

**THE EFFECT OF COMPANY PERFORMANCE AND CORPORATE GOVERNANCE ON TAX AVOIDANCE IN MANUFACTURING SECTOR COMPANIES 2016 – 2018**

**Kartika Pradana Suryatimur<sup>1\*</sup>, Jihad Lukis Panjawa<sup>2</sup>, Nibras Anny Khabibah<sup>3</sup>**

<sup>1</sup> Program Studi D3 Akuntansi, Fakultas Ekonomi, Universitas Tidar

<sup>2</sup> Program Studi S1 Ekonomi Pembangunan, Fakultas Ekonomi, Universitas Tidar

<sup>3</sup> Program Studi S1 Akuntansi, Fakultas Ekonomi Universitas Tidar

E-mail : kpsuryatimur@untidar.ac.id<sup>1</sup>, jipanjawa@untidar.ac.id<sup>2</sup>, nibras@untidar.ac.id<sup>3</sup>

**ABSTRACT**

*Corporate governance in the company plays a role as a system of control and supervision of management. Management as an agent working for the principal (shareholder) has the goal of realizing good company performance and should not take tax avoidance, therefore corporate governance has a role to ensure management actions do not deviate from existing regulations. This study examines the relationship between company performance and corporate governance on tax avoidance by management. This study analyzes company performance represented by return on assets (ROA), corporate governance is represented by the audit quality, the number of audit committee members and the percentage of independent commissioners and tax avoidance represented by the earning tax ratio (ETR.). Company size and leverage represented by debt to equity (DER) as a control variable. This study uses an econometric methodology with multiple linear regression analysis tools. The results showed that company performance had no significant effect. Audit quality had no significant effect. Meanwhile, the number of audit committee and the proportion of independent commissioners have a significant influence on tax avoidance. Based on the results of this study it can be shown that it is necessary to increase the number of members of the audit committee and the percentage of independent commissioners in the company, so as to improve control and supervision and to suppress tax avoidance.*

*Keywords : company's performance, corporate governance, tax avoidance*

---

**PENGARUH KINERJA PERUSAHAAN DAN CORPORATE GOVERNANCE TERHADAP TAX AVOIDANCE PADA PERUSAHAAN SEKTOR MANUFAKTUR TAHUN 2016–2018**

**ABSTRAK**

*Corporate governance pada perusahaan menjalankan peran sebagai sistem pengendalian dan pengawasan terhadap manajemen. Manajemen sebagai agen bekerja untuk prinsipal (pemegang saham) memiliki tujuan mewujudkan kinerja perusahaan yang baik dan seharusnya tidak melakukan tindakan *tax avoidance*, oleh karena itu *corporate governance* memiliki peran memastikan tindakan manajemen tidak menyimpang dari peraturan yang ada. Penelitian ini menguji hubungan kinerja perusahaan dan *corporate governance* terhadap tindakan *tax avoidance* oleh manajemen. Penelitian ini menganalisis kinerja perusahaan yang diwakili oleh variabel *return on asset* (ROA), *corporate governance* diwakili oleh variabel kualitas audit, jumlah anggota komite audit dan prosentase komisaris independen dan *tax avoidance* diwakili variabel *earning tax ratio* (ETR) dengan ukuran perusahaan dan *leverage* yang diwakili *debt to equity* (DER) sebagai variabel kontrol. Penelitian ini menggunakan metodologi ekonometrika dengan alat analisis regresi linier berganda. Hasil penelitian menunjukkan kinerja perusahaan tidak berpengaruh signifikan, kualitas audit tidak berpengaruh signifikan. Sementara jumlah komite audit dan prosentase komisaris independen memiliki pengaruh signifikan terhadap *tax avoidance*. Berdasarkan hasil penelitian ini dapat menunjukkan bahwa perlu meningkatkan jumlah anggota komite audit dan prosentase komisaris independen pada perusahaan, sehingga dapat meningkatkan pengendalian dan pengawasan serta dapat menekan tindakan *tax avoidance*.*

*Kata kunci: kinerja perusahaan, corporate governance, tax avoidance*

## PENDAHULUAN

Pajak merupakan beban yang muncul pada suatu entitas sebagai konsekuensi dari usaha yang menghasilkan keuntungan. Hal itu menjadi kontradiksi dengan fungsi manajemen yang memiliki tujuan mendapatkan keuntungan maksimal dan menekan biaya seminimal mungkin. Kenyataan bahwa pajak berdampak pada peningkatan beban bagi perusahaan yang dapat mengurangi laba menjadi pemicu terjadinya *tax avoidance* (Annuar et al, 2014). Persoalan *tax avoidance* bagi manajemen perusahaan menjadi masalah yang kompleks, pada satu sisi tindakan itu tidak melanggar hukum, akan tetapi tindakan tersebut juga menyebabkan pendapatan negara menurun dari yang seharusnya diterima (Winata, 2014).

*Tax avoidance* merupakan semua tindakan yang dilakukan oleh manajemen perusahaan dengan tujuan untuk menekan beban pajak (Dyrenge, et al 2008). Pada praktiknya manajemen yang melakukan *tax avoidance* memanfaatkan *grey area* yang ada pada peraturan perpajakan. Tindakan *tax avoidance* hanya menguntungkan pihak manajemen pada jangka pendek, namun sebaliknya akan merugikan bagi pemegang saham pada jangka panjang. *Tax avoidance* dapat menyebabkan terjadinya konflik kepentingan antara manajemen dengan kreditur maupun pemegang saham terkait asimetri informasi dan menimbulkan *moral hazard* (Lim, 2011). Selain itu, *tax avoidance* memunculkan resiko pelanggaran pajak dan menyebabkan citra buruk perusahaan (Tehupuring, 2016).

Menurut Kurniasih & Sari, (2013), keputusan manajemen melakukan penghindaran pajak (*tax avoidance*) dapat dipengaruhi oleh beberapa faktor-faktor diantaranya kinerja keuangan dan *corporate governanc*. *Return on assets* (ROA) merupakan salah satu indikator kinerja keuangan yang merefleksikan kinerja keuangan pada perusahaan, semakin tinggi nilai ROA, maka akan semakin bagus kinerja perusahaan. ROA berkaitan erat dengan dengan laba bersih yang dihasilkan perusahaan dan pengenaan pajak penghasilan (Cahyono et al., 2016). Dari segi tradisional mekanisme tindakan *tax avoidance* harus meningkatkan nilai pemegang saham dan dilihat dari perspektif

agensi menyatakan bahwa *tax avoidance* menyediakan prediksi yang berbeda (Desai & Dharmapala, 2009)

Dalam Jati et al (2019) menurut Putri & Putra (2017) selain ROA, kinerja keuangan perusahaan dapat diukur menggunakan rasio *leverage*. *Leverage* menunjukkan sumber dana perusahaan yang berfokus pada hutang atau liabilitas. Sumber pendanaan dari hutang jangka panjang akan timbul kewajiban berupa bunga yang harus dibayarkan kepada kreditur. Hal itu dan akan mengurangi dasar pengenaan pajak yaitu laba sebelum pajak. Maka *leverage* dapat digunakan sebagai indikator untuk menilai kemampuan suatu perusahaan memenuhi kewajiban jangka panjangnya.

Keberadaan *corporate governance* dalam perusahaan akan mampu menekan permasalahan agensi terkait praktik *tax avoidance* yang dilakukan manajemen (Desai & Dharmapala, 2009). Lebih lanjut Desai dan Dharmapala (2009) menjelaskan bahwa perusahaan dengan tata kelola yang baik memiliki mekanisme pengendalian internal yang lebih baik untuk mencegah tindakan *tax avoidance*, dan berpendapat bahwa insentif manajemen memiliki hubungan negatif dengan tindakan *tax avoidance*. Perusahaan dengan tata kelola yang buruk akan melakukan tindakan *tax avoidance* karena tidak memiliki mekanisme pengendalian internal yang baik. Menurut (Sartori, 2008) terkait dengan strategi perpajakan dan *corporate governance*, perusahaan yang memiliki struktur *corporate governance* yang baik akan berbanding lurus dengan kepatuhan perusahaan dalam memenuhi kewajiban perpajakan. *corporate governance* merupakan sistem dan struktur yang dapat menjadi kontrol pemegang saham terkait perbedaan kepentingan dengan manajemen (Damayanti & Susanto, 2015).

*Corporate governance* meunjukkan sebuah sistem kepengurusan yang ada dalam perusahaan. Kepengurusan tersebut menjelaskan tata kelola yang baik maupun buruk dilihat dari unsur-unsur yang terdapat dalam tata kelola perusahaan. Dari tata kelola tersebut perusahaan berupaya untuk menekan pajaknya karena adanya tekanan dari berbagai pihak (Jati et al, 2019). Karakteristik *corporate governance* yang ada pada perusahaan dapat merefleksikan

kebijakan dan strategi manajemen pajak yang diterapkan. Beberapa elemen dari *corporate governance* yang mampu digunakan untuk mengetahui bagaimana manajemen pajak diterapkan dip perusahaan antara lain ialah ukuran komite audit dan kualitas audit (Meilinda & Cahyonowati, 2013).

Sebagaimana uraian di atas yang menjelaskan bahwa *corporate governance* dapat memberikan pengaruh kepada manajemen dalam mengambil keputusan termasuk kebijakan pajak. Prinsip *Corporate Governance* yang meliputi *fairness, transparency, accountability, responsibility, dan independency* menurut penelitian Damayanti & Susanto (2015), Tehupuring (2016), dan Maraya & Yendrawati (2016) dapat tercermin dalam berbagai variabel antara lain kualitas audit dan ukuran komite audit. Sedangkan ukuran untuk mengukur *Tax Avoidance* menurut penelitian Astuti & Aryani, (2016) dan Sandy & Lukviarman (2015) adalah *effective tax ratio (ETR)*.

Berbagai penelitian tentang kualitas audit, ukuran komite audit dan komisaris independen terhadap *tax avoidance* telah dilakukan namun belum menemukan bukti konklusif karena masih terdapat perbedaan hasil. Penelitian yang telah dilakukan Armstrong et al (2015) meng-identifikasi bahwa *corporate governance* menjadi variabel penting dalam menjelaskan variasi *tax avoidance*. Namun beberapa penelitian terdahulu menunjukkan *corporate governance* tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

Penelitian Damayanti & Susanto, (2015), Swingly & Sukartha, (2015) menunjukkan bahwa ukuran komite audit tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Hal itu berbeda dengan hasil penelitian Winata, 2014 dan Sandy & Lukviarman, (2015) dimana ukuran komite audit berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*. Dalam Damayanti & Susanto, (2015); Tehupuring, (2016); Winata, (2014) kualitas audit tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Hasil itu bertentangan dengan penelitian Sandy & Lukviarman, (2015) yang menunjukkan kualitas audit berpengaruh negative dan signifikan terhadap *tax avoidance*.

Penelitian terkait hubungan antara *corporate governance* dan *tax avoidance* cukup

banyak dilakukan, namun belum menunjukkan konsistensi hasil yang dapat dijadikan sebagai acuan. Selain itu penelitian tentang *tax avoidance* didominasi pada negara-negara maju, dan masih sedikit yang menerapkan di negara berkembang khususnya di Indonesia. Penelitian ini bertujuan memperkaya hasil dan referensi atas penelitian-penelitian sebelumnya tentang hubungan *corporate governance* dengan *tax avoidance*. Sehingga penelitian ini menguji pengaruh *corporate governance* yang diwakili dengan variabel kualitas audit, ukuran komite audit, dan komisaris independen terhadap tindakan *tax avoidance* pada perusahaan manufaktur di Indonesia.

## TINJAUAN PUSTAKA

### Penelitian Terdahulu

Armstrong et al., (2015) melakukan penelitian tentang hubungan *corporate governance* dan *managerial incentive* terhadap *tax avoidance*. Penelitian tersebut menggunakan variabel insetif CEO, *finacial sophistication*, dan komisaris independen. Hasil dari penelitian tersebut menuntukkan variabel variabel insetif CEO, *finacial sophistication*, dan komisaris independen berpengaruh terhadap tindakan *tax avoidance* oleh manajemen perusahaan. Penelitian ini menggunakan salah satu variabel yang digunakan pada penelitian Armstrong et al, (2015), yaitu komisaris independen.

Penelitian yang dilakukan oleh Sandy & Lukviarman, (2015) tentang pengaruh *corporate governance* terhadap *tax avoidance*. Penelitian tersebut menggunakan sampel pada data perusahaan manufaktur yang terdaftar pada BEI tahun 2011 – 2013. Penelitian tersebut menggunakan variabel prosentase komisaris independen, kualitas audit, komite audit, dan kepemilikan institusional. Hasil penelitian tersebut menunjukkan prosentase komisaris independen, kualitas audit, dan komite audit berpengaruh terhadap *tax avoidance*, sementara kepemilikan institusional tidak berpengaruh. Kemudian penelitian ini mengambil variabel prosentasi komisaris independen, kualitas audit, dan komite audit.

Jati et al., (2019) melakukan penelitian tentang pengaruh kinerja keuangan perusahaan, *Corporate Governance* terhadap *tax avoidance*.

Penelitian ini menggunakan variabel *return on asset*, *debt to asset ratio*, *dividend payout ratio*, jumlah dewan direksi, dewan komisaris, komite audit, komisaris independen, kepemilikan manajerial dan *tax avoidance*. Penelitian tersebut merupakan penelitian asosiatif yang bertujuan melakukan analisis hubungan antara satu variabel dengan variabel lain, dengan menggunakan sampel perusahaan yang terdaftar dalam *Jakarta's Islamic Index* (JII) tahun 2016. Hasil penelitian tersebut menunjukkan bahwa *tax avoidance* dipengaruhi oleh kinerja perusahaan. Sementara *corporate governance* tidak berpengaruh dengan *tax avoidance*. Penelitian ini mengikuti dengan menggunakan variabel *return on asset*, kualitas audit, komite audit, dan komisaris independen.

### **Teori Agensi**

Teori agensi menyatakan sebuah hubungan kontrak antara agen dan prinsipal, dimana pihak agen memiliki kewajiban menjalankan tugas untuk pihak prinsipal, dan pihak prinsipal memberikan imbalan atas tugas yang dilakukan oleh pihak agen (Hendriksen & Breda, 1992). Pada sebuah perusahaan, laporan keuangan menjadi sarana bagi manajemen (pihak agen) menyampaikan informasi kepada pemegang saham (pihak prinsipal) (Rahmawati, 2006). Dalam mengelola modal dari pemegang saham, manajemen memiliki informasi yang lebih banyak tentang keadaan perusahaan. Hal itu menimbulkan perbedaan kualitas informasi yang dimiliki antara manajemen dan pemegang saham yang disebut asimetri informasi.

Teori agensi menyatakan adanya asimetri informasi antara manajer (agen) dan pemegang saham (prinsipal). Hal tersebut disebabkan manajer lebih mengetahui informasi internal dan prospek serta potensi perusahaan dimasa yang akan datang dibandingkan dengan para pemegang saham dan *stakeholder* lain (Kurniasih & Sari, 2013). Asimetri informasi dapat dimanfaatkan oleh manajemen untuk mengambil keuntungan pribadi tanpa menghiraukan kepentingan pemegang saham. Timbulnya konflik kepentingan antara manajemen dan pemegang saham dapat diatasi dengan *corporate governance*.

### **Corporate Governance**

*Corporate governance* menjadi mekanisme yang memiliki tujuan untuk meminimalkan kemungkinan terjadinya konflik kepentingan antara pemegang saham dan manajemen. Ketika perusahaan mampu menjalankan prinsip-prinsip *corporate governance* maka konflik kepentingan dapat dihindari, termasuk kepatuhan terhadap pemenuhan kewajiban perpajakan. Namun sebaliknya, bila perusahaan tidak mampu menerapkan prinsip-prinsip *corporate governance* serta lemah dalam pengawasan terhadap manajemen, dapat menimbulkan tindakan yang hanya menguntungkan manajemen, termasuk praktik *tax avoidance* (Annisa & Kurniasih, 2012). *Corporate governance* merupakan sistem dan struktur yang mengatur hubungan manajemen dengan para pemegang saham. *Corporate governance* bertujuan melindungi pemegang saham dari gap yang muncul karena perbedaan kepentingan antara *agent* dan *principal*. Masalah yang muncul pada mekanisme *corporate governance* ialah karena adanya pemisahan kepemilikan dan pengendalian perusahaan (Damayanti & Susanto, 2015).

*Corporate governance* menunjukkan hubungan antara pihak manajemen dengan *stakeholder* dalam proses dan struktur untuk menjalankan perusahaan dengan tujuan utama yaitu mensejahterakan investor, namun tetap memperhatikan kepentingan pihak-pihak lain. Menurut (Tunggal, 2013) dalam (Jati et al., 2019) unsur *corporate governance* terdiri dari; pemegang saham, komisaris, direksi, komite audit, sekretaris perusahaan, manajer dan karyawan, auditor eksternal, auditor internal, dan *stakeholder*. Dari kesembilan unsur tersebut diambil tiga unsur untuk dijadikan indikator *corporate governance* pada penelitian ini yaitu, auditor eksternal yang diproksikan dengan penggunaan jasa auditor berafiliasi *the big four* atau tidak, komite audit, dan proporsi komite independen.

### **Tax Avoidance**

*Tax avoidance* merupakan strategi agresif perusahaan yang bertujuan untuk meminimalkan kewajiban pajak. Manajemen

dapat menekan biaya pajak sehingga laba perusahaan meningkat namun praktik *tax avoidance* memiliki risiko munculnya denda pajak yang lebih besar dan juga reputasi buruk bagi perusahaan (Annisa & Kurniasih, 2012). *Tax avoidance* berbeda dengan *tax evasion* (pengelakan pajak) yang jelas melanggar peraturan. Tindakan *tax avoidance* memanfaatkan *grey area* pada peraturan perpajakan untuk menekan biaya pajak. Meski tindakan tersebut legal, namun diharapkan untuk tidak dilakukan karena dapat merugikan negara.

### **Kualitas Audit**

Laporan keuangan perusahaan berperan penting bagi pemegang saham sebagai informasi untuk mengambil keputusan. (Sandy & Lukviarman, 2015) Dengan demikian kualitas audit akan berpengaruh pada kualitas laporan keuangan. Kualitas audit merupakan segala bentuk kemungkinan yang dapat terjadi ketika pemeriksaan audit terhadap laporan keuangan perusahaan terdapat temuan dan pelaporannya pada laporan audit (Dewi & Jati, 2014). Kantor Akuntan Publik (KAP) *the big four* (Price Water House Cooper-PWC, Deloitte, KPMG, Ernst & Young) dinilai memiliki reputasi dan kualitas yang lebih baik dalam melakukan audit dibandingkan dengan KAP yang bukan *the big four*, sehingga manajemen cenderung tidak melakukan manipulasi terhadap laporan keuangan.

Transparansi kepada pemegang saham dapat terwujud bila manajemen menyajikan pelaporan terkait perpajakan pada laporan keuangan maupun pada pertemuan dengan para pemegang saham (Sartori, 2008). Kualitas audit meliputi segala kemungkinan yang terjadi termasuk temuan saat proses audit dan diungkapkan oleh auditor pada laporan audit (Dewi & Jati, 2014). Dengan demikian manajemen akan berpikir ulang jika ingin melakukan tindakan *tax avoidance* karena tahun jika akan diaudit oleh KAP yang berreputasi.

**H1: Kualitas Audit berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*.**

### **Komite Audit**

Komite audit merupakan komponen penting dalam perusahaan maka, keberadaan

komite audit pada perusahaan yang terdaftar di BEI merupakan suatu kewajiban sejak tahun 2000. Komite audit berfungsi sebagai pengawas pada proses penyusunan laporan keuangan perusahaan. Keberadaan komite audit diharapkan dapat meningkatkan kualitas pengawasan internal yang pada akhirnya bertujuan untuk melindungi kepentingan pemegang saham serta stakeholder lain (Winata, 2014). Setidaknya setiap perusahaan harus memiliki komite audit yang beranggotakan 3 orang. Namun, jumlah anggota komite audit yang sedikit memiliki kelemahan dalam kemampuan dan pengalamannya. Sehingga semakin banyak anggota komite audit akan semakin memperkaya pengalaman dan kemampuan dalam menjalankan tugasnya (Pohan, 2013)

Penelitian sebelumnya telah membuktikan bahwa komite audit memiliki pengaruh yang signifikan terhadap tindakan *tax avoidance* (Annisa & Kurniasih, 2012; Damayanti & Susanto, 2015; Dewi & Jati, 2014)

**H2: Komite Audit Berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*.**

### **Komisaris Independen**

Semakin tinggi prosentase dewan komisaris independen berarti semakin banyak juga suatu perusahaan memiliki dewan komisaris independen, oleh karena itu independensi juga akan makin tinggi karena semakin banyak komisaris yang tidak memiliki hubungan secara langsung dengan pemegang saham pengendali, sehingga pengawasan atas kebijakan manajemen pajak lebih ketat dan tindakan *tax avoidance* dapat semakin rendah (Winata, 2014). Bursa Efek Indonesia menerapkan aturan setiap perusahaan harus memiliki minimal 30% dewan komisaris independen, dengan demikian mekanisme pengendalian dapat dilakukan dengan lebih baik (Annisa & Kurniasih, 2012)

Perusahaan dengan prosentase dewan komisaris independen yang tinggi memiliki pengendalian dan pengawasan lebih baik terhadap manajemen sehingga dapat menekan tindakan *tax avoidance*. Demikian juga sebaliknya, perusahaan dengan prosentasi dewan komisarin independen rendah maka

pengendalian dan pengawasan terhadap manajemen juga rendah, sehingga kemungkinan untuk melakukan tindakan *tax avoidance* lebih tinggi (Winata, 2014).

**H3: Komisaris Independen berpengaruh negatif terhadap *Tax Avoidance*.**

### **Kinerja Perusahaan**

Kinerja perusahaan cara perusahaan menilai serta mengevaluasi kinerjanya dalam satu periode (IAI, 2007). Kinerja Keuangan adalah kemampuan perusahaan dalam mengelola dan mengendalikan perusahaannya dilihat dari aspek laporan keuangan. Beberapa rasio keuangan antara lain dengan rasio profitabilitas, rasio solvabilitas dapat mencerminkan kinerja perusahaan (Kasmir, 2014). Profitabilitas adalah persentase kemampuan perusahaan untuk memperoleh laba pada tingkat yang diterima. Kesehatan suatu perusahaan diukur berdasarkan besarnya profitabilitas perusahaan.

Semakin tinggi nilai *return on assets* (ROA) merefleksikan bahwa semakin tinggi pula laba bersih sebuah perusahaan. Dengan demikian perusahaan memiliki kesempatan untuk memposisikan diri dalam manajemen perpajakan untuk menghindarkan dari kewajiban beban pajak yang lebih besar (Chen et al, 2010). Maka dirumuskan hipotesis sebagai berikut.

**H4: ROA berpengaruh positif terhadap *Tax Avoidance*.**

## **METODE PENELITIAN**

### **Populasi dan Sampel**

Penelitian ini menggunakan data laporan keuangan perusahaan terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) pada sektor manufaktur tahun 2016 - 2018 yang didapatkan pada laman <https://www.idx.co.id/perusahaan-tercatat/laporan-keuangan-dan-tahunan/>.

Penelitian ini menggunakan metode pengumpulan sampel (*sampling method*) dengan menggunakan *judgment sampling*. *Judgment sampling* adalah menentukan desain sampel dengan harapan mendapatkan sasaran yang spesifik sehingga mampu mendukung tujuan penelitian. Pengambilan sampel berdasarkan penilaian penelitian tentang siapa dan apa yang akan memberikan informasi terbaik untuk dapat mencapai tujuan penelitian (Charles & Fen,

2007). Sampel dari penelitian ini berjumlah 60 perusahaan yang memenuhi kriteria dengan amatan selama 3 tahun (180 observasi).

## **Variabel dan Pengukuran**

### **Variabel Dependen**

Variabel dependen dalam penelitian ini adalah *tax avoidance* yang diwakilkan dengan variabel *earning tax rate* (ETR). Pengukuran variabel *tax avoidance* dengan cara beban pajak perusahaan dibagi dengan laba sebelum pajak sehingga menghasilkan ETR perusahaan.

### **Variabel Independen**

Variabel independen dalam penelitian ini :

- a. Kualitas audit, mengikuti penelitian Lukviarman dan Shandy (2015), dengan menggunakan dummy untuk menilai KAP yang berafiliasi dengan *the big four* diberi nilai 1 dan yang tidak berafiliasi dengan *the big four* diberi nilai 0.
- b. Komite audit, seturut dengan penelitian Lukviarman dan Shandy (2015), di mana mengukur komite audit menggunakan jumlah komite audit yang ada di perusahaan.
- c. Komisaris independen, dengan menggunakan rasio jumlah komisaris independen, yaitu komisaris yang tidak memiliki hubungan apapun dengan pemegang saham dibandingkan dengan total komisaris.
- d. Profitabilitas perusahaan, dengan menggunakan nilai ROA (*return on asset*) perusahaan.

### **Variabel Kontrol**

Variabel kontrol bertujuan untuk menjelaskan keberadaan variabel independen terhadap dependen dan mencegah terjadinya bias pada hasil penelitian. Adapun variabel kontrol yang digunakan pada penelitian ini ialah *firm size* (ukuran perusahaan) yang didapat dari hasil logaritma natural nilai asset perusahaan dan leverage diwakili oleh variabel *debt to equity ratio* (DER).

### **Metode Analisis Data**

Penelitian ini termasuk penelitian kuantitatif dengan jenis data yang digunakan

adalah data panel. Menurut Baltagi (2005) dan Gujarati dan Porter (2009) data panel merupakan kombinasi data *time series* (*T*) dan *cross section* (*N*), sehingga jumlah observasi dalam data panel sebanyak  $N \times T$ . Data panel yang digunakan meliputi data *cross section* yang mencakup 60 perusahaan sektor manufaktur dan tahun 2016-2018 sebagai data *time series*, sehingga diperoleh observasi sejumlah 180 (yaitu =  $60 \times 3$ ). Adapun sumber data dalam penelitian ini diperoleh dari laporan keuangan yang terdapat pada laman Bursa Efek Indonesia (BEI).

Alat analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah regresi data panel statis. Untuk mengetahui pengaruh kinerja perusahaan dan *corporate governance* terhadap *tax avoidance* digunakan analisis regresi data panel dengan model ekonometri yang secara umum persamaannya sebagai berikut:

$$ETR_{it} = \beta_0 + \beta_1(AQ_{it}) + \beta_2(AC_{it}) + \beta_3(DER_{it}) + \beta_4(FS_{it}) + \beta_5(IC_{it}) + \beta_6(ROA_{it})$$

di mana :

- ETR = *Earning Tax Rate*
- AQ = *Audit Quality*
- AC = *Audit Comitte*
- IC = *Independent Commisioner*
- ROA = *Return on Asset*
- DER = *Debt to Equity Ratio*
- FS = *Firm Size*
- i = perusahaan manufaktur
- t = tahun

Regresi data panel memiliki tiga model yang dapat secara tepat digunakan dalam penelitian. Adapun tiga model tersebut adalah *common effect*, *fixed effect* (FE), dan *random effect* (RE). Ketiga model tersebut tentunya tidak semua digunakan dalam suatu penelitian. Untuk menentukan model estimasi terbaik dari hasil estimasi *common effect*, *fixed effect* (FE), dan *random effect* (RE) digunakan uji Chow, uji Hausman, atau *Largange Multiplier*. Apabila pada uji Chow terpilih *common effect* dan pada uji Hausman terpilih *random effect*, maka harus dilakukan uji *Langrange Multiplier* untuk menentukan model estimasi terbaik antara hasil estimasi *common effect* dan *random effect*

(Baltagi 2005; Gujarati and Porter 2009). Setelah pemilihan model yang tepat untuk digunakan terpilih, maka perlu dilakukan pengkoreksian model regresi data panel terpilih atau uji diagnosis.

Guna mendapatkan model yang *robast* atau terpenuhinya *best linear unbiased estimator*, penelitian ini mensyaratkan terbebas dari uji pendukung yang meliputi uji asumsi klasik, *goodness of fit* dan uji validitas pengaruh (Uji t). Uji asumsi klasik yang digunakan agar terbebas masalah multikolinieritas yang diidentifikasi dengan uji VIF, terdistribusi normal untuk residual yang diidentifikasi dengan uji Jarque Bera, homoskedastisitas yang diidentifikasi dengan uji White, dan spesifikasi model tepat yang diidentifikasi dengan uji Ramsey Reset. *Goodness of fit* terdiri dari interpersi koefisien determinan dan uji eksistensi model (Uji F).

## HASIL DAN PEMBAHASAN

Pada tabel pemilihan model, telah terpilih model *common effect*. Hasil uji Chow menunjukkan p-value 0,0670 lebih besar dari  $\alpha = 0,05$ , maka model merujuk pada *common effect*, kemudian dilanjutkan dengan uji *Langrange Multiplier* (LM) yang menunjukkan hasil p-value 0,1700 lebih besar dari  $\alpha = 0,05$ , dari hasil tersebut digunakan pendekatan model *common effect*. Berdasarkan pada hasil uji Chow terpilih *common effect* dan pada uji *Largange Multiplier* terpilih *common effect*, maka tidak harus dilakukan uji Hausman karena pada saat pengujian Chow telah terpilih *common effect*. Selengkapnya dapat dilihat pada tabel 1 pemilihan model.

**Tabel 1. Pemilihan Model**

Uji Pemilihan		
Model	Effects Test	p-value
Chow	Cross-section F	0.0670
<i>Largange Multiplier</i>	Cross-section Breusch-Pagan	0.1700

Sumber: Sumber: hasil pengolahan data dengan Eviews9

Tabel 2 menunjukkan bahwa model empiris yang dikembangkan dalam penelitian ini valid dan layak. Berdasarkan pendeteksian masalah multikolinieritas menggunakan uji VIF diperoleh kesimpulan tidak terdapat masalah

multikolinieritas antar variabel independen dalam model karena masing-masing nilai VIF: AQ = 1,5795; AC = 1,2556; DER = 1,1526; FS = 1,4771; IC = 1,2203; ROA = 1,474, kurang dari 10. Hasil uji normalitas residual dengan Jaque Bera menunjukkan hasil residual terdistribusi normal karena nilai p-value 0,1741 lebih besar dari 0,05. Hasil pengidentifikasian masalah heteroskedastisitas dengan uji White diperoleh kesimpulan tidak terdapat masalah heteroskedastisitas karena nilai p-value 0,5187 lebih besar dari 0,05. Berdasarkan uji spesifikasi model dengan Ramsey riset dapat disimpulkan model terspesifikasi dengan tepat (model linear) karena nilai p-value 0,0829 lebih besar dari 0,05.

Berdasarkan *goodness of fit* pada tabel 1 untuk uji eksistensi model menunjukkan model yang dipakai eksis. Eksistensi model atau uji F menunjukkan nilai p-value 0,0004 kurang dari 0,05 sehingga dapat disimpulkan bahwa secara serempak variabel komite audit (AC), kualitas audit (AQ), *return on asset* (ROA), *debt to equity* (DER), komisaris independen (IC), dan ukuran perusahaan (FS) berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Ditinjau dari nilai koefisien determinan (*Rsquare*) yang bernilai 0.3589 menunjukkan bahwa 35,89 persen variansi *tax avoidance* dapat dijelaskan oleh variabel komite audit (AC), kualitas audit (AQ), *return on asset* (ROA), *debt to equity* (DER), komisaris independen (IC), dan ukuran perusahaan (FS), sedangkan 64,11 persen dijelaskan faktor-faktor lain yang tidak disertakan dalam model.

**Tabel 2 . Uji Regresi dan Uji Asumsi Klasik**  
**Dependen: ETR**

Variable	t-Stat	Prob.t
C	3.6560	0.0006*
AQ	0.9865	0.3283
AC	3.2245	0.0022*
DER	2.9937	0.0042*
FS	-3.4913	0.0010*
IC	1.8517	0.0696***
ROA	-1.3630	0.1786
<b>Goodness of Fit</b>		
R-squared	0.3589	F-stat 4.9456
Adj-Rsquared	0.2863	Prob.F-stat 0.0004*
<b>Diagnotics Test</b>		

	AQ	1.5795
Multikolinie	AC	1.2556
rty (Variance	DER	1.1526
Inflation	FS	1.4771
Factors)	IC	1.2203
	ROA	1.4746

Normality		
Test: Jarque-Bera	Prob.	0.1741

Heteroskedasticity Test:		
White	Prob.	0.5187

Specification		
Model: Ramsey	Prob.	0.0829
Reset		

Keterangan:\*\*\*signifikan pada  $\alpha$  10%; \*\*signifikan pada  $\alpha$  5%; \*signifikan pada  $\alpha$  1%. Sumber: hasil pengolahan data dengan Eviews9

Berdasarkan hasil regresi diperoleh persamaan sebagai berikut:

$$\overline{ETR}_{it} = 0,2601 - 0,0129 AQ_{it} - 0,0567 AC_{it} + 0,0208 DER_{it} - 0,0148 FS_{it} - 0,0860 IC_{it} - 0,0011 ROA_{it}$$

Pada hasil uji regresi linier berganda penelitian ini menunjukkan variabel kualitas audit tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Hasil pengolahan nilai p-value sebesar 0,3283 yaitu lebih besar dari signifikansi  $\alpha = 5\%$ . Hasil ini menunjukkan bahwa H1 yakni kualitas audit berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*, ditolak. Hasil ini tidak sesuai dengan penelitian Shandy dan Lukviarman (2015) dan Anissa (2012) namun sesuai dengan penelitian Winata (2014). Hasil ini menunjukkan bahwa tidak ada pengaruh signifikan perusahaan yang diaudit oleh KAP yang berafiliasi dengan *the big four* maupun KAP yang tidak memiliki afiliasi dengan *the big four* terhadap tindakan *tax avoidance*. Hal itu dapat disebabkan karena auditor bekerja sesuai dengan Standar Audit (SA) yang sudah ditetapkan oleh (Institut Akuntan Publik Indonesia) IAPI, sedangkan kepatuhan pajak dinilai berdasarkan peraturan perpajakan yang berlaku. Dengan demikian, siapapun yang melakukan audit pada perusahaan, baik yang memiliki afiliasi dengan *the big four* maupun tidak, tidak mempengaruhi

manajemen untuk tidak melakukan tindakan *tax avoidance*.

Hasil pengujian hubungan komite audit terhadap *tax avoidance* menunjukkan hasil signifikan dengan nilai p-value sebesar 0.0022 atau lebih kecil dari nilai signifikansi  $\alpha = 5\%$ . Hasil ini menunjukkan bahwa H2, komite audit berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*, diterima. Hal ini menunjukkan bahwa semakin banyak jumlah anggota komite audit maka akan meningkatkan kepatuhan terhadap kewajiban perusahaan dalam pembayaran pajak. Sehingga menyebabkan praktik *tax avoidance* oleh manajemen perusahaan dapat ditekan. Komite audit memiliki fungsi memberikan masukan dan pandangan terhadap masalah yang berhubungan dengan kebijakan keuangan perusahaan, termasuk di dalamnya adalah tentang kebijakan perpajakan perusahaan. Selain itu Bursa Efek Indonesia (BEI) juga mewajibkan setiap perusahaan setidaknya memiliki paling sedikit tiga anggota dalam komite audit. Hasil penelitian ini sejalan dengan yang dilakukan oleh Anissa (2012) dan Sandy & Lukviarman, (2015).

Pada penelitian ini mendapatkan hasil bahwa proporsi jumlah komisaris independen berpengaruh signifikan dengan nilai p-value sebesar 0.0696 dengan tingkat signifikansi  $\alpha = 10\%$  terhadap tindakan *tax avoidance*. Hasil ini menunjukkan bahwa H3, komisaris independen berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*, diterima. Hal tersebut menunjukkan bahwa adanya variasi tinggi atau rendahnya tindakan *tax avoidance* dapat di pengaruhi oleh jumlah komisaris independen. Kemudian berarti juga bahwa semakin banyak jumlah komisaris independen dapat mempengaruhi perusahaan untuk tidak melakukan tindakan *tax avoidance* dan menjadi lebih taat dalam membayar pajak. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Shandy & Lukviarman (2015), namun hasil ini tidak sejalan dengan penelitian Singly & Sukartha, (2015).

Penelitian ini menunjukkan hasil bahwa ROA tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance* dengan nilai p-value 0.1786 atau lebih besar dari  $\alpha = 10\%$ , maka H4 ditolak. Dengan demikian dapat diketahui bahwa ROA tidak signifikan terhadap tindakan *tax avoidance*. Hasil ini tidak

sejalan dengan penelitian Kurniasih & Sari, (2013) dan Jati et al., (2019). Hasil ini mengindikasikan bahwa ketika terjadi peningkatan profitabilitas perusahaan, maka beban pajak yang dibayarkan juga ikut naik. Sehingga tidak terbukti adanya kemungkinan manajemen perusahaan melakukan tindakan *tax avoidance* untuk menekan biaya sehingga laba perusahaan dapat meningkat.

## SIMPULAN

Penelitian ini menguji dan memperkaya penjelasan yang lebih luas terkait dengan *tax avoidance*. Kinerja Perusahaan yang meningkat tidak serta merta mengindikasikan adanya praktik *tax avoidance* oleh manajemen. KAP yang melakukan audit laporan keuangan pada perusahaan baik itu berafiliasi dengan *the big four* atau tidak, tidak berpengaruh terhadap tindakan *tax avoidance*. Sementara jumlah anggota komite audit dan prosentase komisaris independen terbukti berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

Berdasarkan penelitian ini dapat disimpulkan bahwa jumlah anggota komite audit dan jumlah komisaris independen di dalam sebuah perusahaan dapat menekan tindakan *tax avoidance* yang dilakukan manajemen. Semakin banyak jumlah komite audit dan komisaris independen membuat pengawasan terhadap tindakan manajemen semakin ketat, sehingga dapat mempengaruhi manajemen perusahaan dalam kepatuhan kewajiban perpajakan.

## DAFTAR PUSTAKA

- Annisa, N. A., & Kurniasih, L. (2012). Pengaruh Corporate Governance terhadap Tax Avoidance. *Jurnal Akuntansi Dan Auditing*, 8(2), 123–132.
- Annuar, H. A., Salihu, I. A., Normala, S., & Obid, S. (2014). Corporate ownership, governance and tax avoidance: An interactive effects. *Procedia - Social and Behavioral Sciences*, 164(August), 150–160.  
<https://doi.org/10.1016/j.sbspro.2014.11.063>
- Armstrong, C. S., Blouin, J. L., Jagolinzer,

- A. D., Larcker, D. F., & Armstrong, C. S. (2015). Corporate Governance, Incentives, and Tax Avoidance. *Journal of Accounting and Economics*, 8, 1–42. <https://doi.org/10.1016/j.jacceco.2015.02.003>
- Astuti, & Aryani. (2016). Tren Penghindaran Pajak Perusahaan Manufaktur di Indonesia yang Terdaftar di BEI tahun 2001-2014. *Jurnal Akuntansi*, XX(3), 375–388.
- Baltagi, B. H. (2005). Econometric Analysis of Panel Data. In *John Wiley & Sons, Ltd* (3th ed.). <https://doi.org/10.1192/bjp.111.479.1009-a>
- Charles, T., & Fen, Y. (2007). Mixed Methods sampling: A Typology with Examples. *Journal of Mixed Methods Research*, 77–100.
- Chen, S., Chen, X., Cheng, Q., & Shevlin, T. (2010). Are Family Firms More Tax Aggressive Than Non-Family Firms? *Journal of Financial Economics*, 95, 41–61.
- Damayanti, F., & Susanto, T. (2015). Pengaruh Komite Audit, Kualitas Audit, Kepemilikan Institusional, Risiko Perusahaan dan Return On Assets Terhadap Tax Avoidance. *E S E N S I Jurnal Bisnis Dan Manajemen*, 5(2), 187–206.
- Desai, M. A., & Dharmapala, D. (2009). *Corporate tax avoidance and firm value*. 91(August), 537–546.
- Dewi, N. ., & Jati, I. . (2014). Pengaruh Karakteristik Eksekutif, Karakteristik Perusahaan, dan Dimensi Tata Kelola Perusahaan yang Baik pada Tax di Bursa Efek Indonesia. *E-Jurnal Akuntansi*, 6, 249–260.
- Dyreg, S. D., Hanlon, M., & Maydew, E. L. (2008). *Long-Run Corporate Tax Avoidance*. 83(1), 61–82.
- Gujarati, D. N., & Porter, D. C. (2009). Basic of Econometric. In *Econometrics* (Fifth). [https://doi.org/10.1007/978-1-137-37502-5\\_17](https://doi.org/10.1007/978-1-137-37502-5_17)
- Hendriksen, E. S., & Breda, M. (1992). *Accounting Theory* (5th ed.). USA: Richard D Irwin Inc.
- IAI. (2007). *Standar Akuntansi Keuangan* (S. Empat, ed.). Jakarta.
- Jati, A. W., Ulum, I., & Utomo, C. (2019). *Tax Avoidance, Corporate Governance dan Kinerja Keuangan Perusahaan yang Terdaftar dalam Jakarta Islamic Index*. 9(2), 214–225. <https://doi.org/10.22219/jrak.v9i2.57>
- Kasmir. (2014). *Bank dan Lembaga Keuangan Lainnya*. Jakarta: PT Raja Grafindo Persada.
- 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*, 18(1 Februari 2013), 58–66.
- Lim, Y. (2011). Tax Avoidance, Cost of Debt and Shareholder activism: Evidence from Korea. *Journal of Banking & Finance*, 35, 456–470.
- Maraya, A. D., & Yendrawati, R. (2016). Pengaruh Corporate Governance dan Corporate Social Responsibility Disclosure Terhadap Tax Avoidance: Studi Empiris pada Perusahaan Tambang CPO. *Jurnal Akuntansi & Auditing Indonesia*, 20(2).
- Meilinda, M., & Cahyonowati, N. (2013). Pengaruh Corporate Governance Terhadap Manajemen Pajak. *Diponegoro Journal of Accounting*, 2, 1–13.
- Pohan, C. A. (2013). *Manajemen Perpajakan Strategi Perencanaan Pajak dan Bisnis*. Jakarta: Gramedia.
- Putri, V. R., & Putra, B. I. (2017). Pengaruh

- Leverage, Profitability, Ukuran Perusahaan Dan Proporsi Kepemilikan Institusional Terhadap Tax Avoidance. *Jurnal Manajemen Daya Saing*, 19(1), 1–11.
- Rahmawati. (2006). Pengaruh Asimetri Informasi Terhadap Praktek Manajemen Laba Pada Perusahaan Perbankan Publik yang Terdaftar di Bursa Efek Jakarta. *Simposium Nasional Akuntansi IX*. Padang.
- Sandy, S., & Lukviarman, N. (2015). Pengaruh Corporate Governance Terhadap Tax Avoidance: Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur. *Jurnal Akuntansi Dan Auditing Indonesia*, 2(Desember), 85–98.
- Sartori, N. (2008). Effect of Strategic Tax Behaviors on Corporate Governance. *SSRN Electronic Journal*, (<https://ssrn.com/abstract=1358930>).
- Swingly, C., & Sukartha, I. M. (2015). Pengaruh Karakteristik Eksekutif, Komite Audit, Ukuran Perusahaan, Leverage dan Sales Growth pada Tax Avoidance. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 10(1), 47–62.
- Tehupuring, R. (2016). Corporate Governance, Tax Avoidance, Audit Delay Dan Nilai Perusahaan (Studi Empiris Pada Perusahaan Perbankan Di Bei Periode 2010-2014). *Jurnal InFestasi*, 12(1), 85–97.
- Tunggal, A. W. (2013). *Internal Audit dan Good Corporate Governance*. Jakarta: Erlangga.
- Winata, F. (2014). Pengaruh Corporate Governance Terhadap Tax Avoidance Pada Perusahaan Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Tahun 2013 - 2015. *Tax & Accounting Review*, 4(1), 1–11.