliki perbandingan yang lurus dengan tingkat profitabilitas perusahaan. Profitabilitas yang meningkat membuat perusahaan semakin matang dalam melakukan perencanaan pajak, sehingga hasil dari nilai pajak yang optimal cenderung meningkatkan aktivitas *tax avoidance* (Putriningsih *et al.*, 2018:78). Teori agensi akan mendorong *agent* mempertahankan atau memaksimalkan laba perusahaan. Menurut (Dewinta and Setiawan, 2016) *agent* akan berupaya untuk mengelola beban pajaknya sehingga kompensasi kinerja *agent* tidak berkurang akibat laba perusahaan yang berkurang. Berdasarkan hasil penelitian yang dilakukan oleh Anastasia dan Situmorang (2021:32) dan Tiong dan Rakhman (2021:11) bahwa profitabilitas dengan ROA sebagai proksinya dengan arah positif berpengaruh terhadap *tax avoidance*, semakin tinggi nilai *Return On Assets (ROA)* perusahaan akan meningkatkan kemungkinan perusahaan melakukan *tax avoidance*.

H<sub>2</sub>: Profitabilitas berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*.

#### **Pengaruh Sales Growth Terhadap Tax Avoidance**

*Sales Growth* merupakan perubahan kenaikan ataupun penurunan penjualan dari periode ke periode. Dengan adanya *sales growth*, perusahaan dapat memprediksikan keuntungan yang dapat diperoleh di periode selanjutnya dan dapat membantu perusahaan untuk mengoptimalkan sumber dayanya. Dewinta dan Setiawan (2016:1596) menjelaskan bahwa pertumbuhan penjualan pada perusahaan menunjukkan bertambahnya volume penjualan maka keuntungan yang dihasilkan perusahaan juga meningkat. Berdasarkan teori agensi, *principal* mewajibkan *agent* untuk melaporkan dan membayar pajaknya. *Agent* akan berusaha untuk mengelola beban pajak agar tidak mengurangi kompensasi kinerjanya dikarenakan laba perusahaan yang meningkat akibat dari pertumbuhan penjualan yang bertambah. Meningkatnya profit perusahaan menunjukkan adanya peningkatan *sales growth* perusahaan, hal ini yang mendorong perusahaan untuk melakukan praktik penghindaran pajak (Dewinta dan Setiawan, 2016). Sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Sholichah (2019:58) dan Trisianto dan Oktaviani (2016:74) bahwa *sales growth* berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*.

H<sub>3</sub>: *Sales growth* berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*.

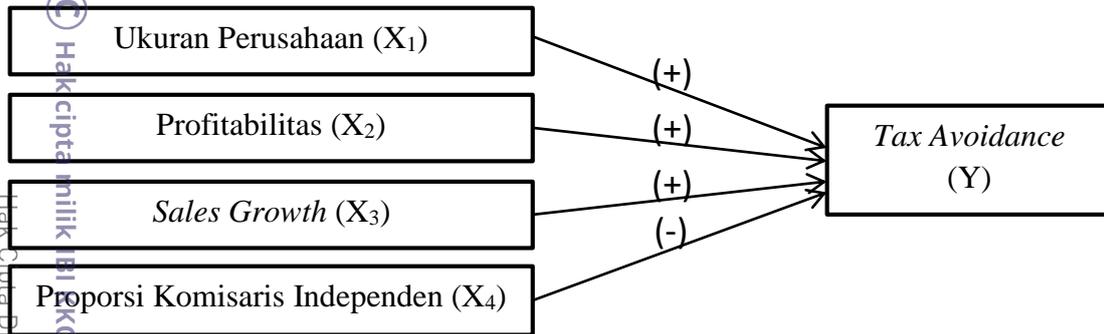
#### **Pengaruh Proporsi Komisaris Independen Terhadap Tax Avoidance**

Berdasarkan UU No.40 Tahun 2007 tentang Perseroan Terbatas menyebutkan bahwa, “Komisaris Independen diangkat berdasarkan keputusan RUPS dari pihak yang tidak terafiliasi dengan pemegang saham utama, anggota Direksi atau anggota Dewan Komisaris lainnya”. Adanya persyaratan ini menunjukkan bahwa peran dari komisaris independen bagi perusahaan sangat penting. Menurut Ayuningtyas dan Sujana (2018:1894), keberadaan komisaris independen dapat mencegah terjadinya konflik kepentingan di dalam perusahaan yang melibatkan *agent* dan *principal* dalam perusahaan tersebut. Komisaris independen akan memperjuangkan ketaan pajak perusahaan sebagai bentuk tanggung jawab komisaris independen kepada pemegang saham sehingga praktik *tax avoidance* dapat dicegah (Fitria dan Handayani, 2019:256). Semakin banyak jumlah komisaris independen akan memberikan pengaruh yang besar kepada perusahaan dalam melakukan pengawasan kinerja manajemen (Diantara dan Ulupui, 2016:727). Pengawasan tersebut dapat mengurangi masalah agensi yang timbul karena sikap oportunistik manajemen terhadap bonus. Hal ini sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Rosalia (2017:905) dan Diantara dan Ulupui (2016:726) yang menunjukkan bahwa proporsi komisaris independen berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*.

H<sub>4</sub>: Proporsi komisaris independen berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*.



Gambar 1  
Kerangka Pemikiran



**METODE PENELITIAN**

Objek penelitian untuk penelitian ini adalah perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2017-2019. Objek pengamatan untuk penelitian ini adalah laporan keuangan perusahaan teraudit yang terdapat di Bursa Efek Indonesia ([www.idx.co.id](http://www.idx.co.id)) periode 2017-2019. Pemilihan sampel menggunakan teknik *non-probability sampling* dengan metode *purposive sampling*. Kriteria-kriteria yang ditentukan dalam pengambilan sampel penelitian ini adalah: (1) Perusahaan manufaktur yang tidak *delisting* dari Bursa Efek Indonesia selama periode 2017-2019, (2) Laporan keuangan dalam mata uang Rupiah, (3) Perusahaan manufaktur yang memiliki nilai laba sebelum pajak dan laba berjalan positif (untung), (4) Memiliki nilai CETR lebih dari 0 dan kurang dari 1 agar tidak membuat masalah dalam estimasi model (Puspita dan Febrianti, 2017:42), (5) Menyajikan semua data yang diperlukan secara lengkap. Sampel dalam penelitian ini berjumlah 28 perusahaan dengan periode pengamatan selama tiga tahun, total 84 sampel.

**Variabel Penelitian**

**Tax Avoidance**

Dalam penelitian ini *tax avoidance* (penghindaran pajak) sebagai variabel independen. *Tax avoidance* diukur menggunakan *Cash Effective Tax Rate* (CETR). Menurut Cahyanti dan Suharto (2017:47), semua aktivitas *tax avoidance* yang dapat mengurangi pembayaran pajak sanggup dijelaskan oleh CETR. Selain itu, CETR juga baik digunakan untuk menggambarkan kegiatan *tax avoidance* oleh perusahaan karena CETR tidak terpengaruh dengan adanya perubahan estimasi seperti penyisihan penilaian atau perlindungan pajak (Dyreg et al., 2008:66). Penelitian ini menggunakan rumus CETR sebagai berikut (Hanlon dan Heitzman, 2010:140).

$$Cash\ ETR = \frac{cash\ tax\ paid}{pre - tax\ income}$$

**Ukuran Perusahaan**

Menurut Agustina dan Aris (2016:298), ukuran perusahaan merupakan suatu skala yang digunakan untuk mengklasifikasikan besar kecilnya perusahaan dengan berbagai cara, diantaranya adalah berdasarkan besar kecilnya aset yang dimiliki. Dalam penelitian ini, ukuran perusahaan diukur menggunakan *logaritma natural asset*, karena ukuran ini dinilai memiliki tingkat kestabilan lebih baik dibanding dengan proksi lainnya serta memiliki kesinambungan antar periode. (Hartono, 2017:480).

$$Size = Ln (Total\ Aset)$$

**Profitabilitas**

Menurut Hery (2018:143) rasio profitabilitas adalah rasio yang digunakan untuk menggambarkan kemampuan perusahaan dalam menghasilkan laba. Dalam penelitian ini, profitabilitas diukur menggunakan ROA karena rasio ini dapat mengukur efektivitas manajemen dalam menghasilkan laba berdasarkan total aset yang dimiliki perusahaan (Gitman dan Zutter, 2015:130).

$$ROA = \frac{Laba\ Bersih}{Total\ Aset}$$

1. Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin IBIKKG.  
 2. Dilarang mengemukakan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin IBIKKG.

Hak Cipta Dilindungi Undang-Undang  
 HAK CIPTA MILIK IBIKKG (INSTITUT BISNIS DAN INFORMASI Kwik Kian Gie)





problem autokorelasi. Berdasarkan hasil uji autokorelasi yang terdapat pada Lampiran Tabel 5, nilai *Durbin Watson* (DW) adalah 1.920, nilai ini akan dibandingkan dengan nilai tabel menggunakan signifikansi sebesar 0.05 atau 5%. Dengan total 84 sampel dan jumlah variabel independen yang diteliti adalah 4 diperoleh nilai dU sebesar 1.7462. Nilai DW 1.9200 lebih besar dari nilai dU 1.7462 dan nilai DW 1.920 lebih kecil dari 2.2538 (4-dU), sehingga dapat disimpulkan bahwa hasil pengujian yang dilakukan oleh peneliti tidak terdapat gejala autokorelasi.

Uji heterokedastisitas bertujuan untuk menguji apakah terjadi ketidaksamaan *variance* dari residual satu pengamatan ke pengamatan lainnya dalam model regresi. Model regresi yang baik adalah tidak terjadi heterokedastisitas. Berdasarkan hasil dari grafik *scatterplot* yang terdapat pada Lampiran Gambar 2, menunjukkan bahwa tidak ada pola tertentu karena titik menyebar tidak beraturan di atas dan di bawah sumbu 0 pada sumbu Y. Dapat disimpulkan bahwa tidak ada gejala heterokedastisitas.

#### 4. Regresi Linier Berganda

Berdasarkan hasil penelitian yang dilakukan, berikut adalah persamaan regresi linier berganda untuk penelitian ini.

$$\text{CETR} = 0.749 - 0.015 \text{ SIZE} + 0.015 \text{ ROA} - 0.205 \text{ SG} - 0.0142 \text{ PKI}$$

Nilai konstanta untuk persamaan regresi tersebut sebesar 0.749, menunjukkan besarnya nilai *tax avoidance* jika seluruh variabel independen bernilai nol. Nilai koefisien regresi untuk *SIZE* (Ukuran Perusahaan) adalah -0.015 artinya, jika *SIZE* mengalami kenaikan sebesar 1% maka nilai CETR perusahaan akan turun sebesar -0.015 dengan asumsi variabel independen lainnya bernilai tetap. Nilai koefisien regresi untuk *ROA* (Profitabilitas) adalah 0.015 artinya, jika *ROA* mengalami kenaikan sebesar 1% maka nilai CETR perusahaan akan bertambah sebesar 0,015 dengan asumsi variabel independen lainnya bernilai tetap. Nilai koefisien regresi untuk *SG* (*Sales Growth*) adalah -0.205 artinya, jika *SG* mengalami kenaikan sebesar 1% maka nilai CETR perusahaan berkurang sebesar -0.205 dengan asumsi variabel independen lainnya bernilai tetap. Nilai koefisien regresi untuk *PKI* (Proporsi Komisaris Independen) adalah -0.0142 artinya, jika *PKI* mengalami kenaikan sebesar 1% maka nilai CETR perusahaan akan berkurang sebesar -0.0142 dengan asumsi variabel independen lainnya bernilai tetap.

Uji statistik F dilakukan untuk mengetahui apakah seluruh variabel independen yang di uji memiliki pengaruh secara bersama-sama (simultan) terhadap variabel dependen (Ghozali, 2016:96). Berdasarkan hasil Uji F yang terdapat pada Lampiran Tabel 7, diperoleh nilai signifikansi sebesar 0.010. Model regresi ini dapat digunakan untuk memprediksi *tax avoidance* karena memiliki nilai signifikan kurang dari 0.05, sehingga seluruh variabel independen secara simultan berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

Uji statistik t digunakan untuk menunjukkan seberapa jauh pengaruh satu variabel bebas secara individual dalam menjelaskan variabel-variabel terikat (Ghozali, 2016:97). Berdasarkan hasil uji t yang terdapat pada Lampiran Tabel 8, menunjukkan bahwa menunjukkan ukuran perusahaan berpengaruh signifikan negatif terhadap CETR pada  $\alpha = 0.05$  dengan nilai signifikansi sebesar 0.019, *sales growth* berpengaruh signifikan negatif terhadap CETR pada  $\alpha = 0.05$  dengan nilai signifikansi sebesar 0.0045, sedangkan profitabilitas dan proporsi komisaris independen tidak mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap CETR pada  $\alpha = 0.05$  dengan nilai signifikan 0.499 dan 0.092.

Uji koefisien determinasi ( $R^2$ ) digunakan untuk mengukur seberapa besar pengaruh variabel independen dalam menjelaskan variabel dependen. Semakin besar nilai koefisien determinasi maka semakin besar pula kemampuan variabel dalam menjelaskan variabel dependen. Berdasarkan hasil uji koefisien determinasi yang terdapat pada Lampiran Tabel 9, menunjukkan bahwa nilai *adjusted R<sup>2</sup>* sebesar 0.111. Maka dapat dikatakan bahwa 11.10% variabel *tax avoidance* sebagai variabel dependen dapat dijelaskan oleh variabel independen yang terdiri dari ukuran perusahaan, profitabilitas, *sales growth*, dan proporsi komisaris independen. Sisanya sebesar 88.90% dipengaruhi atau dijelaskan oleh variabel lain yang tidak digunakan dalam penelitian ini.

1. Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber:
  - a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik dan tinjauan suatu masalah.
  - b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar IBIKKG.

2. Dilarang mengemukakan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin IBIKKG.

**B. Pembahasan**

Berdasarkan hasil uji t pada Lampiran Tabel 8, variabel ukuran perusahaan menunjukkan nilai signifikansi sebesar 0.021 (0.043/2) lebih kecil dari  $\alpha = 0.05$  dengan koefisien bertanda negatif sehingga ukuran perusahaan berpengaruh signifikan dengan arah negatif terhadap CETR. Berdasarkan hasil tersebut,  $H_1$  yaitu ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap *tax avoidance* diterima. Semakin besar ukuran perusahaan maka semakin kecil nilai CETR perusahaan. Nilai CETR perusahaan yang semakin kecil, menunjukkan semakin tinggi *tax avoidance* perusahaan. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Aulia dan Mahpudin (2020:297) dan Fauziah (2021:16) bahwa ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*. Hal ini dapat terjadi karena dengan bertambahnya ukuran perusahaan, jumlah aktiva yang dimiliki oleh perusahaan akan semakin tinggi pula karena kebutuhan dana juga meningkat seiring dengan pertumbuhan perusahaan (Ambarsari, 2017:1274). Untuk mengurangi jumlah beban pajak yang harus dibayarkan, perusahaan akan melakukan tindakan *tax avoidance*. Berdasarkan teori agensi, *agent* dapat menggunakan sumber daya perusahaan agar kompensasi kinerjanya tetap maksimal, dilakukan dengan cara menekan beban pajak perusahaan sehingga kinerja perusahaan tetap maksimal dan jumlah kompensasi *agent* tidak berkurang. Jika dihubungkan dengan teori akuntansi positif, hal ini sesuai karena teori tersebut menjelaskan bahwa perusahaan berukuran besar berkemungkinan besar memilih metode akuntansi yang dapat membuat pendapatan atau labanya seolah berkurang sehingga pajaknya juga berkurang (Hery, 2017:26), dimana hal ini termasuk salah satu tindakan *tax avoidance*.

Berdasarkan hasil penelitian pada Lampiran Tabel 8, variabel profitabilitas yang diprosikan dengan ROA (*Return On Asset*) menunjukkan nilai signifikansi sebesar 0.456 (0.912/2) lebih besar dari  $\alpha = 0.05$ . Hasil ini menunjukkan bahwa profitabilitas tidak berpengaruh secara signifikan terhadap *tax avoidance* atau dengan CETR, sehingga  $H_2$  bahwa profitabilitas berpengaruh positif terhadap *tax avoidance* ditolak. Hasil penelitian ini sesuai dengan hasil penelitian Aulia dan Mahpudin (2020:297) dan Rosalia (2017:904) bahwa profitabilitas dengan ROA sebagai proksinya tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Dengan laba yang besar dapat diasumsikan tidak mempengaruhi perusahaan untuk melakukan *tax avoidance* karena perusahaan mampu mengatur perolehan pendapatannya dan pembayaran pajak perusahaan. Dalam teori akuntansi positif, teori ini berusaha untuk menjelaskan mengenai kebijakan apa yang akan diambil oleh manajer dalam suatu kondisi tertentu. Tingkat profitabilitas suatu perusahaan tidak mempengaruhi manajer dalam memilih kebijakan bagi perusahaan. Manajer akan tetap mematuhi dan membayar pajak perusahaan sesuai dengan kebijakan yang berlaku agar tidak menarik perhatian pemerintah. Dalam teori agensi terdapat tiga asumsi sifat manusia, salah satunya adalah *risk aversion*. Berdasarkan asumsi tersebut, manajer selaku *agent* akan berhati-hati dalam melakukan suatu tindakan agar tidak merugikan perusahaan dan *principal*. *Tax avoidance* dapat memberikan penambahan beban biaya bagi perusahaan, seperti biaya kepada konsultan pajak, denda reputasi, dan denda kepada otoritas pajak (Rosalia, 2017:904).

Berdasarkan hasil penelitian pada Lampiran Tabel 8, variabel *sales growth* mempunyai nilai signifikansi sebesar 0.001 (0.002/2) yang berarti lebih kecil dari nilai  $\alpha = 0.05$  dan memiliki nilai koefisien sebesar -0.205 yang bertanda negatif. Hasil ini menunjukkan bahwa *sales growth* berpengaruh negatif terhadap CETR. Berdasarkan hasil penelitian diatas dapat disimpulkan hasil pengujian  $H_3$  bahwa *sales growth* berpengaruh positif terhadap *tax avoidance* diterima. Hasil penelitian ini sesuai dengan hasil penelitian Sholichah (2019:58) dan Trisianto dan Oktaviani (2016:74) bahwa *sales growth* berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*. Semakin tinggi rasio penjualan suatu perusahaan, maka nilai CETR perusahaan tersebut akan semakin mengecil. Rendahnya nilai CETR menunjukkan bahwa tingkat *tax avoidance* perusahaan semakin tinggi. Bertambahnya volume penjualan maka pendapatan yang didapatkan oleh perusahaan juga bertambah. Agar pendapatan perusahaan tidak berkurang,

a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik dan tinjauan suatu masalah.  
b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar IBIKKG.  
2. Dilarang mengemukakan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin IBIKKG.

perusahaan akan terdorong untuk melakukan *tax avoidance* sehingga beban pajak yang harus dibayarkan berkurang dan pendapatan perusahaan tetap bertumbuh. Dalam teori agensi, *agent* akan berusaha untuk mengelola beban pajaknya agar tidak mengurangi kompensasi kinerjanya dikarenakan laba perusahaan yang meningkat akibat dari pertumbuhan penjualan yang bertambah. Peningkatan *sales growth* cenderung membuat perusahaan mendapatkan profit yang lebih besar, maka dari itu perusahaan akan cenderung melakukan praktik *tax avoidance* (Dewinta dan Setiawan, 2016). Dalam teori akuntansi positif, manajer dapat melakukan tindakan oportunistik yaitu tindakan atau perilaku yang dapat memberikan keuntungan pribadi melalui pemilihan kebijakan akuntansi perusahaan. Manajer yang mendapatkan imbalan berdasarkan tingkat laba perusahaan, akan cenderung memilih kebijakan akuntansi yang dapat memindahkan laba periode mendatang ke periode sekarang. Manajer akan berusaha untuk memaksimalkan keuntungan perusahaan dan meminimalkan pengeluaran perusahaan agar imbalan yang akan diterima manajer tidak berkurang.

Berdasarkan hasil penelitian pada Lampiran Tabel 8, variabel proporsi komisaris independen memiliki nilai signifikansi sebesar 0.094 ( $0.189/2$ ) yang berarti lebih besar dari nilai  $\alpha = 0.05$  dan memiliki nilai koefisien sebesar  $-0.142$  yang bertanda negatif. Dari hasil tersebut dapat disimpulkan bahwa proporsi komisaris independen tidak berpengaruh secara signifikan terhadap CETR dengan begitu hasil pengujian  $H_4$  bahwa proporsi komisaris independen berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance* ditolak. Hasil penelitian ini sesuai dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Cahyono *et al.* (2016:9) dan Sarra (2017:83) bahwa proporsi dewan komisaris independen tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Banyak atau sedikitnya jumlah komisaris independen pada suatu perusahaan belum tentu dapat mencegah terjadinya *tax avoidance* pada perusahaan, sehingga keberadaan komisaris independen dinilai tidak efektif dalam usaha pencegahan tindakan *tax avoidance*. Hal ini dapat terjadi karena komisaris independen kurang tanggap dalam memperhatikan ada atau tidaknya tindakan *tax avoidance* pada perusahaan. Menurut Handayani (2017:124) sulitnya koordinasi antar anggota dewan komisaris mengakibatkan proses pengawasan yang seharusnya menjadi tanggung jawab dewan komisaris terhambat. Dalam teori agensi, perbedaan kepentingan antara *agent* dan *principal* dapat memengaruhi berbagai hal yang berhubungan dengan kinerja perusahaan. Berdasarkan asumsi sifat dasar manusia tersebut, manajer selaku *agent* akan cenderung bertindak oportunistik, yaitu mengutamakan kepentingan pribadi (Harjito, 2017:33). Dalam teori akuntansi positif, sifat oportunistik manajer dipengaruhi oleh beberapa hipotesis diantaranya adalah *hipotesis bonus plan*. Manajer yang mendapatkan imbalan berdasarkan tingkat laba perusahaan, cenderung akan memilih metode akuntansi yang dapat memindahkan laba periode mendatang ke periode sekarang. Tindakan ini dapat dilakukan oleh manajer karena pengawasan dari komisaris independen tidak efektif, tidak memberikan pengaruh bagi manajer dalam mengambil keputusan. Manajer akan berusaha agar kepentingan pribadinya tercapai.

## SIMPULAN DAN SARAN

Berdasarkan hasil dari penelitian yang dilakukan, terdapat cukup bukti bahwa ukuran perusahaan dan *sales growth* berpengaruh positif dan signifikan terhadap *tax avoidance*, dan tidak terdapat cukup bukti bahwa profitabilitas dan proporsi komisaris independen memiliki pengaruh signifikan terhadap *tax avoidance*.

Berdasarkan hasil analisis dan kesimpulan yang telah diuraikan, dapat diberikan saran bagi peneliti selanjutnya yang ingin membahas topik ini agar melakukan penelitian pada perusahaan sektor lainnya yang terdapat di Bursa Efek Indonesia, atau menggunakan alternatif proksi yang lain dalam mengukur *tax avoidance*. Dari hasil uji  $R^2$  pada Lampiran Tabel 9, sebesar 11,10% variabel *tax avoidance* sebagai variabel dependen dapat dijelaskan oleh variabel independen yang diteliti sehingga masih ada 88.90% dipengaruhi atau dijelaskan oleh variabel lain yang tidak digunakan dalam penelitian ini seperti kualitas audit, likuiditas, dan sebagainya. Bagi pemerintah disarankan untuk lebih teliti dalam mengawasi perpajakan perusahaan manufaktur karena, berdasarkan hasil penelitian tidak terdapat cukup bukti bahwa proporsi komisaris independen berpengaruh terhadap



*tax avoidance*. Proporsi komisaris independen pada perusahaan manufaktur tidak memiliki pengaruh yang signifikan dalam mengawasi perusahaan untuk mencegah terjadinya *tax avoidance*. Berdasarkan hasil penelitian terdapat cukup bukti bahwa ukuran perusahaan dan *sales growth* berpengaruh terhadap *tax avoidance*, oleh karena itu diharapkan bagi perusahaan untuk lebih memperhatikan setiap keputusan yang diambil dalam beserta resikonya dalam melakukan perencanaan pajak.

## DAFTAR PUSTAKA

- Agustina, T. N. And Aris, M. A. (2016) 'Tax Avoidance : Faktor-Faktor Yang Mempengaruhinya (Studi Empiris Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Periode 2012-2015)', *Seminar Nasional dan The 4th Call For Syariah Paper*, Pp. 295–307.
- Ambarsari, R. (2017) 'Pengaruh Ukuran Perusahaan, Profitabilitas, Struktur Aset, Pertumbuhan Penjualan dan Likuiditas Terhadap Struktur Modal', *Jurnal Ilmu dan Riset Akuntansi*, 6(1), Pp. 1268–1289.
- Anastasia, V. And Situmorang, B. (2021) 'Pengaruh Kepemilikan Manajerial, Leverage, dan Profitabilitas Terhadap Tax Avoidance Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar di BEI Tahun 2016-2019', 1(1), Pp. 20–35.
- Arifawan, I. M. A. R. And Setiawan, P. E. (2017) 'Pengaruh Dewan Komisaris Independen, Kepemilikan Institusional, Profitabilitas dan Leverage Terhadap Tax Avoidance', *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 18(3), Pp. 1831–1859.
- Aulia, I. And Mahpudin, E. (2020) 'Pengaruh Profitabilitas , Leverage , dan Ukuran Perusahaan Terhadap Tax Avoidance', *Akuntabel*, 17(2), Pp. 289–300.
- Ayuningtyas, N. P. W. And Sujana, I. K. (2018) 'Pengaruh Proporsi Komisaris Independen, Leverage, Sales Growth, dan Profitabilitas Pada Tax Avoidance', *E-Journal Akuntansi Universitas Udayana*, 25(3), Pp. 1884–1912.
- Bani Nugraha, N. And Meiranto, W. (2015) 'Pengaruh Corporate Social Responsibility, Ukuran Perusahaan, Profitabilitas, Leverage dan Capital Intensity Terhadap Agresivitas Pajak (Studi Empiris Pada Perusahaan Non Keuangan Yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia 2012-2013)', *Diponegoro Journal Of Accounting*, 4(4), Pp. 1–14.
- Cahyanti, I. S. And Suharto, A. B. (2017) 'Profitabilitas, Leverage, Likuiditas & Tax Avoidance: Kasus Perusahaan Pertambangan Yang Terdaftar di Jakarta Islamic Index', *Jurnal EKUBIS*, 2(1), Pp. 41–53.
- Cahyono, D. D., Andini, R. And Raharjo, K. (2016) 'Pengaruh Komite Audit, Kepemilikan Institusional, Dewan Komisaris, Ukuran Perusahaan (SIZE), Leverage (DER) Dan Profitabilitas (ROA) Terhadap Tindakan Penghindaran Pajak (Tax Avoidance) Pada Perusahaan Perbankan Yang Listing BEI Periode Tahun 2011 – 2013', *Journal Of Accounting*, 2(2), Pp. 1–10.
- Dewinta, I. A. R. And Setiawan, E. P. (2016) 'Pengaruh Ukuran Perusahaan, Umur Perusahaan, Profitabilitas, Leverage, dan Pertumbuhan Penjualan Terhadap Tax Avoidance', *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 14(3), Pp. 1584–1613.
- Diantara, P. R. And Ulupui, I. A. (2016) 'Pengaruh Komite Audit, Proporsi Komisaris Independen, dan Proporsi Kepemilikan Institusional Terhadap Tax Avoidance', *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 16(1), Pp. 702–732.
- Dyreng, S. D., Hanlon, M. And Maydew, E. L. (2008) 'Long-Run Corporate Tax Avoidance', *The Accounting Review*, 83(1), Pp. 61–82.
- Eisenhardt, K. M. (1989) 'Agency Theory: An Assessment and Review', *The Academy Of*



- Eksandy, A. (2017) 'Pengaruh Komisaris Independen, Komite Audit, dan Kualitas Audit Terhadap Penghindaran Pajak (Tax Avoidance)', 1(Juni), Pp. 1–20.
- Fauziah, F. (2021) 'Pengaruh Profitabilitas, Ukuran Perusahaan, dan Leverage Terhadap Penghindaran Pajak Perusahaan Sektor Industri Barang Konsumsi', *Jurnal Akuntansi Bisnis*, 10(4), Pp. 1–21.
- Fitria, G. N. And Handayani, R. (2019) 'Tax Avoidance: Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur Sektor Barang Konsumsi di Indonesia', *Jurnal Monex*, 8(1), Pp. 251–267.
- Ghozali, I. (2016) *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program IBM SPSS 23*. 8th Edn. Semarang: Universitas Diponegoro.
- Gitman, L. J. And Zutter, C. J. (2015) *Principles Of Managerial Finance*. Fourteenth. England: Pearson Education Limited.
- Handayani, R. (2017) 'Pengaruh Dewan Komisaris Independen, Kepemilikan Institusional dan Corporate Social Responsibility Terhadap Tax Avoidance di Perusahaan Perbankan', *Jurnal Ilmiah Akuntansi*, 8(3), Pp. 114–131.
- Hanlon, M. And Heitzman, S. (2010) 'A Review Of Tax Research', *Journal Of Accounting And Economics*. Elsevier, 50(2–3), Pp. 127–178.
- Harjito, Y. (2017) 'Analisis Kecenderungan Penerimaan Opini Audit Going Concern Pada Perusahaan Manufaktur', *Jurnal Akuntansi*, 19(1), P. 31. Doi: 10.24912/Ja.V19i1.112.
- Hartono, J. (2017) *Teori Portofolio dan Analisis Investasi*. 11e Edn. Yogyakarta: BPFE.
- Hery (2017) *Teori Akuntansi Pendekatan Konsep dan Analisis*. Jakarta: PT Grasindo.
- Hery (2018) *Analisis Laporan Keuangan*. Integrated. Edited By Adipramono. Jakarta: Penerbit PT Grasindo.
- Hidayat, W. W. (2018) 'Pengaruh Profitabilitas, Leverage dan Pertumbuhan Penjualan Terhadap Penghindaran Pajak', *Jurnal Riset Manajemen dan Bisnis (JRMB) Fakultas Ekonomi UNIAT*, 3(1), Pp. 19–26.
- Imelia, S. (2015) 'Analisis Faktor Yang Mempengaruhi Manajemen Pajak Dengan Indikator Tarif Pajak Efektif (ETR) Pada Perusahaan LQ45 Yang Terdaftar Dalam Bursa Efek Indonesia Tahun 2010-2012', *Jom*, 2(1), Pp. 1–15.
- Jasmine, U. (2017) 'Pengaruh Leverage, Kepemilikan Institusional, Ukuran Perusahaan, dan Profitabilitas Terhadap Penghindaran Pajak', *Jom Fekon*, 4(1), Pp. 1786–1800.
- Kurniasih, T. And Sari, M. M. (2013) 'Pengaruh Return On Assets, Leverage, Corporate Governance, Ukuran Perusahaan dan Kompensasi Rugi Fiskal Pada Tax Avoidance', *Jurnal Akuntansi*, 18(1), Pp. 58–66.
- Mahadi, T. (2019) <https://Investasi.Kontan.Co.Id/News/Ini-Penjelasan-Bentoel-Group-Tentang-Dugaan-Penghindaran-Pajak>.
- Mahanani, A., Titisari, K. H. And Nurlaela, S. (2017) 'Pengaruh Karakteristik Perusahaan, Sales Growth dan CSR Terhadap Tax Avoidance', *Seminar Nasional Ienaco*, Pp. 732–742.
- Noviyani, E. And Muid, D. (2019) 'Pengaruh Return On Assets, Leverage, Ukuran Perusahaan, Intensitas Aset Tetap dan Kepemilikan Institusional Terhadap Penghindaran Pajak', *Diponegoro Journal Of Accounting*, 8(3), Pp. 1–11.
- Primasari, N. H. (2019) '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)',



- Puspita, D. And Febrianti, M. (2017) 'Faktor-Faktor Yang Memengaruhi Penghindaran Pajak Pada Perusahaan di Bursa Efek Indonesia', *Jurnal Bisnis Dan Akuntansi*, 19(1), Pp. 38–46.
- Putriningsih, D., Suyono, E. And Herwiyanti, E. (2018) 'Profitabilitas, Leverage, Komposisi Dewan Komisaris, Komite Audit, dan Kompensasi Rugi Fiskal Terhadap Penghindaran Pajak Pada Perusahaan Perbankan', *Jurnal Bisnis dan Akuntansi*, 20(2), Pp. 77–92.
- Rombbunga, M. And Pesudo, D. A. A. (2019) 'Tata Kelola Perusahaan an Penghindaran Pajak', *Perspektif Akuntansi*, 2(Oktober), Pp. 237–255.
- Rosalia, Y. (2017) 'Pengaruh Profitabilitas, Likuiditas dan Corporate Governance Terhadap Penghindaran Pajak', *Jurnal Ilmu dan Riset Akuntansi*, 6(3), Pp. 890–909.
- Sarra, H. D. (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), Pp. 63–86.
- Sholichah, A. N. (2019) 'Pengaruh Ukuran Perusahaan dan Pertumbuhan Penjualan Terhadap Tax Avoidance Pada Perusahaan Manufaktur Makanan dan Minuman Yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2015-2018', *Jurnal Akuntansi Dan Pasar Modal*, 2(2), Pp. 44–65.
- Sulistiyowati (2017) 'Pengaruh Good Corporate Governance Terhadap Kinerja Keuangan Pada Perusahaan Perbankan', *Jurnal Ilmu dan Riset Akuntansi*, 6(1), Pp. 121–137.
- Tiong, K. And Rakhman, F. (2021) 'Pengaruh Ukuran Perusahaan, Profitabilitas, Leverage, dan Sales Growth Terhadap Penghindaran Pajak Pada Perusahaan Sektor Industri Dasar dan Kimia Yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Periode 2016-2019', *Jurnal Buana Akuntansi*, 6(1), Pp. 67–82.
- Trisianto, D. And Oktaviani, R. M. (2016) 'Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Tax Avoidance Dengan Leverage Sebagai Variabel Moderasi', *Dinamika Akuntansi, Keuangan dan Perbankan*, 5(1), Pp. 65–81.
- Wardani, D. K. And Purwaningrum, R. (2018) 'Pengaruh Karakteristik Perusahaan dan Corporate Social Responsibility Terhadap Penghindaran Pajak', *Jurnal Riset Akuntansi dan Keuangan*, 14(1), Pp. 1–13.
- Watts, R. L. And Zimmerman, J. L. (1986) *Positive Accounting Theory*. Englewood Cliffs: Prentice Hall International Inc.
- Widiastari, P. A. And Yasa, G. W. (2018) 'Pengaruh Profitabilitas, Free Cash Flow, dan Ukuran Perusahaan Pada Nilai Perusahaan', *E-Jurnal Akuntansi*, 23, Pp. 957–981.



Tabel 1. Hasil Uji Statistik Deskriptif

Descriptive Statistics					
	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
SIZE	84	25.796	31.561	28.32569	1.366745
ROA	84	.014	.294	.10121	.071299
SG	84	-.237	.663	.11630	.144354
PKI	84	.333	.600	.43043	.084419
CETR	84	.090	.461	.24890	.086859
Valid N (listwise)	84				

Tabel 2. Hasil Uji Kesamaan Regresi (*Pooling*)

Coefficients <sup>a</sup>					
Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	.614	.337		1.821	.073
SIZE	-.008	.013	-.125	-.631	.530
ROA	.188	.253	.155	.745	.459
SG	-.157	.122	-.261	-1.293	.200
PKI	-.318	.191	-.309	-1.667	.100
DT1	.468	.522	2.557	.898	.372
DT2	-.158	.499	-.860	-.316	.753
DT1_SIZE	-.021	.018	-3.202	-1.129	.263
DT1_ROA	-.095	.339	-.070	-.280	.781
DT1_SG	-.144	.161	-.205	-.891	.376
DT1_PKI	.349	.269	.828	1.296	.199
DT2_SIZE	.004	.018	.668	.239	.812
DT2_ROA	-.500	.356	-.370	-1.404	.165
DT2_SG	.014	.181	.013	.080	.936
DT2_PKI	.181	.278	.437	.652	.516

a. Dependent Variable: CETR

- Hak Cipta Dilindungi Undang-Undang
- Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber:
    - Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik dan tinjauan suatu masalah.
    - Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar IBIKKG.
  - Dilarang mengemukakan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin IBIKKG.



**Tabel 3. Hasil Uji Asumsi Klasik**

**One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test**

		Unstandardized Residual
N		84
Normal Parameters <sup>a,b</sup>	Mean	.0E-7
	Std. Deviation	.07989499
	Absolute	.067
Most Extreme Differences	Positive	.067
	Negative	-.057
Kolmogorov-Smirnov Z		.612
Asymp. Sig. (2-tailed)		.848

a. Test distribution is Normal.

b. Calculated from data.

**Tabel 4. Hasil Uji Multikolonieritas**

**Coefficients<sup>a</sup>**

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
	B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
(Constant)	.749	.204		3.682	.000		
SIZE	-.015	.007	-.232	-2.055	.043	.842	1.188
ROA	.015	.136	.012	.111	.912	.862	1.160
SG	-.205	.064	-.341	-3.229	.002	.960	1.042
PKI	-.142	.107	-.138	-1.326	.189	.989	1.011

a. Dependent Variable: CETR

**Tabel 5. Hasil Uji Autokorelasi**

**Model Summary<sup>b</sup>**

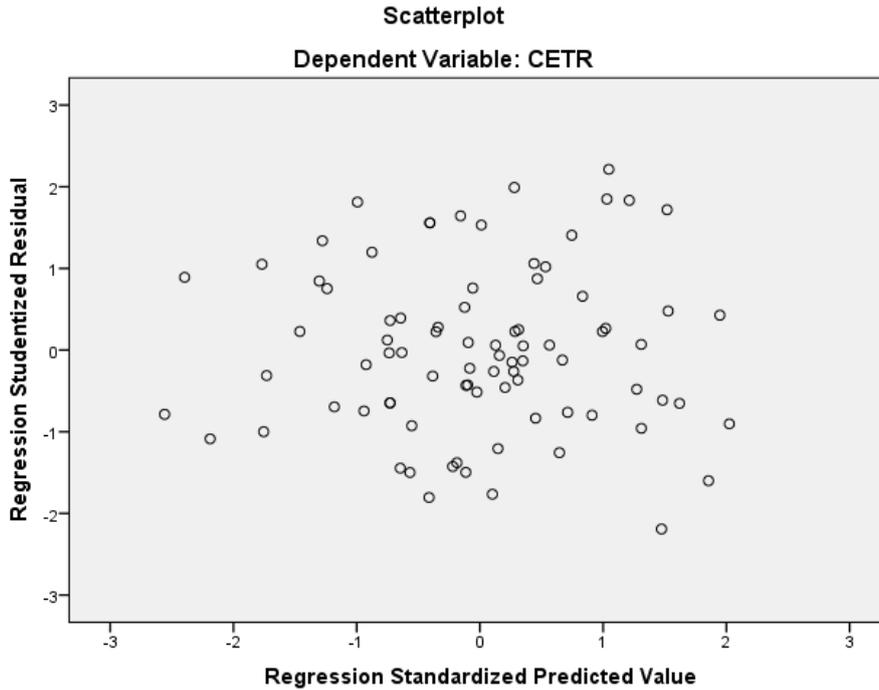
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.392 <sup>a</sup>	.154	.111	.081893	1.920

a. Predictors: (Constant), PKI, SIZE, SG, ROA

b. Dependent Variable: CETR

1. Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber:
  - a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik dan tinjauan suatu masalah.
  - b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar IBIKKG.
2. Dilarang mengemukakan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin IBIKKG.

Gambar 2. Hasil Uji Heterokedastisitas



Tabel 6. Hasil Uji Regresi Linier Berganda

Model	Coefficients <sup>a</sup>						Collinearity Statistics	
	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Tolerance	VIF	
	B	Std. Error	Beta					
(Constant)	.749	.204		3.682	.000			
SIZE	-.015	.007	-.232	-2.055	.043	.842	1.188	
ROA	.015	.136	.012	.111	.912	.862	1.160	
SG	-.205	.064	-.341	-3.229	.002	.960	1.042	
PKI	-.142	.107	-.138	-1.326	.189	.989	1.011	

a. Dependent Variable: CETR

Tabel 7. Hasil Uji Statistik F

ANOVA <sup>a</sup>						
Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	.096	4	.024	3.593	.010 <sup>b</sup>
	Residual	.530	79	.007		
	Total	.626	83			

a. Dependent Variable: CETR

b. Predictors: (Constant), PKI, SIZE, SG, ROA

1. Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber:
  - a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik dan tinjauan suatu masalah.
  - b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar IBIKKG.
2. Dilarang mengemukakan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin IBIKKG.



**Tabel 8. Hasil Uji Statistik t**

Model	Coefficients <sup>a</sup>						
	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
	B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
(Constant)	.749	.204		3.682	.000		
SIZE	-.015	.007	-.232	-2.055	.043	.842	1.188
ROA	.015	.136	.012	.111	.912	.862	1.160
SG	-.205	.064	-.341	-3.229	.002	.960	1.042
PKI	-.142	.107	-.138	-1.326	.189	.989	1.011

a. Dependent Variable: CETR

**Tabel 9. Hasil Uji Koefisien Determinasi (R<sup>2</sup>)**

Model	Model Summary <sup>b</sup>				
	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.392 <sup>a</sup>	.154	.111	.081893	1.920

a. Predictors: (Constant), PKI, SIZE, SG, ROA

b. Dependent Variable: CETR

1. Untuk mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber:
  - a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik dan tinjauan suatu masalah.
  - b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar IBIKKG.
2. Dilarang mengemukakan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin IBIKKG.