

Analisis Aspek yang Mempengaruhi Penghindaran Pajak dengan Parameter Ukuran Perusahaan, Leverage, Intensitas Modal, Komisaris Independen dan Komite Audit

Ahmad Bukhori Muslim, Dian Sulistyorini Wulandari, Erman Firmansyah*

Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Akuntansi, Universitas Pelita Bangsa, Bekasi

Jl. Inspeksi Kalimalang No.9, Cibatu, Cikarang Sel., Kabupaten Bekasi, Jawa Barat, Indonesia

Email: ¹ahmadbukhori@pelitabangsa.ac.id, ²diansulistyorini@pelitabangsa.ac.id, ^{3,*}widiastuti@pelitabangsa.ac.id

Email Penulis Korespondensi: widiastuti@pelitabangsa.ac.id

Abstrak—Penghindaran pajak didefinisikan sebagai segala tindakan yang dilakukan oleh wajib pajak untuk mengurangi beban pajak secara legal. Lebih jelasnya, penghindaran pajak dapat didefinisikan sebagai upaya untuk mengungkap celah dalam undang-undang perpajakan sampai ditemukan cacat hukum yang memungkinkan dapat melakukan penghindaran pajak dan menghemat pajak yang akan dibayarkan. Penghindaran pajak bisa diartikan juga sebagai upaya wajib pajak, baik orang pribadi maupun badan, untuk meminimalkan pembayaran pajak. Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data sekunder. Sumber data berasal dari laporan keuangan lengkap perusahaan pertambangan dengan jumlah sampel sebanyak 20 perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada tahun 2018 – 2021. Sumber data lengkapnya berasal dari website Bursa Efek Indonesia www.idx.co.id. Teknik analisis yang digunakan analisis kuantitatif dengan uji analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis regresi linier berganda. Berdasarkan hasil pengujian hipotesis yang dilakukan ukuran perusahaan (0,629), leverage (0,434), komisaris independen (0,816) dan komite audit (0,840) tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak intensitas modal (0,001) berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak.

Kata Kunci: Ukuran Perusahaan; Leverage; Intensitas Modal; Komisaris Independen; Komite Audit; Penghindaran Pajak

Abstract-Tax avoidance is all actions taxpayers take to legally reduce the tax burden. More specifically, tax evasion can be defined as an attempt to uncover loopholes in the tax law until a legal defect is found that allows tax evasion and savings on taxes to be paid. Tax avoidance can also be interpreted as an effort by taxpayers, both individuals, and entities, to minimize tax payments. The type of data used in this study is secondary data. The data source comes from the complete financial statements of mining companies with a sample of 20 companies listed on the Indonesia Stock Exchange in 2018-2021. The complete data source comes from the Indonesia Stock Exchange website www.idx.co.id. The analytical technique used is quantitative analysis with the analytical test used in this study is multiple linear regression analysis. Based on the results of hypothesis testing, firm size (0,629), leverage (0,434), independent commissioners (0,816) and audit committees (0,840) have no effect on tax avoidance, and capital intensity has a positive effect on tax avoidance.

Keywords: Firm Size; Leverage; Capital Intensity; Independent Commissioner; Audit Committee; Tax Avoidance

1. PENDAHULUAN

Pajak memegang peranan yang sangat penting dalam kehidupan bernegara terutama dalam pelaksanaan pembangunan karena pajak merupakan sumber penerimaan terbesar bagi negara yang digunakan untuk mendanai segala pengeluaran termasuk biaya pembangunan. Pengertian pajak menurut Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan dalam Pasal 1 Ayat 1 merupakan kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan undang-undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara (Putri & Putra, 2017).

Pada kenyataannya, pelaksanaan mengenai pembayaran pajak masih ditemukan adanya perbedaan kepentingan antara wajib pajak dan pemerintah. Disatu sisi wajib pajak beranggapan bahwa membayar pajak akan mengurangi keuangan mereka, sehingga mereka akan berusaha untuk melakukan pembayaran pajak dengan nominal sekecil mungkin. Disisi lain pajak diharapkan oleh pemerintah untuk membiayai atau mendanai penyelenggaraan pemerintahan yang sebagian besar berasal dari penerimaan pajak tersebut. Oleh sebab itu, pemerintah akan berupaya memperoleh penerimaan pajak sebesar mungkin. Perbedaan pandangan dan kepentingan antara wajib pajak dan pemerintah dapat mengakibatkan harus pajak cenderung melakukan pengurangan jumlah pembayaran pajak dengan menggunakan tindakan legal melalui memanfaatkan kelemahan-kelemahan yang terdapat pada peraturan perpajakan (Safitri & Muid, 2020).

Dalam Nota Keuangan dan RAPBN 2018, selama tahun 2015 hingga 2017 tax ratio Indonesia menunjukkan tren menurun hingga berada pada titik 11%. Indonesia juga dikategorikan dalam lower middle countries yang memiliki tingkat tax ratio rendah dibawah rata-rata negara lain yang juga merupakan tetangga dari Indonesia seperti negara Thailand, Filipina, Singapura dan Malaysia (Maulana, 2020).

Tabel 1. Realisasi Penerimaan Pajak di Indonesia tahun 2017-2021 (Rp. Triliun)

No	Tahun	Target Penerimaan Pajak	Realisasi Penerimaan Pajak	Persentase Realisasi Penerimaan Pajak
1	2017	1.283	1.147	89,40
2	2018	1.424	1.315,9	92,41
3	2019	1.577,6	1.545,3	97,95

No	Tahun	Target Penerimaan Pajak	Realisasi Penerimaan Pajak	Persentase Realisasi Penerimaan Pajak
4	2020	1.198,8	1.019,56	85,05
5	2021	1.230	1.278	103,90

Pada tahun 2017 realisasi penerimaan sebesar Rp 1.147 triliun atau 89,40% dari target Rp 1.283 triliun. Kemudian pada tahun 2018 realisasi penerimaan pajak sebesar Rp 1.315,9 triliun atau 92,41% dari target Rp 1.424 triliun. Sedangkan realisasi penerimaan pajak tahun 2020 mencapai Rp 1.019,56 triliun, realisasi tersebut merupakan 85,05% dari target dalam Perpres 72 Tahun 2020 sebesar Rp 1.198,8 triliun. Pada tahun 2019 realisasi penerimaan pajak tercatat sebesar Rp 1.332,1 triliun atau hanya 84,4% dari target yang ditetapkan yakni Rp 1.577,6 triliun. Realisasi penerimaan pajak tahun 2021 mencapai Rp 1.277,5 triliun atau 103,9 persen dari target APBN 2021 yang sebesar Rp 1.229,6 triliun. Capaian ini tumbuh 19,2 persen dari penerimaan pajak tahun 2020 lalu yang sebesar Rp1.072,1 triliun akibat terpukul pandemi Covid-19.

Meskipun dalam realisasinya pajak mengalami peningkatan, namun dalam pencapaian target APBN setiap tahunnya tidak pernah tercapai. Adapun penyebabnya salah satunya adalah kesadaran wajib pajak yang masih kurang dicermati oleh wajib pajak, sehingga kurangnya kesadaran wajib pajak dalam membayar pajak yang mengakibatkan kerugian Negara dan menghambat pembangunan negara.

Kurangnya kesadaran wajib pajak akan pajak tersebut merupakan salah satu faktor yang menyebabkan perlawanan pajak. Perlawanan pajak ini terjadi karena perbedaan kepentingan antara pemerintah dengan wajib pajak. Kepentingan pemerintah yaitu menarik pajak sebesar besarnya untuk membiayai Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN). Sedangkan Kepentingan wajib pajak untuk membayar pajak dengan sekecil kecilnya untuk meminimalisir dan menghemat biaya pengeluaran, dalam hal ini pajak merupakan salah satu faktor pengurang pendapatan atau penghasilan dan apabila pajak yang dibayar 3 kali lebih besar dari jumlah yang semestinya maka akan mengalami kerugian. Oleh sebab itu banyak perusahaan tidak begitu menyukai atau secara rela membayar pajak sehingga melakukan penghindaran pajak.

Mengenai perbedaan pandangan tentang perpajakan antara pemerintah dengan perusahaan, yaitu bahwa pemerintah berusaha untuk memenuhi target fiskal yang ditetapkan guna mendanai pengeluaran pemerintah, seperti pembangunan infrastruktur negara yang dapat dinikmati oleh semua orang, sedangkan perusahaan ingin mencapai tujuannya yaitu memaksimalkan keuntungan dan berorientasi pada pemegang saham. Negara menghadapi beberapa kendala untuk memungut pajak dari wajib pajak. Salah satu kendala dalam pemungutan pajak disebabkan oleh adanya agresivitas pajak. Tindakan ini dapat mengurangi penerimaan pajak yang diterima oleh negara karena penerimaan negara yang ditargetkan belum terealisasi dikarenakan banyak perusahaan yang berusaha menghindari pajak untuk mengurangi pajak yang dibayarkan.

Kegiatan agresivitas pajak merupakan salah satu upaya perusahaan untuk meminimalkan pajak yang dibayarkan sedemikian rupa sehingga membentuk basis pajak, yang sebelumnya memiliki perencanaan pajak, perencanaan pajak ini menjadi dua yaitu, tindakan yang legal (tax avoidance) dan perbuatan melawan hukum atau ilegal (tax evasion)(Nuramalia et al., 2021).

Penghindaran pajak didefinisikan sebagai segala tindakan yang dilakukan oleh wajib pajak untuk mengurangi beban pajaknya secara legal. Lebih jelasnya, penghindaran pajak dapat didefinisikan sebagai upaya untuk mengungkap celah dalam undang-undang perpajakan sampai ditemukan cacat hukum yang memungkinkan dapat melakukan penghindaran pajak dan menghemat pajak yang akan dibayarkan. Penghindaran pajak bisa diartikan juga sebagai upaya wajib pajak, baik orang pribadi maupun badan, untuk meminimalkan pembayaran pajak. Fenomena penghindaran pajak di Indonesia tercermin dari rasio pajak. Kinerja pemungutan pajak negara dapat diukur dari rasio pajak yang mampu dikumpulkan oleh negara (Jusman & Nosita, 2020).

Penghindaran pajak yang legal atau biasa dikenal dengan tax avoidance dan juga biasa disebut sebagai skema penghindaran pajak untuk meminimalkan beban pajak dengan memanfaatkan celah dalam peraturan perpajakan suatu negara. Sedangkan menurut Hakim Reddy dalam kasus McDowell and Co. Versus CTO Amerika Serikat, penghindaran pajak adalah seni menghindari pajak tanpa melanggar hukum. Penghindaran pajak sering dikaitkan dengan perencanaan pajak, dimana keduanya menggunakan cara hukum untuk mengurangi atau bahkan menghilangkan kewajiban pajak. Namun, legitimasi perencanaan pajak tidak dipertanyakan, sementara penghindaran pajak umumnya dianggap tidak dapat diterima. Meskipun secara harfiah tidak ada undang-undang yang dilanggar, semua pihak setuju bahwa penghindaran pajak praktis tidak dapat diterima. Hal ini karena penghindaran pajak secara langsung berdampak pada pengikisan basis pajak, yang berujung pada pengurangan penerimaan pajak yang dibutuhkan oleh negara (Jusman & Nosita, 2020).

Indonesia merupakan pemain kunci dalam percaturan industri pertambangan batu bara dunia. Selama puluhan tahun, industri batu bara selalu dianakemaskan oleh negara lantaran kontribusinya besar dalam perekonomian nasional. Bahkan, kala krisis ekonomi global 2008 melanda, berkat sumbangsih industri batu bara maka kondisi ekonomi Indonesia masih tetap tumbuh. Posisi tersebut membuat pelaku industri pertambangan batu bara relatif tidak mendapatkan pengawasan yang memadai, sehingga acap kali terjadi kasus kerusakan lingkungan dan praktik-praktik imoral berupa penghindaran pajak (tax avoidance) (Jusman & Nosita, 2020).

Sektor pertambangan juga merupakan salah satu sektor yang memiliki dampak signifikan bagi perekonomian suatu negara. Hal tersebut dapat terlihat pada eksploitasi mineral dan barang hasil pertambangan yang telah dimulai

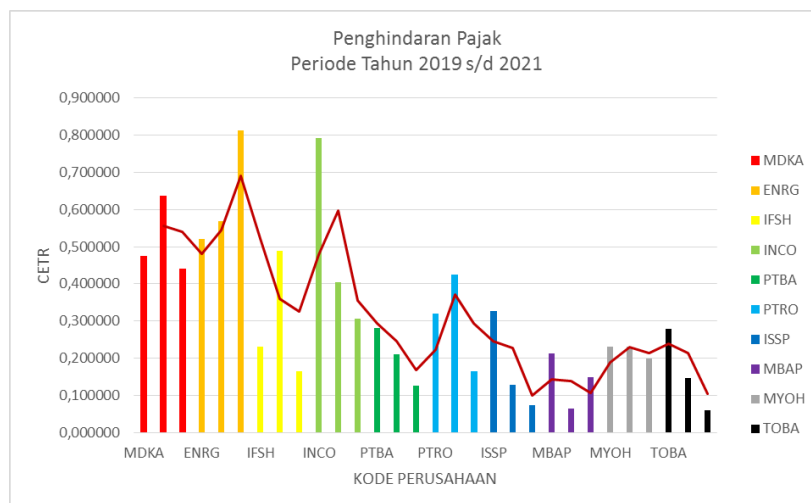
sejak zaman dahulu. Industrialisasi dan pembangunan infrastruktur yang pesat telah mengakibatkan peningkatan permintaan dan eksploitasi terhadap sumber daya mineral dalam skala besar (Ayuk et al., 2020). Indonesia sendiri secara konsisten dinyatakan negara dengan peringkat tinggi dalam hal prospek batubara dan mineralnya (PwC Indonesia, 2019). Kontribusi sektor pertambangan terhadap Produk Domestik Bruto (PDB) pada tahun 2020 menyumbang sekitar 6,44% dari PDB nasional. Sedangkan pada tahun 2021 persentasenya meningkat menjadi 8,98%. Investasi pada sektor ini secara empiris juga terbukti terhadap pertumbuhan ekonomi (Lestari, 2017).

Perusahaan merupakan sektor industri yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) dan mampu bertahan pada kondisi ekonomi di Indonesia. Dibuktikan semakin banyaknya sektor pertambangan melakukan IPO, hingga tahun 2018 sektor pertambangan yang terdaftar di BEI berjumlah 47 perusahaan yang terdiri dari 25 perusahaan sub sektor pertambangan batubara, 10 perusahaan sub sektor pertambangan minyak dan gas bumi, 10 perusahaan sub sektor pertambangan logamdan mineral dan 2 perusahaan sub sektor pertambangan batu-batuan (Rahmadani et al., 2020).

Di Indonesia, laporan yang belum lama dikeluarkan oleh Global Witness cukup menghebohkan. Laporan itu menyebutkan bahwa perusahaan tambang besar di Indonesia, PT Adaro Energy Tbk melakukan akal-akalan pajak. Adaro disebut melakukan transfer pricing melalui anak usahanya di Singapura, Coaltrade Services International. Upaya itu disebutkan telah dilakukan sejak 2009 hingga 2017. Adaro diduga telah mengatur sedemikian rupa sehingga mereka bisa membayar pajak US\$ 125 juta atau setara Rp 1,75 triliun (kurs Rp 14 ribu) lebih rendah daripada yang seharusnya dibayarkan di Indonesia (Jusman & Nosita, 2020).

PT. Adaro Energy Tbk juga melakukan pencemaran air, limbah pengendapan yang dihasilkan Adaro mencemari sungai yang berakibat pencemaran air disekitar lingkungan perseroan beroperasi yakni sungai balangan dan empat kecamatan lainnya. Akibat pencemaran air, air sungai menjadi berwarna coklat yang berakibat tidak dapat digunakan oleh warga dan penyebaran air dari PDAM Amuntai juga ikut terhenti karena sumber air yang dihasilkan di Desa Tangga ulin juga ikut tercemar. Pencemaran air yang terjadi di sungai balangan merugikan secara materi yang nilainya diperkirakan hingga miliaran rupiah hal ini karena terdapat usaha budidaya ikan banyak yang mati akibat air yang tercemar (Nuramalia et al., 2021).

Salah satu upaya dalam meminimalisir tindakan penghindaran pajak oleh pihak pengelola perusahaan adalah dengan Good Corporate Governance (GCG) yang mana juga merupakan wujud tanggung jawab kepada pemegang saham maupun pihak lain. Forum for Corporate Governance in Indonesia (FGCI) mendefinisikan Corporate Governance adalah hubungan antara pihak pengelola, pemerintah, kreditur, karyawan, serta para stakeholder lainnya yang diatur dalam seperangkat aturan. Corporate governance memiliki tujuan antara lain untuk memberikan nilai tambah kepada seluruh pihak. (Tjager, Alijoyo, Djemat, dan Soembodo, 2003:26) Organization for Economic Cooperation and Development (OECD) menyatakan, corporate governance adalah seperangkat hubungan antara manajemen perusahaan, pemegang saham, pemilik perusahaan, dan pihak-pihak yang berkepentingan. Corporate governance juga mencakup struktur tujuan perusahaan yang telah ditetapkan, dan cara mencapai tujuan tersebut serta pemantauan kinerja. (OECD, 2004:11). Komponen GCG berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Berdasarkan banyaknya faktor-faktor yang mempengaruhi penghindaran pajak (tax avoidance) terutama pada unsur internal perusahaan, penulis mempersempit dan mengambil dua faktor, yaitu Proporsi Komisaris Independen dan Komite Audit.



Gambar 1. Tabel Ratio Cash Effective Tax Rate Perusahaan Pertambangan Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia (BEI) Periode Tahun 2019-2021

Berdasarkan tabel diatas, dapat dilihat bahwa antara tahun 2019 sampai tahun 2021, beberapa perusahaan yang menjadi sampel dalam penelitian ini diduga melakukan penghindaran pajak. Pada kolom “CETR” yang menunjukkan tingkat penghindaran pajak, terdapat beberapa perusahaan memiliki tingkat penghindaran pajak dibawah 25%. Tingkat penghindaran pajak dibawah 25% mengindikasikan suatu perusahaan melakukan penghindaran pajak. Cash Effective Tax Rate (CETR) digunakan agar mampu melakukan identifikasi tingkat agresivitas pada perencanaan suatu

pajak pada perusahaan yang biasanya dilakukan dengan penggunaan perbedaan antara temporer maupun perbedaan tetap. Persentase dibawah 25% maka semakin mengarah kepada tindakan Tax Avoidance, atau skala rasio semakin mendekati angka nol maka semakin menunjukkan adanya tindakan Tax Avoidance (Maulana, 2020).

Dengan adanya fenomena diatas, hal ini merupakan salah satu fakta bahwa di Indonesia masih banyak perusahaan yang melakukan penghindaran pajak. Aktivitas penghindaran pajak dapat dipengaruhi beberapa faktor-faktor, diantaranya, adalah ukuran perusahaan, leverage, intensitas modal, komisaris independen dan komite audit.

Faktor pertama adalah Ukuran perusahaan, merupakan salah satu faktor yang sering diteliti pengaruhnya terhadap penghindaran pajak. Dengan besarnya aset yang dimiliki, perusahaan akan memiliki kekuatan tersendiri untuk menghadapi masalah bisnisnya sehingga potensi untuk mendapatkan keuntungan yang maksimal juga tinggi begitupun juga beban pajaknya (Primasari, 2019). Perusahaan besar biasanya memiliki tim hukum yang bagus untuk mencari celah-celah peraturan perpajakan untuk menekan biaya pajak yang harus mereka bayar. Sebaliknya perusahaan besar juga akan melihat dari sisi publik jika mereka melakukan penghindaran pajak dan diketahui oleh pihak fiskus akan memperburuk citra mereka.

Faktor kedua yaitu Leverage, leverage (struktur utang) merupakan rasio besarnya utang yang dimiliki perusahaan terhadap aktiva yang dimiliki perusahaan. Dapat diartikan juga sebagai rasio utang yang dimiliki perusahaan yang digunakan dalam kegiatan pembiayaan kegiatan perusahaan (Reinaldo et al., 2017). Leverage menunjukan besaran proporsi atas penggunaan utang dalam hal pembiayaan investasinya. Perusahaan yang tidak memiliki leverage berarti menggunakan modal sendiri. Dapat disimpulkan bahwa leverage digunakan untuk mengukur seberapa besar aktiva perusahaan dibiayai oleh utang sehingga munculnya biaya bunga. Biaya bunga merupakan beban tetap yang menjadi kewajiban atau tanggung jawab perusahaan. Penggunaan leverage diukur dengan membandingkan antara total aktiva dengan total utang.

Faktor ketiga adalah Intensitas Modal atau Capital Intensity adalah aktivitas investasi yang dilakukan perusahaan yang dikaitkan dengan investasi dalam bentuk aset tetap (Jusman & Nosita, 2020). Rasio intensitas modal dapat menunjukkan tingkat efisiensi perusahaan dalam menggunakan aktivitya untuk menghasilkan penjualan. Capital Intensity sering dikaitkan dengan seberapa besar aktiva tetap dan persediaan yang dimiliki perusahaan. Aktiva tetap yang dimiliki perusahaan memungkinkan perusahaan untuk memotong pajak melalui akibat depresiasi dari aktiva tetap setiap tahunnya. Hal ini mengasumsikan bahwa perusahaan dengan tingkat aktiva tetap yang tinggi memiliki beban pajak yang lebih rendah dibandingkan perusahaan yang mempunyai aktiva tetap yang rendah. Hal tersebut juga dapat dimanfaatkan celah oleh perusahaan sebagai penghindaran pajak yaitu dengan memberikan depresiasi yang besar dari aktiva tetap sehingga beban pajak berkurang.

Faktor keempat adalah Komisaris Independen yaitu pihak yang tidak terafiliasi dengan pemegang saham pengendali, anggota direksi dan dewan komisaris lain. Kehadiran dewan komisaris dapat meningkatkan pengawasan terhadap kinerja direksi dimana dengan semakin banyaknya jumlah komisaris independen maka pengawasan dari manajemen akan semakin ketat. Pengawasan yang semakin ketat akan membuat manajemen bertindak lebih berhati-hati dalam mengambil keputusan dan transparan dalam menjalankan perusahaan sehingga dapat meminimalisasi praktik tax avoidance (Nuramalia et al., 2021). Dewan komisaris berperan penting dalam menetapkan tujuan, kebijakan dan memilih sumber daya yang memadai untuk membantu perusahaan memenuhi tanggung jawab hukum terkait dengan kegiatan perusahaan.

Faktor yang kelima adalah Komite Audit, dalam perannya membantu dewan komisaris dalam melaksanakan fungsi pengawasan atas kinerja perusahaan. Komite audit berfungsi untuk memberikan pandangan mengenai masalah-masalah yang berhubungan dengan kebijakan keuangan dan pengendalian intern. Peranan komite audit untuk monitoring manajemen terkait pembuatan laporan keuangan yang memiliki pengaruh penghindaran pajak pada perusahaan supaya membantu tugas dewan komisaris. Pelaporan eksternal perusahaan komite audit memiliki mekanisme monitoring agar meningkatnya fungsi audit. Tanggung jawab monitoring diberikan pada komite audit supaya meminimalisir terjadi kesalahan pelaporan keuangan dan bisa dipercaya dalam hal ini laporan yang dibuat relevan dan reliable untuk digunakan (Oktavia et al., 2021).

Pada penelitian sebelumnya yang diidentifikasi oleh (Dewinta & Setiawan, 2016) dan juga (Swingly & Sukartha, 2015) mengungkapkan bahwa variabel ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap pengindaran pajak. Sementara hasil berbeda diungkapkan oleh (Agustina & Aris, 2017) dan (Cahyono dkk., 2016) bahwa ukuran perusahaan berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak.

Pada penelitian sebelumnya yang diidentifikasi oleh (Rahmadani et al., 2020) dan (Abdullah, 2020) mengungkapkan bahwa variabel leverage berpengaruh positif terhadap pengindaran pajak. Sementara hasil berbeda diungkapkan oleh (Primasari, 2019) dan (Dewi & Noviari, 2017) bahwa leverage berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak.

Pada penelitian sebelumnya yang diidentifikasi oleh (Suprianto & Aqida, 2020) dan (Kadek Ari Adnyani & Bagus Putra Astika, 2019) mengungkapkan bahwa variabel intensitas modal berpengaruh positif terhadap pengindaran pajak. Sementara hasil yang berbeda diungkapkan oleh (Nadhifah & Arif, 2020) dan (Wati & Astuti, 2020) bahwa intensitas modal tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak.

Pada penelitian sebelumnya yang diidentifikasi oleh (Ayu et al., 2017) dan (Eksandy, 2017) mengungkapkan bahwa komisaris berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak, sedangkan penelitian yang diidentifikasi oleh (Pratomo & Rana, 2021) mengungkapkan bahwa komisaris independen berpengaruh negatif terhadap tax avoidance

dan pada penelitian yang diidentifikasi oleh (Triyanti et al., 2020) mengungkapkan bahwa komisaris independen tidak berpengaruh terhadap tax avoidance.

Pada penelitian sebelumnya yang diidentifikasi oleh (Tiala et al., 2019) mengungkapkan bahwa variabel komite audit berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Namun hasil penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian yang diidentifikasi oleh (Honggo & Marlinah, 2019) yang mengungkapkan bahwa variabel komite audit berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak.

Dikarenakan penerimaan pajak yang belum mencapai target APBN dan terdapat hasil dari penelitian terdahulu yang tidak konsisten dari pengaruh ukuran perusahaan, leverage, intensitas modal, komisaris independen dan komite audit terhadap penghindaran pajak sehingga penulis tertarik untuk melakukan pengujian kembali terhadap variabel-variabel tersebut dengan harapan memperoleh hasil yang lebih konsisten. Maka, penulis ingin melakukan penelitian kembali terhadap faktor - faktor yang memiliki pengaruh terhadap Penghindaran Pajak (Tax Avoidance).

2. METODE PENELITIAN

2.1 Teori Agensi (Agency Theory)

Jensen dan Meckling, 1976 (dalam (Siregar & Widyawati, 2016)) teori agensi menyatakan bahwa antara manajemen dan pemilik mempunyai kepentingan yang berbeda. Perusahaan yang memisahkan fungsi pengelolaan dan kepemilikan akan rentan terhadap konflik keagenan Lambert, 2001 (dalam Hakim, 2015). Model keagenan merancang sebuah sistem yang melibatkan kedua belah pihak, sehingga diperlukan kontrak kerja antara pemilik (principal) dan manajemen (agent). Kesepakatan tersebut diharapkan dapat memaksimalkan utilitas principal dan dapat menjamin agen untuk menerima reward dari hasil aktivitas pengelolaan perusahaan. Perbedaan kepentingan antara pemilik dan manajemen terletak pada memaksimalkan manfaat (utility) pemilik (principal) dengan kendala (constraint) manfaat (utility) dan insentif yang akan diterima oleh manajemen (agent). Kepentingan yang berbeda sering menyebabkan konflik kepentingan antara pemegang saham/pemilik (principal) dengan manajemen (agent).

Teori agensi merupakan model yang digunakan untuk memformulasikan permasalahan antara manajemen (agent) dengan pemilik (principal). Kinerja perusahaan telah dicapai oleh pihak manajemen telah diinformasikan kepada pihak pemilik (principal) dalam bentuk laporan keuangan. Sistem desentralisasi, manajemen mempunyai informasi yang superior dibandingkan dengan pemilik, karena manajemen telah menerima pendelegasian untuk pengambilan keputusan/kebijakan perusahaan. Manajemen dapat menentukan kebijakan yang mengarah kepada peningkatan level kompensasinya secara potensial ketika pemilik tidak dapat memonitoring secara sempurna aktivitas manajemen. Seluruh tindakan telah didelegasikan oleh pemilik (principal) kepada manajer (agent) pada model principal agent (Nuramalia et al., 2021).

2.2 Hipotesis

2.2.1 Ukuran Perusahaan

Ukuran perusahaan juga merupakan suatu skala yang bisa dijadikan untuk menentukan besar kecilnya perusahaan yang dilihat dari nilai equity, nilai penjualan, jumlah karyawan dan nilai total aset, dan lainnya. Perusahaan yang dikelompokkan ke dalam ukuran yang besar misalnya memiliki total aset yang besar akan cenderung lebih mampu dan lebih stabil untuk menghasilkan laba jika dibandingkan dengan perusahaan yang total aset kecil. Laba yang besar dan stabil akan cenderung mendorong perusahaan untuk melakukan praktik penghindaran pajak (tax avoidance) karena laba yang besar akan menyebabkan beban pajak yang besar pula. Perusahaan yang besar akan semakin kompleks transaksinya sehingga akan semakin memanfaatkan celah untuk melakukan tindakan tax avoidance (Rahmadani et al., 2020).

H1: Ukuran Perusahaan Berpengaruh Positif dan Signifikan terhadap Penghindaran Pajak Leverage

Leverage pada perusahaan adalah tingkat dukungan modal perusahaan yang diperoleh dari pihak luar perusahaan. Adanya utang atau leverage pada perusahaan akan menimbulkan beban tetap yaitu adanya bunga yang harus dibayar. Pada peraturan perpajakan Pasal 6 ayat 1 huruf angka 3 UU nomor 36 tahun 2008 tentang PPh, bunga pinjaman merupakan biaya yang dapat dikurangkan (deductible expense) terhadap penghasilan kena pajak sehingga akan mengakibatkan laba kena pajak perusahaan berkurang. Berkurangnya laba kena pajak pada akhirnya akan mengurangi jumlah pajak yang harus dibayar perusahaan (Ayu et al., 2017).

Perusahaan menggunakan leverage dengan tujuan agar keuntungan yang diperoleh lebih besar daripada biaya atas aset dan sumber dananya dengan demikian dapat meningkatkan keuntungan pemegang saham. Selain itu, leverage yang tinggi dalam suatu perusahaan akan mengurangi beban pajak yang ditanggung oleh perusahaan, sehingga langkah utang lebih dipilih oleh manajemen sebagai upaya menghindari beban pajak yang lebih besar.

H2: Leverage Berpengaruh Positif dan Signifikan terhadap Penghindaran Pajak Intesitas Modal

Perusahaan memutuskan investasi pada aset tetap dengan tujuan untuk mengurangi besarnya pajak. Biaya penyusutan yang bersifat deductible expense yang dapat mengurangi pajak (Puspita & Meiriska, 2017). Eksekutif manajemen yang berakar risk taker akan memanfaatkan peraturan perpajakan dengan mengambil kesempatan untuk melakukan tax avoidance dengan menerapkan intensitas modal sebagai alat pengurangan jumlah pajak yang harus dibayarkan oleh perusahaan.

Intensitas modal merupakan suatu bentuk keputusan keuangan dalam menginvestasikan assetnya berupa asset tetap. Pemilihan modal dalam bentuk aktiva tetap akan menimbulkan beban penyusutan. Beban penyusutan bagi aktiva tetap akan menimbulkan biaya yang mengakibatkan penghasilan yang didapat oleh perusahaan menjadi berkurang. Kondisi ini yang dapat memicu perusahaan untuk melakukan manajemen pajak. Perusahaan dapat melakukan praktik tax avoidance, dengan cara memperbanyak modal dengan menambah aktiva tetap. (Carolina et al., 2014) menemukan bahwa semakin tinggi intensitas modal maka akan semakin tinggi pula tax avoidance. Sebaliknya, semakin rendah intensitas modal maka akan semakin rendah pula tax avoidance.

H3: Intensitas Modal Berpengaruh Positif dan Signifikan terhadap Penghindaran Pajak Komisaris Independen

Dewan komisaris dalam menjalankan fungsi pengawasan dapat memengaruhi pihak manajemen untuk menyusun laporan keuangan yang berkualitas (Annisa, 2012). Komisaris Independen dapat melaksanakan fungsi monitoring untuk mendukung pengelolaan perusahaan yang baik dan menjadikan laporan keuangan lebih obyektif. Kehadiran komisaris independen dalam dewan komisaris mampu meningkatkan pengawasan kinerja direksi. Dimana dengan semakin banyak komisaris independen maka pengawasan manajemen akan semakin ketat (Sari, 2014).

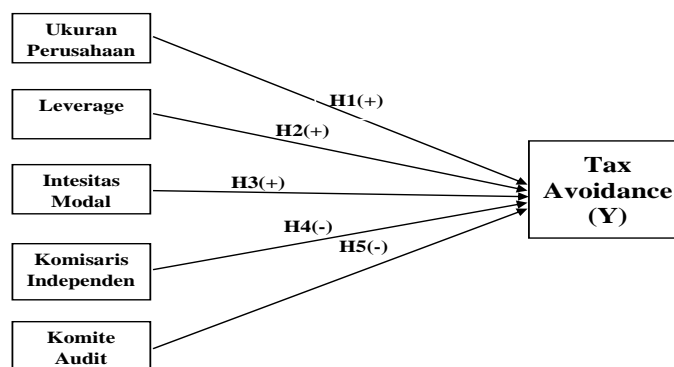
Semakin tinggi presentase dewan komisaris independen berarti semakin banyak juga suatu perusahaan memiliki dewan komisaris independen, oleh karena itu independensi juga akan makin tinggi karena semakin banyak yang tidak ada kaitan secara langsung dengan pemegang saham pengendali, sehingga kebijakan tax avoidance dapat semakin rendah, dan begitu pula sebaliknya, semakin rendah presentase dewan komisaris independen berarti semakin sedikit suatu perusahaan memiliki dewan komisaris independen, oleh karena itu independensi juga rendah, sehingga kebijakan tax avoidance semakin tinggi (Ayu et al., 2017).

H4: Dewan Komisaris Independen Berpengaruh Negatif dan Signifikan terhadap Penghindaran Pajak Komite Audit

Komite audit telah menjadi komponen umum dalam struktur corporate governance perusahaan publik. Pada umumnya, komite ini berfungsi sebagai pengawas proses pembuatan laporan keuangan dan pengawasan internal, karena BEI mengharuskan semua emitmen untuk membentuk dan memiliki komite audit yang diketuai oleh komisaris independen sesuai dengan surat edaran yang ada sekurang – kurangnya komite audit dalam perusahaan terdiri atas tiga orang (Cahyono dkk., 2016).

Komite audit juga merupakan orang yang memiliki andil dalam pengambilan keputusan strategis perusahaan termasuk dalam keputusan penghindaran pajak. komite audit juga diharapkan dapat memberikan pandangan dan saran mengenai penghindaran pajak yang rendah risiko (Robinson et al., 2012). Komite Audit juga merupakan anggota yang dibentuk untuk membantu dewan komisaris dalam melakukan fungsi pengawasan atas kinerja perusahaan. Hal tersebut terutama berkaitan dengan meninjau sistem pengendalian internal perusahaan, memastikan kualitas laporan keuangan, dan meningkatkan efektivitas fungsi audit (Alves, 2013). Komite audit bertugas membantu dewan komisaris untuk memonitor proses pelaporan keuangan oleh manajemen untuk meningkatkan kredibilitas laporan keuangan. Tugas komite audit meliputi menelaah kebijakan akuntansi yang diterapkan oleh perusahaan, menilai pengendalian internal, menelaah sistem pelaporan eksternal dan kepatuhan terhadap peraturan. Di dalam pelaksanaan tugasnya komite menyediakan komunikasi formal antara dewan, manajemen, auditor eksternal dan auditor internal (Tiala et al., 2019).

H5: Komite Audit Berpengaruh Negatif dan Signifikan terhadap Penghindaran Pajak Kerangka Dasar Penelitian



Gambar 2. Kerangka Dasar Penelitian

2.3 Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel

Berikut adalah tabel operasional :

Tabel 2. Definisi Operasional

No.	Variabel	Definisi Variabel	Indikator	Sumber
1	Penghindaran Pajak	Meminimalkan beban pajak dengan tidak melanggar peraturan perpajakan yang berlaku.	$CETR = \frac{\text{Pembayaran Pajak}}{\text{Laba Sebelum Pajak}}$	(Mahanani et al., 2017)

No.	Variabel	Definisi Variabel	Indikator	Sumber
2	Ukuran Perusahaan	Ukuran perusahaan sebagai gambaran besar kecilnya perusahaan	SIZE = LN (Total Aset)	(Mahanani et al., 2017)
3	Leverage	Merupakan suatu perbandingan yang mencerminkan besarnya utang yang digunakan untuk pembiayaan oleh perusahaan dalam menjalankan aktivitas operasinya	$DAR = \frac{\text{Total Hutang}}{\text{Total Aset}}$	(Dewinta & Setiawan, 2016)
4	Intensitas Modal	Aset tetap yang akan mengalami penyusutan pada setiap tahunnya, sehingga akan menimbulkan beban penyusutan yang dapat mengurangi beban perpajakan perusahaan tersebut.	$CIR = \frac{\text{Total Aset Tetap}}{\text{Total Aset}}$	(Jusman & Nosita, 2020)
5	Dewan Komisaris Independen	Komisaris Independen adalah anggota komisaris yang tidak mempunyai hubungan afiliasi dengan anggota komisaris lainnya, anggota dewan direksi dan pemegang saham pengendali	$DKI = \frac{\text{Jumlah Komisaris Independen}}{\text{Jumlah Dewan Komisaris}} \times 100\%$	(Mahanani et al., 2017)
6	Komite Audit	Keberadaan komite audit diharapkan dapat melakukan pengawasan serta mengontrol manajer dalam menjalankan tugasnya sebagai pengelola perusahaan diterbitkan	Komite Audit = Jumlah Komite Audit	(Mahanani et al., 2017)

2.4 Populasi dan Metode Pengambilan Sampel

Populasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah perusahaan sektor pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia. Populasi dalam penelitian ini adalah 55 perusahaan tambang yang terdaftar di BEI dengan sampel 20 perusahaan dengan jumlah observasi selama 4 tahun yaitu 80 sampel. Dimana teknik pengambilan sample menggunakan metode purposive sampling.

Pengambilan sampel pada penelitian ini menggunakan jenis Non probability sampling dengan teknik Purposive sampling. Menurut (Sugiyono, 2018) Non probability sampling merupakan teknik pengambilan sampel dengan tidak memberi peluang atau kesempatan yang sama kepada setiap anggota populasi saat akan dipilih sebagai sampel. Sedangkan teknik Purposive sampling menurut (Sugiyono, 2018) adalah pengambilan sampel dengan menggunakan beberapa pertimbangan tertentu sesuai dengan kriteria yang diinginkan untuk dapat menentukan jumlah sampel yang akan diteliti. Kriteria sampel perusahaan yang digunakan dalam penelitian ini adalah:

1. Perusahaan pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada tahun 2018-2021.
2. Perusahaan pertambangan yang mempublikasikan laporan keuangan per 31 Desember secara konsisten dan lengkap selama tahun 2018-2021.
3. Perusahaan yang memiliki data lengkap untuk seluruh variabel yang digunakan selama periode penelitian
4. Perusahaan yang diteliti mencatatkan laba selama periode

2.5 Teknik Pengumpulan Data

Metode pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode dokumentasi dan metode studi pustaka. Metode dokumentasi adalah metode pengumpulan data dengan cara mengumpulkan semua data sekunder yang diperlukan dalam penelitian ini, pengumpulan data dilakukan dengan mempelajari catatan atau dokumen perusahaan. Data yang dimaksud adalah data laporan keuangan perusahaan dari website Bursa Efek Indonesia www.idx.co.id. Sedangkan studi pustaka yaitu mempelajari dan mengambil data dari literatur-literatur yang berkaitan dengan permasalahan penelitian ini.

2.6 Metode Analisis Data

Dalam melakukan analisis data dan uji hipotesis pengolahan data menggunakan Microsoft Excel dan program SPSS 25 (statistical product and service solutions) sedangkan teknik analisis yang digunakan analisis kuantitatif dengan uji analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis regresi linier berganda.

2.7 Uji Regresi Linier Berganda

Analisis regresi digunakan untuk mengetahui pola perubahan nilai suatu variabel (variabel dependen) yang disebabkan variabel lain (variabel independen). Dengan penghindaran pajak sebagai variabel dependen (terikat) dan ukuran perusahaan, leverage, intensitas modal, komisaris independen dan komite audit sebagai variabel independen (bebas) maka persamaan regresi berganda dapat ditulis sebagai berikut:

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + \beta_4 X_4 + \beta_5 X_5 + e \tag{1}$$

- Y = Penghindaran Pajak
- a = Konstanta
- $\beta_1, \beta_2, \beta_3, \beta_4, \beta_5$ = Koefisiensi variabel X_1, X_2, X_3, X_4, X_5
- X_1 = Ukuran Perusahaan
- X_2 = Leverage
- X_3 = Intensitas Modal
- X_4 = Komisaris Independen
- X_5 = Komite Audit
- e = Kesalahan Random

3. HASIL DAN PEMBAHASAN

3.1 Uji Hipotesis

3.1.1 Uji t (Uji Parsial)

Hasil uji t menunjukkan ada atau tidaknya pengaruh masing-masing variabel independen secara parsial terhadap variabel dependen. Adanya hubungan variabel independen terhadap variabel dependen terlihat dari t hitung > t tabel dan sig. Variabel < 0,05. Nilai t tabel dalam penelitian ini yaitu 2,010. Nilai signifikansi ukuran perusahaan, leverage, intensitas modal, dewan komisaris independen dan komite audit dalam menerangkan variabel dependen, yaitu penghindaran pajak dapat dilihat pada tabel uji t dibawah ini:

Tabel 3. Hasil Uji Parsial

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	0,073	0,94		0,078	0,938
sqrt.ukuran perusahaan	0,03	0,062	0,064	0,486	0,629
sqrt.leverage	0,176	0,224	0,11	0,789	0,434
1 sqrt.intensitasmodal	0,69	0,189	0,466	3,647	0,001
sqrt.komisaris independen	0,135	0,577	0,029	0,233	0,816
sqrt.komite audit	-0,099	0,487	-0,026	-0,203	0,84

a. Dependent Variable: sqrt.cetr

Berdasarkan tabel 3 yang diperoleh hasil uji t dengan menggunakan SPSS 25, dapat diperoleh hasil sebagai berikut:

1. Variabel Ukuran Perusahaan memiliki t hitung yaitu 0,486 < 2,010 dan nilai sig. lebih besar dari 0,05 yaitu 0,629 > 0,05 yang berarti H_a ditolak dan H_0 diterima. Sehingga dapat disimpulkan bahwa Ukuran Perusahaan tidak berpengaruh signifikan secara parsial terhadap Penghindaran Pajak.
2. Variabel Leverage memiliki t hitung yaitu 0,789 < 2,010 dan nilai sig. lebih besar dari 0,05 yaitu 0,434 > 0,05 yang berarti H_a ditolak dan H_0 diterima. Sehingga dapat disimpulkan bahwa Leverage tidak berpengaruh signifikan secara parsial terhadap Penghindaran Pajak.
3. Variabel Intensitas Modal memiliki t hitung yaitu 3,647 > 2,010 dan nilai sig. lebih kecil dari 0,05 yaitu 0,001 < 0,05 yang berarti H_a diterima dan H_0 ditolak. Sehingga dapat disimpulkan bahwa Intensitas Modal berpengaruh signifikan secara parsial terhadap Penghindaran Pajak.
4. Variabel Dewan Komisaris Independen memiliki t hitung yaitu 0,233 < 2,010 dan nilai sig. lebih besar dari 0,05 yaitu 0,816 > 0,05 yang berarti H_a ditolak dan H_0 diterima. Sehingga dapat disimpulkan bahwa Dewan Komisaris Independen tidak berpengaruh signifikan secara parsial terhadap Penghindaran Pajak.
5. Variabel Komite Audit memiliki t hitung yaitu -0,203 < 2,010 dan nilai sig. lebih besar dari 0,05 yaitu 0,840 > 0,05 yang berarti H_a ditolak dan H_0 diterima. Sehingga dapat disimpulkan bahwa Komite Audit tidak berpengaruh signifikan secara parsial terhadap Penghindaran Pajak.

3.1.2 Uji Ketepatan Perkiraan (Koefisien Determinasi R^2)

Uji Ketepatan Perkiraan pada intinya mengukur seberapa jauh kemampuan model dalam menerangkan variasi variabel dependen. Uji ketepatan Perkiraan dalam model regresi persamaan tersebut adalah untuk mengetahui seberapa besar ukuran perusahaan, leverage, intensitas modal, dewan komisaris independen dan komite audit dalam menerangkan penghindaran pajak pada perusahaan pertambangan yang terdaftar di BEI. Berdasarkan hasil perhitungan dengan menggunakan SPSS diperoleh hasil sebagai berikut:

Tabel 4. Hasil Uji Koefisien Determinasi R²

Model Summary ^b						
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson	
1	,517 ^a	,267	,193	,20912	2,082	
a. Predictors: (Constant), sqrt.komiteaudit, sqrt.komisarisindependen, sqrt.ukuranperusahaan, sqrt.intensitasmodal, sqrt.leverage						
b. Dependent Variable: sqrt.cetr						

Berdasarkan tabel 4, dapat diketahui bahwa nilai koefisien determinasi untuk variabel dependen (penghindaran pajak/tax avoidance) dapat dijelaskan oleh variabel independen (ukuran perusahaan, leverage, intensitas modal, komisaris independen dan komite audit) sebesar 19,30 persen sedangkan sisanya 80,70 persen dipengaruhi variabel lain yang tidak disebutkan dalam penelitian ini.

3.2 Pembahasan

3.2.1 Ukuran Perusahaan

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis pertama, variabel ukuran perusahaan dihitung dengan logaritma natural total aset. Berdasarkan hasil uji t, ukuran perusahaan berpengaruh negatif tidak signifikan terhadap penghindaran pajak. Artinya ukuran perusahaan tidak berpengaruh atas penghindaran pajak, disebabkan karena membayar pajak adalah sebuah kewajiban bagi seluruh warga negara, baik wajib pajak pribadi maupun badan. Perusahaan besar maupun kecil memiliki kewajiban yang sama untuk menyetorkan pajak kepada negara, sehingga ukuran perusahaan tidak mempengaruhi keputusan manajemen dalam melakukan penghindaran pajak.

Tidak berpengaruhnya ukuran perusahaan mungkin di sebabkan dengan adanya pendapat bahwa pajak merupakan hal yang memberatkan setiap perusahaan sehingga pengaruh besar atau kecilnya perusahaan tidak menjadi alasan perusahaan untuk melakukan praktik penghindaran pajak. Untuk melakukan praktik penghindaran pajak mungkin memanfaatkan beban penyusutan dan beban amortisasi pada aset perusahaan yang akan mengurangi pendapatan perusahaan (PSAK No 17). Jadi besar atau kecilnya perusahaan tidak akan mempengaruhi tingkat penghindaran pajak yang dilakukan perusahaan. Hasil penelitian ini sesuai dan selaras dengan penelitian (Cahyono et al., 2016a), (Primasari, 2019) (Rosy Amalia Rosyada, 2018) dan (Noviyani & Muid, 2019). Tetapi hasil berbeda ditunjukkan pada penelitian (Dewinta & Setiawan, 2016) dan (Rahmadani et al., 2020) yang menyatakan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak

3.2.2 Leverage

Berdasarkan hasil uji t menunjukkan bahwa leverage tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak. Tidak berpengaruhnya leverage terhadap penghindaran pajak di penelitian ini disebabkan karena perusahaan beranggapan bahwa rasio leverage tidak menjadi alasan bagi perusahaan untuk melakukan tindakan penghindaran pajak yang dikarenakan besar kecilnya rasio leverage tidak akan mempengaruhi laba yang akan diterima perusahaan namun besarnya rasio leverage diharapkan mampu meningkatkan keuntungan pemegang saham.

Keputusan pendanaan perusahaan dapat menjadi gambaran aktivitas penghindaran pajak (tax avoidance) terkait dengan tarif pajak efektif. Hal tersebut dikarenakan terdapat peraturan perpajakan yang mengatur tentang kebijakan struktur pendanaan perusahaan (Gupta dan Newberry, 1997). Keputusan pendanaan yang dimaksud disini adalah perusahaan lebih menggunakan pendanaan internal atau eksternal. Utang merupakan sumber pendanaan eksternal

Hasil penelitian ini sesuai dengan penelitian (Dewinta & Setiawan, 2016), (Cahyono et al., 2016a) dan (Primasari, 2019) yang menyatakan bahwa leverage tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak sementara penelitian lainnya mengungkapkan hasil yang berbeda bahwa leverage berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak (Rahmadani et al., 2020) dan (Triyanti et al., 2020).

3.2.3 Intensitas Modal

Berdasarkan hasil uji t yang diperoleh menunjukkan bahwa intensitas modal berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Perusahaan yang memilih investasi dalam bentuk aset ataupun modal dapat memanfaatkan depresiasi untuk mengurangi beban pajak. Perusahaan yang berinvestasi dalam bentuk aset tetap dapat menjadikan biaya depresiasi sebagai biaya yang dapat dikurangkan dan pada akhirnya dapat mengurangi jumlah pajak yang harus dibayar oleh perusahaan.

Dengan meningkatnya aset tetap perusahaan maka dapat meningkatkan produktivitas perusahaan sehingga penghasilan perusahaan juga meningkat. Kepemilikan aset tetap yang tinggi akan menghasilkan beban penyusutan yang tinggi pula, sehingga laba menjadi turun dan beban pajak perusahaan menjadi turun juga. Jadi dengan tingginya jumlah aset yang dimiliki perusahaan dapat mendorong perusahaan melakukan tindakan penghindaran pajak. Hasil penelitian ini sesuai dengan penelitian (Suprianto & Aqida, 2020) dan (Rusini, 2020). Namun berbeda dengan hasil penelitian dari (Maulana et al., 2021), (Nadhifah & Arif, 2020) dan (Puspita & Febrianti, 2017) yang menyatakan bahwa intensitas modal tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak.

3.2.4 Komisaris Independen

Berdasarkan hasil uji t dari penelitian ini menyatakan bahwa proporsi dewan komisaris independen memiliki arah negatif dan tidak berpengaruh, yang berarti semakin besar proporsi dewan komisaris independen tidak mempengaruhi manajemen perusahaan terhadap penghindaran pajak.

Kondisi ini terjadi karena penempatan atau penambahan anggota dewan komisaris independen dimungkinkan hanya sekedar memenuhi ketentuan formal serta tidak semua dewan komisaris independen dapat menunjukkan independensinya, sehingga tidak berpengaruh terhadap kinerja dewan dalam melakukan fungsi pengawasan dan berdampak pada kurangnya pengawasan terhadap manajemen dalam melakukan tindakan penghindaran pajak. Hasil penelitian ini tidak mendukung teori keagenan yang menyatakan bahwa komisaris independen dibutuhkan pada dewan komisaris untuk mengawasi dan mengontrol tindakan-tindakan direksi, sehubungan dengan perilaku oportunistik mereka. Tetapi fungsi dalam mengawasi dan mengontrol yang diharapkan dapat mengurangi kemungkinan eksekutif yang lain melakukan manipulasi laba dan penghindaran pajak belum tercapai dengan baik. Hasil penelitian ini sesuai dengan penelitian (Cahyono et al., 2016a), (Fitria, 2018), (Honggo & Marlinah, 2019) dan (Primasari, 2019). Hasil penelitian yang berbeda dari (Ayu et al., 2017), (Eksandy, 2017) menyatakan bahwa komisaris independen berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak.

3.2.5 Komite Audit

Berdasarkan hasil uji t dari penelitian ini menyatakan bahwa komite audit tidak berpengaruh secara signifikansi terhadap penghindaran pajak (tax avoidance) yang berarti, semakin besar komite audit maka tingkat penghindaran pajak akan semakin tinggi dengan kata lain penghindaran pajak perusahaan semakin rendah. Kondisi ini terjadi karena komite audit tidak mempengaruhi manajemen perusahaan terhadap kebijakan beban pajak yang terkait dengan aktifitas penghindaran pajak.

Hasil penelitian ini tidak mendukung teori agensi yang menyatakan semakin sedikit komite audit yang dimiliki oleh suatu perusahaan maka pengendalian kebijakan keuangan yang dilakukan oleh komite audit sangat minim sehingga hal ini akan meningkatkan tindakan manajemen dalam melakukan pajak agresif, begitu pula sebaliknya jika semakin banyak komite audit dalam suatu perusahaan maka pengendalian manajemen dalam laporan keuangan menjadi sangat ketat sehingga akan mengurangi tindakan penghindaran pajak. Hasil ini mendukung penelitian (Ayu et al., 2017), (Triyanti et al., 2020) dan (Swingly & Sukartha, 2015) komite audit tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak dikarenakan komite audit tidak mempengaruhi manajemen perusahaan terhadap kebijakan beban pajak yang terkait dengan aktifitas penghindaran pajak.

4. KESIMPULAN

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis yang dilakukan ukuran perusahaan, leverage, komisaris independen dan komite audit tidak berpengaruh terhadap tax avoidance intensitas modal berpengaruh positif terhadap tax avoidance. Berdasarkan kesimpulan yang telah diperoleh dalam penelitian ini, maka saran yang akan penulis ajukan adalah Bagi perusahaan, hasil penelitian ini diharapkan dapat menambah wawasan mengenai penghindaran pajak, sehingga manajemen perusahaan dapat merencanakan mekanisme pelaksanaan perusahaannya dengan lebih baik dan tidak dilakukan secara illegal, sehingga perusahaan tidak melakukan penghindaran pajak yang illegal dan mengacu pada kecurangan pajak yang dapat menurunkan reputasi dan tingkat kepercayaan publik kepada perusahaan tersebut dan juga dapat merugikan Negara. Bagi investor, sebaiknya dalam mengambil keputusan investasi untuk mengkaji terlebih dahulu bagaimana kinerja suatu perusahaan dan tetap mematuhi peraturan tentang perpajakan, karena penghindaran pajak bukan hal yang wajar dilakukan tapi nyatanya selalu dilakukan. Bagi perusahaan dan investor adalah penelitian ini dapat dijadikan sebagai bahan masukan dan juga informasi baik bagi perusahaan maupun pihak eksternal perusahaan, terutama calon investor yang akan menanamkan modalnya dan diharapkan melakukan pertimbangan dan lebih berhati-hati dalam mengambil keputusan terkait dengan manajemen pajak karena pengawasan untuk saat ini semakin ketat. Pihak perusahaan dalam penghindaran pajak harus dipastikan tidak melanggar ketentuan peraturan pajak yang berlaku sehingga kedepannya tidak terjadi beban sanksi pajak dan image perusahaan yang buruk. Bagi peneliti selanjutnya, hendaknya menambah variabel independen lain seperti Sales Growth, Likuiditas, Profitabilitas atau variabel independen lainnya. Selain itu, peneliti selanjutnya juga harus menambah sampel dan lebih mempertajam pertanyaan-pertanyaan mengenai variabel yang diteliti agar mendapatkan hasil penelitian yang lebih maksimal. Bagi Direktorat Jendral Pajak Lebih meningkatkan pengawasan dan pemeriksaan dalam sektor pertambangan untuk menggali penerimaan pajak. Melakukan peninjauan kembali serta melakukan perbaikan peraturan perundang-undangan agar tidak ada celah yang dimanfaatkan untuk melakukan penghindaran pajak. Menyampaikan penjelasan dan kesadaran khusus untuk wajib pajak bahwa penghindaran pajak sangatlah merugikan pendapatan negara. Sebaiknya memperluas sampel penelitian diluar perusahaan makanan dan minuman yang terdaftar di BEI dan menggunakan tahun penelitian yang lebih terkini agar dapat menemukan hasil penelitian yang berbeda dengan penelitian ini dan lebih akurat.

REFERENCES

- Abdullah, I. (2020). PENGARUH LIKUIDITAS DAN LEVERAGE TERHADAP PENGHINDARAN PAJAK PADA PERUSAHAAN MAKANAN DAN MINUMAN. *Jurnal Riset Akuntansi Dan Bisnis*, 20(1), Article 1. <https://doi.org/10.30596/jrab.v20i1.4755>
- Agustina, T. N., & Aris, M. A. (2017). Tax Avoidance: Faktor-Faktor yang Mempengaruhinya (Studi Empiris Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Periode 2012-2015). <http://publikasiilmiah.ums.ac.id/handle/11617/9246>
- Ayu, F., Mukhzarudfa, M., & Asep, M. (2017). PENGARUH KEPEMILIKAN INSTITUSIONAL, DEWAN KOMISARIS INDEPENDEN, KUALITAS AUDIT, KOMITE AUDIT, KARAKTER EKSEKUTIF, DAN LEVERAGE TERHADAP TAX AVOIDANCE (Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur di Bursa Efek Indonesia dengan Tahun Pengamatan 2010-2014). *Jurnal Akuntansi & Keuangan Unja*, 2(2), Article 2.
- Cahyono, D. D., Andini, R., & Raharjo, K. (2016a). 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), Article 2. <http://jurnal.unpand.ac.id/index.php/AKS/article/view/462>
- Cahyono, D. D., Andini, R., & Raharjo, K. (2016b). 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).
- Carolina, V., Natalia, M., & Debbianita, D. (2014). Karakteristik eksekutif terhadap tax avoidance dengan leverage sebagai variabel intervening. *Jurnal Keuangan Dan Perbankan*, 18(3), 409–419.
- Dewi, N. L. P. P., & Noviyari, N. (2017). Pengaruh ukuran perusahaan, leverage, profitabilitas dan corporate social responsibility terhadap penghindaran pajak (tax avoidance). *E-Jurnal Akuntansi*, 21(2), 882–911.
- Dewinta, I. A. R., & Setiawan, P. E. (2016). Pengaruh ukuran perusahaan, umur perusahaan, profitabilitas, leverage, dan pertumbuhan penjualan terhadap tax avoidance. *E-Jurnal Akuntansi*, 14(3), 1584–1615.
- Eksandy, A. (2017). PENGARUH KOMISARIS INDEPENDEN, KOMITE AUDIT, DAN KUALITAS AUDIT TERHADAP PENGHINDARAN PAJAK (TAX AVOIDANCE) (Studi Empiris Pada Sektor Industri Barang Konsumsi yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia Periode 2010-2014). *COMPETITIVE Jurnal Akuntansi dan Keuangan*, 1(1), 1. <https://doi.org/10.31000/competitive.v1i1.96>
- Fitria, G. N. (2018). Pengaruh kepemilikan institusional, komisaris independen, karakter eksekutif dan size terhadap tax avoidance. *Jurnal Profita: Komunikasi Ilmiah Akuntansi Dan Perpajakan*, 11(3), 94–104.
- Honggo, K., & Marlinah, A. (2019). PENGARUH UKURAN PERUSAHAAN, UMUR PERUSAHAAN, DEWAN KOMISARIS INDEPENDEN, KOMITE AUDIT, SALES GROWTH, DAN LEVERAGE TERHADAP PENGHINDARAN PAJAK. *Jurnal Bisnis Dan Akuntansi*, 21(1a–1), Article 1a–1. <https://doi.org/10.34208/jba.v21i1a-1.705>
- Jusman, J., & Nosita, F. (2020). Pengaruh Corporate Governance, Capital Intensity dan Profitabilitas Terhadap Tax Avoidance pada Sektor Pertambangan. *Jurnal Ilmiah Universitas Batanghari Jambi*, 20(2), Article 2. <https://doi.org/10.33087/juibj.v20i2.997>
- Kadek Ari Adnyani, N., & Bagus Putra Astika, I. (2019). Pengaruh Profitabilitas, Capital Intensity, dan Ukuran Perusahaan Pada Tax Aggressive. *E-Jurnal Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana*, 594. <https://doi.org/10.24843/EEB.2019.v08.i06.p04>
- Lestari, D. (2017). Dampak investasi sektor pertambangan terhadap pertumbuhan ekonomi dan tenaga kerja. *Forum Ekonomi*, 18(2), 176–186.
- Mahanani, A., Titisari, K. H., & Nurlaela, S. (2017). Pengaruh Karakteristik Perusahaan, Sales Growth dan CSR Terhadap Tax Avoidance. <http://publikasiilmiah.ums.ac.id/handle/11617/8600>
- Maulana, A. (2020). ANALISIS PENGARUH KOMPENSASI EKSEKUTIF, PROFITABILITAS PERUSAHAAN DAN LEVERAGE TERHADAP TAX AVOIDANCE. 2, 20.
- Maulana, A., Sari, R. H. D. P., & Wibawaningsih, E. J. (2021). Analisis Pengaruh Kompensasi Eksekutif, Profitabilitas Perusahaan, dan Leverage Terhadap Tax Avoidance. *Konferensi Riset Nasional Ekonomi Manajemen Dan Akuntansi*, 2(1), Article 1.
- Nadhifah, M., & Arif, A. (2020). Transfer Pricing, Thin Capitalization, Financial Distress, Earning Management, dan Capital Intensity Terhadap Tax Avoidance Dimoderasi oleh Sales Growth. *Jurnal Magister Akuntansi Trisakti*, 7(2), Article 2. <https://doi.org/10.25105/jmat.v7i2.7731>
- Noviyani, E., & Muid, D. (2019). PENGARUH RETURN ON ASSETS, LEVERAGE, UKURAN PERUSAHAAN, INTENSITAS ASET TETAP DAN KEPEMILIKAN INSTITUSIONAL TERHADAP PENGHINDARAN PAJAK. 11.
- Nuramalia, D., Arieftiara, D., & Lastiningsih, N. (2021). MENILIKI PENGHINDARAN PAJAK DI PERUSAHAAN PERTAMBANGAN. *JIAFE (Jurnal Ilmiah Akuntansi Fakultas Ekonomi)*, 7(2), 201–214. <https://doi.org/10.34204/jiafe.v7i2.3697>
- Oktavia, M., Nurlaela, S., & Masitoh, E. (2021). Pengaruh karakteristik perusahaan, dewan komisaris independen, dan komite audit terhadap tax avoidance. *INOVASI*, 17(1), Article 1. <https://doi.org/10.29264/jinv.v17i1.9113>
- Pratomo, D., & Rana, R. A. (2021). PENGARUH KEPEMILIKAN INSTITUSIONAL, KOMISARIS INDEPENDEN DAN KOMITE AUDIT TERHADAP PENGHINDARAN PAJAK. *JAK (Jurnal Akuntansi) Kajian Ilmiah Akuntansi*, 8(1), Article 1. <https://doi.org/10.30656/jak.v8i1.2487>
- 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). *Jurnal Akuntansi dan Keuangan*, 8(1), Article 1. <https://doi.org/10.36080/jak.v8i1.838>
- Puspita, D., & Febrianti, M. (2017). Faktor-faktor yang memengaruhi penghindaran pajak pada perusahaan manufaktur di bursa efek Indonesia. *Jurnal Bisnis Dan Akuntansi*, 19(1), Article 1. <https://doi.org/10.34208/jba.v19i1.63>
- Putri, V. R., & Putra, B. I. (2017). PENGARUH LEVERAGE, PROFITABILITY, UKURAN PERUSAHAAN DAN PROPORSI KEPEMILIKAN INSTITUSIONAL TERHADAP TAX AVOIDANCE. *Jurnal Manajemen Dayasaing*, 19(1), 1. <https://doi.org/10.23917/dayasaing.v19i1.5100>

- Rahmadani, F. N. U., Muda, I., & Abubakar, E. (2020). Pengaruh Ukuran Perusahaan, Profitabilitas, Leverage, dan Manajemen Laba terhadap Penghindaran Pajak Dimoderasi oleh Political Connection. *Jurnal Riset Akuntansi Dan Keuangan*, 8(2), 375–392.
- Reinaldo, R., Zirman, Z., & Rusli, R. (2017). Pengaruh Leverage, ukuran Perusahaan, roa, kepemilikan Institusional, Kompensasi Kerugian Fiskal, Dan CSR Terhadap Tax Avoidance Pada Perusahaan Manufaktur Subsektor Makanan Dan Minuman Terdaftar Di Bei 2013 – 2015 (Issue 1) [Journal:eArticle, Riau University]. <https://www.neliti.com/publications/134192/>
- Rosy Amalia Rosyada, 14312459. (2018). PENGARUH UKURAN PERUSAHAAN, KOMITE AUDIT, LEVERAGE, INTENSITAS MODAL, DAN PROFITABILITAS TERHADAP PENGHINDARAN PAJAK PADA PERUSAHAAN MANUFAKTUR YANG TERDAFTAR DI BURSA EFEK INDONESIA PERIODE TAHUN 2014 – 2016. <https://dspace.uii.ac.id/handle/123456789/7994>
- Rusini, R. (2020). Diajukan sebagai salah satu syarat untuk Menempuh Ujian Akhir Program Sarjana (S1) Program Studi Akuntansi STIE STAN – Indonesia Mandiri. 164.
- Safitri, K. A., & Muid, D. (2020). PENGARUH PENGUNGKAPAN CORPORATE SOCIAL RESPONSIBILITY, PROFITABILITAS, LEVERAGE, CAPITAL INTENSITY DAN UKURAN PERUSAHAAN TERHADAP TAX AVOIDANCE (Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Periode 2016-2018). *Diponegoro Journal of Accounting*, 9(4), Article 4. <https://ejournal3.undip.ac.id/index.php/accounting/article/view/29102>
- Siregar, R., & Widyawati, D. (2016). PENGARUH KARAKTERISTIK PERUSAHAAN TERHADAP PENGHINDARAN PAJAK PADA PERUSAHAAN MANUFAKTUR DI BEI. 5.
- Sugiyono. (2018). Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif dan R&D.
- Suprianto, E., & Aqida, U. (2020). Karakteristik Eksekutif, Intensitas Modal & Tax Avoidance. 9(1), 8.
- Swingly, C., & Sukartha, I. M. (2015). Pengaruh karakter eksekutif, komite audit, ukuran perusahaan, leverage dan sales growth pada tax avoidance. *E-Jurnal Akuntansi*, 10(1), 47–62.
- Tiala, F., Ratnawati, R., & Rokhman, M. T. N. (2019). PENGARUH KOMITE AUDIT, RETURN ON ASSETS (ROA), DAN LEVERAGE TERHADAP PENGHINDARAN PAJAK. *Jurnal Bisnis Terapan*, 3(01), Article 01. <https://doi.org/10.24123/jbt.v3i01.1980>
- Triyanti, N. W., Titisari, K. H., & Dewi, R. R. (2020). Pengaruh Profitabilitas, Size, Leverage, Komite Audit, Komisaris Independen dan Umur Perusahaan terhadap Tax Avoidance. *Jurnal Ilmiah Universitas Batanghari Jambi*, 20(1), Article 1. <https://doi.org/10.33087/jiubj.v20i1.850>
- Wati, E. M. L., & Astuti, S. (2020). Pengaruh Profitabilitas, Good Corporate Governance dan Intensitas Modal Terhadap Penghindaran Pajak pada Perusahaan Pertambangan Sektor Batu Bara di Bursa Efek Indonesia Periode 2016-2018. *Jurnal Ilmiah Mahasiswa Manajemen, Bisnis Dan Akuntansi (JIMMBA)*, 2(4), Article 4. <https://doi.org/10.32639/jimmba.v2i4.619>