

PENGARUH EARNINGS MANAGEMENT DAN GCG TERHADAP TAX AVOIDANCE PADA PERUSAHAAN CONSUMER CYCLICAL DAN NON-CYCLICAL YANG TERDAPAT DI BEI TAHUN 2020-2022

SITI ARTIKA MAHARANI
ADE HANIFA PUTRI

Trisakti School of Management, Jl. Kyai Tapa No. 20, Jakarta, Indonesia
siti.artikamaharani@gmail.com, adehanifaputri96@gmail.com

Received: December 12, 2024; Revised: December 26, 2024; Accepted: January 5, 2025

Abstract: *The purpose of this research is to analyze the effect of earnings management, independent commissioner, audit quality, audit committee, sales growth, and capital intensity on tax avoidance at companies listed on the Indonesia Stock Exchange, especially in the Consumer Cyclical and Non-Cyclical from 2020 to 2022, particularly in Consumer Cyclical and Non-Cyclical sectors from 2020 to 2022. Samples are obtained through purposive sampling method, which only 62 companies that met the sampling criteria for the research. The research used multiple regression method to test the effect of each variable in influencing tax avoidance. The result of this research indicates that sales growth and capital intensity have an effect on tax avoidance. while, earnings management, independent commissioners, audit quality, and audit committee have no effect on tax avoidance.*

Keywords: *audit committee, audit quality, earnings management, tax avoidance.*

Abstrak: Tujuan dari penelitian ini adalah untuk menganalisis pengaruh manajemen laba, komisaris independen, kualitas audit, komite audit, pertumbuhan penjualan, dan intensitas modal terhadap penghindaran pajak pada perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia, terutama di sektor Consumer Cyclical dan Non-Cyclical dari tahun 2020 hingga 2022. Sampel diperoleh melalui metode purposive sampling, yang hanya melibatkan 62 perusahaan yang memenuhi kriteria sampling penelitian. Penelitian ini menggunakan metode regresi berganda untuk menguji pengaruh setiap variabel dalam mempengaruhi penghindaran pajak. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa pertumbuhan penjualan dan intensitas modal memiliki pengaruh terhadap penghindaran pajak, sementara manajemen laba, komisaris independen, kualitas audit, dan komite audit tidak memiliki pengaruh terhadap penghindaran pajak.

Kata kunci: komite audit, kualitas audit, manajemen laba, tax avoidance.

PENDAHULUAN

Pajak, sebagaimana diatur dalam Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007, Pasal

(1), didefinisikan sebagai kontribusi wajib yang dikenakan pada setiap warga negara kepada negara, yang ditegakkan oleh hukum. Kewajiban

ini, tidak diberikan imbalan secara langsung dan mengalokasikan dana pajak tersebut untuk memenuhi kebutuhan negara dalam meningkatkan kesejahteraan rakyat. Baik individu maupun entitas hukum bertanggung jawab atas pembayaran pajak.

Dalam Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN), sumber pendapatan dikategorikan menjadi tiga komponen utama: Pendapatan Pajak, Pendapatan Negara Bukan Pajak (PNBP), dan Pendapatan Hibah. Dampak signifikan sektor pajak terhadap total pendapatan negara, sekitar 78% pada tahun 2020 menurut data LKPP, secara umum pendapatan perpajakan digunakan dalam mendukung operasional pemerintah dan memberikan layanan kepada publik. Selain itu, Pendapatan tersebut dipergunakan untuk mempercepat kemajuan dan perkembangan negara, sehingga perlu dikelola secara bijaksana atau ditingkatkan seefisien mungkin agar proses pembangunan dan pertumbuhan negara berjalan lancar.

Upaya meningkatkan efisiensi pengumpulan pajak, sebagaimana disarankan oleh [Halimi and Waluyo \(2019\)](#), memerlukan peningkatan kesadaran dan pemahaman wajib pajak tentang pentingnya pembayaran pajak dengan jujur dan bertanggung jawab. Pendidikan dan komunikasi yang lebih baik mengenai manfaat pajak dan konsekuensi hukum dari ketidakpatuhan sangat penting untuk menanamkan pemahaman bahwa pembayaran pajak adalah tanggung jawab bersama dalam memajukan negara.

Pemerintah Indonesia memberikan izin kepada wajib pajak untuk melakukan perhitungan, pembayaran, dan pelaporan penghasilan secara mandiri, yang dikenal dengan istilah self-assessment. Dasar hukum penerapan self-assessment diatur dalam Pasal 12 ayat (1) Undang-Undang Ketentuan Umum

dan Tata cara Perpajakan (UU KUP) yang menyatakan bahwa "Setiap wajib pajak wajib membayar pajak yang terutang sesuai dengan aturan dalam peraturan perundang-undangan perpajakan, tanpa tergantung pada penerimaan surat ketetapan pajak". Namun, praktik self-assessment sering disalahgunakan oleh sebagian wajib pajak yang mengeksploitasi perhitungan pajak untuk mengurangi kewajiban pajak mereka, sehingga beban pajak yang seharusnya dibayar menjadi diabaikan ([Erawati & Desinta Pawestri, 2022](#)). Kewajiban pajak tidak hanya berlaku bagi individu, tetapi juga pada entitas bisnis seperti perusahaan. Jumlah pajak yang harus ditanggung oleh perusahaan tentu lebih signifikan dibandingkan dengan pajak yang dikenakan pada individu. Menteri Keuangan Sri Mulyani Indrawati mengumumkan bahwa penerimaan pajak mencapai Rp1,109,1 triliun pada akhir Juli 2023 atau 64,6 persen dari target Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN).

Perusahaan, sebagai entitas ekonomi, bertujuan memperoleh keuntungan, dan seiring pertumbuhan laba, kewajiban pajaknya juga meningkat sejalan dengan kemajuan ekonomi perusahaan. Terdapat perbedaan kepentingan antara negara, yang mengharapkan penerimaan pajak besar, dan perusahaan, yang berusaha membayar pajak seminimal mungkin. Dalam konteks ini, perusahaan berupaya melakukan penghematan pajak yang dikenal sebagai tax avoidance ([Tebiono et al., 2019](#)).

Perusahaan memiliki dua strategi untuk mengurangi kewajiban pajaknya, yaitu melalui pengurangan jumlah pajak sesuai peraturan perpajakan yang berlaku (tax avoidance) atau dengan melanggar aturan perpajakan (tax evasion). Prinsip penghindaran pajak atau tax avoidance dianggap legal selama tidak melanggar undang-undang perpajakan ([Lestari & Marlinah, 2022](#)). OECD menyatakan bahwa,

meskipun secara hukum penghindaran pajak (Tax Avoidance) dapat diakui, praktik ini umumnya bertentangan dengan tujuan undang-undang perpajakan.

Praktik penghindaran pajak menjadi permasalahan yang rumit dan unik karena pada dasarnya, tindakan tersebut tidak secara langsung melanggar peraturan hukum yang tertera dalam regulasi perpajakan. Walaupun begitu, pemerintah terus berusaha mencegah wajib pajak, baik itu individu maupun badan, agar tidak terlibat dalam penghindaran pajak karena dianggap dapat merugikan penerimaan negara dan hal inilah yang menjadikan motivasi penulis untuk melakukan penelitian ini.

Penelitian ini merupakan pengembangan [Solikhah et al. \(2019\)](#) dengan menambahkan variabel independen intensitas modal dan pertumbuhan penjualan dari [Lestari & Marlinah \(2022\)](#) dan variabel independen komite audit dari [Tebiono et al. \(2019\)](#). Tujuan penelitian ini adalah untuk menguji secara empiris pengaruh manajemen laba, komite independen, kualitas audit, komite audit, pertumbuhan penjualan dan intensitas modal pada tax avoidance.

Agency Theory

Teori keagenan adalah konsep yang menjelaskan permasalahan yang muncul dari relasi prinsipal-agennya, di mana prinsipal memberikan tugas kepada agen. Disparitas antara prinsipal dan agen dapat berdampak signifikan pada kinerja perusahaan, termasuk isu-isu terkait kebijakan perpajakan. Dalam penelitian ini, pihak prinsipal diasumsikan sebagai pemerintah, sementara pihak agen adalah wajib pajak badan dari suatu perusahaan ([Anggraeni & Febrianti, 2019](#)).

Konflik kepentingan dan praktik-praktik antara prinsipal dan agen sering terkait dengan penipuan atau penggelapan. Sebagai contoh, terdapat praktik penghindaran pajak yang

dilakukan oleh agen. Di Indonesia, di mana terdapat perbedaan kepentingan dan sistem perpajakan memberikan otonomi kepada wajib pajak individu atau badan untuk menghitung, membayar, dan melaporkan pajak secara mandiri (self assessment), jumlah pajak yang harus dibayarkan langsung mempengaruhi laba perusahaan sebagai agen. Situasi ini mendorong perusahaan untuk melakukan tax avoidance sesuai aturan perpajakan, karena nilai pajak yang tinggi menuntut perusahaan mencari strategi yang sesuai ([Anggraeni & Febrianti, 2019](#)).

Dalam pandangan prinsipal, tindakan tax avoidance oleh agen dapat merusak citra perusahaan di mata publik karena dianggap kurang etis dan tidak bertanggung jawab terhadap kewajiban perpajakan. Oleh karena itu, menjaga reputasi dan integritas perusahaan di mata masyarakat menjadi krusial bagi prinsipal. Untuk meyakinkan prinsipal, agen perlu mempertimbangkan dengan kreatifitas dan merancang strategi sesuai dengan tujuan yang diinginkan, yang mampu memanfaatkan celah dalam peraturan perundang-undangan perpajakan ([Puspita & Febrianti, 2017](#)).

Tax Avoidance

Tax avoidance adalah usaha yang dilakukan oleh wajib pajak, baik individu maupun badan, untuk mengurangi kewajiban pajak yang harus dibayarkan dengan memanfaatkan ketentuan perpajakan yang berlaku, bertujuan untuk meraih keuntungan ([Prastiawati & Tumirin, 2022](#)).

Pajak dianggap sebagai beban bagi perusahaan, mendorong perusahaan untuk melakukan perlawanan, salah satunya melalui penghindaran pajak ([Suryani, 2021](#)). Penghindaran pajak dapat dibagi menjadi dua kategori utama, yaitu praktik pengelakan pajak yang dianggap sah karena menggunakan strategi memanfaatkan celah dalam peraturan perpajakan (tax avoidance), dan tindakan penghindaran pajak yang melanggar hukum

atau ilegal (tax evasion) karena melanggar peraturan perpajakan yang berlaku.

Perbedaan kepentingan antara negara sebagai prinsipal dan perusahaan sebagai agen berdasarkan teori keagenan akan menimbulkan ketidakpatuhan yang dilakukan oleh wajib pajak atau manajemen perusahaan yang berdampak pada upaya perusahaan untuk melakukan tax avoidance. Konflik kepentingan terjadi ketika perusahaan memiliki insentif untuk mengurangi kewajiban pajaknya sedemikian rupa sehingga dapat meningkatkan keuntungan bersihnya. Namun, kepentingan negara sebagai prinsipal adalah untuk mengumpulkan penerimaan pajak yang cukup untuk membiayai kebijakan publik dan layanan masyarakat. ([Puspita and Febrianti 2017](#)).

Menurut [Mutia et al. \(2017\)](#) tax avoidance dianggap sebagai bentuk penghematan yang bijaksana dan sah secara hukum, Meskipun secara legal diperbolehkan, tetap timbul pertanyaan terkait aspek etika dan moralitasnya. Di sisi lain, [Solikhah et al. \(2019\)](#) berpendapat tindakan ini tidak adil karena memanfaatkan celah hukum untuk mengurangi kewajiban pajak.

Manajemen Laba dan Tax Avoidance

Manajemen laba dapat mempengaruhi laporan pendapatan perusahaan, menghasilkan laba bersih yang lebih tinggi dan kewajiban pajak yang lebih besar. Hal ini memberikan insentif kepada perusahaan untuk melakukan penghindaran pajak dengan mengubah laba yang dilaporkan atau menggunakan opsi akuntansi untuk mengurangi pendapatan ([Solikhah et al., 2019](#)).

Penelitian [MacCarthy \(2021\)](#) menyimpulkan bahwa praktik manajemen laba mempengaruhi penghindaran pajak secara positif. Didukung oleh penelitian [Deasvery Falbo et al. \(2021\)](#), perusahaan terlibat dalam praktik penghindaran pajak dan manajemen laba secara bersamaan. Hal ini karena manajemen laba dapat mengubah penghasilan yang

dikenakan pajak, mempengaruhi beban pajak yang harus dibayarkan oleh perusahaan.

Sebaliknya, [Solikhah et al., \(2019\)](#) dan [Henny \(2019\)](#) menemukan tidak ada pengaruh manajemen laba terhadap penghindaran pajak karena fokus manajemen laba adalah memberikan informasi pendapatan komersial yang berkelanjutan kepada pemegang saham daripada terlibat dalam perilaku penghindaran pajak yang bersifat jangka pendek dan tidak berkelanjutan.

H1: Terdapat pengaruh manajemen laba terhadap tax avoidance

Komisaris Independen dan Tax Avoidance

Komisaris independen dianggap dapat mencegah praktik penghindaran pajak yang merugikan perusahaan dan masyarakat karena memiliki kewenangan dan otoritas dalam mengawasi kebijakan keuangan dan pajak perusahaan ([Sari et al., 2020](#)). Jumlah komisaris independen yang seharusnya setidaknya 30 persen dari total anggota dewan komisaris dapat mengurangi tingkat penghindaran pajak ([Faradisty et al., 2019](#)).

Penelitian oleh [Gunawan et al. \(2021\)](#), [Prasetyo & Primasari \(2021\)](#), [Solikhah et al. \(2019\)](#) menunjukkan bahwa kehadiran komisaris independen berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak. Hal ini disebabkan oleh fungsi pengawasan yang baik dari komisaris independen terhadap manajemen perusahaan, mendorong penyusunan laporan keuangan berkualitas, dan mengurangi kecenderungan perusahaan menerapkan strategi penghindaran pajak.

Penelitian oleh [Lestari & Marlinah \(2022\)](#) dan [Karuniasari & Noviri \(2022\)](#) menunjukkan bahwa kehadiran komisaris independen dalam perusahaan tidak berdampak signifikan terhadap penghindaran pajak. Oleh karena itu, tidak dapat dipastikan bahwa peningkatan jumlah komisaris independen secara efektif dapat mencegah praktik penghindaran pajak.

H2: Terdapat pengaruh komisaris independen terhadap tax avoidance

Kualitas Audit dan Tax Avoidance

Kualitas audit mempengaruhi variasi dalam praktik penghindaran pajak. Perusahaan yang diaudit oleh Big Four dianggap memiliki integritas lebih tinggi, meskipun hal ini tidak menjamin terhindarnya praktik penipuan dalam laporan keuangan ([Solikhah et al., 2019](#)).

Penelitian [S.T. Tahilia et al. \(2022\)](#) menunjukkan bahwa kualitas audit berpengaruh positif terhadap tax avoidance, sejalan dengan [Sulistiono \(2019\)](#). Kehati-hatian auditor dan manajemen perusahaan dalam memenuhi persyaratan kualitas audit dapat mengurangi praktik penghindaran pajak.

[Alfandia & Putri \(2023\)](#) menyatakan bahwa kualitas audit berpengaruh negatif terhadap tax avoidance. Kualitas audit dari Big Four memberikan jaminan keandalan informasi keuangan, namun penelitian [Solikhah et al. \(2019\)](#) menyebutkan bahwa tidak ada korelasi signifikan antara kualitas audit dan praktik penghindaran pajak. Baik perusahaan yang diaudit oleh Big Four maupun non-Big Four memiliki pendekatan serupa dalam menangani penghindaran pajak.

H3: Terdapat pengaruh kualitas audit terhadap tax avoidance

Komite Audit dan Tax Avoidance

Komite audit bertujuan meningkatkan kinerja keuangan dan dapat mendorong perusahaan terlibat dalam praktik pengelakan pajak. Keberadaan komite audit memastikan pencegahan perilaku menyimpang terkait laporan keuangan. Jumlah anggota komite audit mempengaruhi praktik penghindaran pajak, dengan tujuan meminimalisir tax avoidance.

Penelitian [Fitriyanto \(2021, Karuniasari & Noviri \(2022\)](#), dan [Pitaloka & Aryani Merkusiwati \(2019\)](#) menyatakan bahwa adanya pengaruh negatif komite audit terhadap tax avoidance. Semakin banyak anggota komite audit, kecenderungan untuk menerapkan

kebijakan tax avoidance berkurang. [Alfandia & Putri \(2023\)](#) menyatakan komite audit berpengaruh positif terhadap tax avoidance, berbeda dengan penelitian [Pradipta \(2019\)](#) yang menyatakan komite audit tidak berpengaruh terhadap tax avoidance.

H4: Terdapat pengaruh komite audit terhadap tax avoidance

Pertumbuhan Penjualan dan Tax Avoidance

Pertumbuhan penjualan memiliki dampak signifikan pada praktik penghindaran pajak perusahaan dan dapat mempengaruhi kinerja keuangan secara keseluruhan ([Pradipta, 2019](#)). Penelitian [Tebiono et al. \(2019\)](#) dan [Faradisty et al. \(2019\)](#) menunjukkan bahwa pertumbuhan penjualan berpengaruh positif terhadap tax avoidance. Peningkatan yang signifikan dalam pertumbuhan penjualan cenderung meningkatkan laba perusahaan, mendorong upaya perusahaan dalam perencanaan pajak untuk mengurangi beban pajak.

Penelitian [Prasetyo & Primasari \(2021\)](#) dan [Pradipta \(2019\)](#) menunjukkan bahwa pertumbuhan penjualan tidak berpengaruh terhadap tax avoidance. Peningkatan beban pajak dari laba yang terkait dengan pertumbuhan penjualan tidak selalu mengindikasikan keterlibatan perusahaan dalam praktik penghindaran pajak. Hal ini disebabkan karena peningkatan pertumbuhan penjualan tidak selalu menghasilkan laba yang signifikan, mengurangi dampaknya terhadap penghindaran pajak.

H5: Terdapat pengaruh pertumbuhan penjualan terhadap tax avoidance

Intensitas Modal dan Tax Avoidance

Intensitas modal, menggambarkan efisiensi penggunaan modal dalam investasi, menunjukkan proporsi kekayaan perusahaan untuk aset tetap ([Faradisty et al., 2019](#)). Investasi tinggi pada aset tetap meningkatkan beban penyusutan, berpotensi mengurangi laba, dan mempengaruhi tingkat penghindaran pajak ([Dewi & Oktaviani, 2022](#)).

Penelitian [Dewi & Oktaviani \(2022\)](#) menemukan intensitas modal berpengaruh positif signifikan terhadap penghindaran pajak di Indonesia. Sebaliknya, [Lestari & Marlinah \(2022\)](#) menyatakan intensitas modal berpengaruh negatif terhadap tax avoidance. Dengan intensitas modal tinggi, tingkat efektif pajak cenderung lebih rendah, menandakan kecenderungan perusahaan terlibat dalam praktik penghindaran pajak. Sementara [Tebiono et al. \(2019\)](#) dan [Faradisty et al. \(2019\)](#) menyatakan intensitas modal tidak berpengaruh terhadap tax avoidance. Tingkat kepemilikan aset tetap tinggi digunakan untuk operasional dan investasi, bukan tax avoidance.
H6: Terdapat pengaruh intensitas modal terhadap tax avoidance

METODE PENELITIAN

Objek penelitian ini adalah perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada

sektor consumer cyclical dan non cyclical selama tahun 2020-2022. Metode pengambilan sampel yang digunakan yaitu purposive sampling. Prosedur dalam pemilihan sampel ini disajikan pada tabel 1.

Tax avoidance merupakan salah satu strategi perusahaan untuk mengurangi beban pajak melalui perencanaan pajak ([Karuniasari & Noviani, 2022](#)). Penghitungan tax avoidance dilakukan dengan menggunakan proksi Cash Effective Tax Rate (CETR). Penggunaan CETR sebagai ukuran ini dipilih karena CETR mencerminkan total pembayaran pajak perusahaan tanpa memperhitungkan perlindungan pajak dan faktor lainnya. Tax avoidance diukur dengan menggunakan skala rasio.

$$\text{CETR} = \frac{\text{Cash Tax Paid}}{\text{Pretax Income}}$$

Tabel 1. Prosedur Pemilihan Sampel

No	Kriteria Sampel	Jumlah Perusahaan	Jumlah Data
1	Perusahaan pada sektor consumer cyclical dan non-cyclical yang secara konsisten terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) selama periode 2019-2022.	189	567
2	Perusahaan pada sektor consumer cyclical dan non-cyclical yang tidak menerbitkan laporan keuangan secara berturut-turut dan berakhir pada 31 Desember selama periode 2019-2022.	(14)	(42)
3	Perusahaan pada sektor consumer cyclical dan non-cyclical yang penyajian laporan keuangannya tidak menggunakan mata uang Rupiah selama periode 2019-2022.	(13)	(39)
4	Perusahaan pada sektor consumer cyclical dan non-cyclical yang tidak memperoleh laba sebelum pajak bernilai positif secara konsisten selama periode 2020-2022	(94)	(282)
5	Perusahaan pada sektor consumer cyclical dan non cyclical yang tidak mendapatkan hasil CETR >0 dan <1 selama periode 2020-2022.	(6)	(18)
Total sampel yang digunakan		62	186

Sumber: Data yang diperoleh dari BEI

Manajemen laba merupakan kegiatan meningkatkan atau menurunkan laba perusahaan, baik sesuai atau tidak sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku ([Deasvery Falbo et al., 2021](#)). Manajemen laba dalam penelitian ini diukur menggunakan model Jones yang dimodifikasi dan diukur dengan menggunakan skala rasio. pengukuran MLA dilakukan dengan menggunakan rumus yang sesuai dengan penelitian [Alexander \(2021\)](#).

1. Menentukan skor total accruals

$$TAC_{it} = NI_{it} - CFO_{it}$$

Keterangan:

TAC_{it} : Total akrual perusahaan pada tahun ke t

Nit : Laba bersih setelah pajak dalam periode t

CFO_t : Arus Kas operasi perusahaan dalam periode t

2. Menentukan skor accruals diperkirakan dengan persamaan regresi OLS

$$\frac{TAC_{it}}{TA_{it-1}} = \beta^1 \left(\frac{1}{TA_{it-1}} \right) + \beta^2 \left(\frac{\Delta REV_{it}}{TA_{it-1}} \right) + \beta^3 \left(\frac{PPE_{it}}{TA_{it-1}} \right) + \varepsilon$$

Keterangan:

$\beta^1 \beta^2 \beta^3$ = koefisien regresi

ΔREV_{it} = Perubahan pendapatan antara periode t-1 dan t

PPE_{it} = Aset tetap perubahan pada periode t

E = Koefisien error

3. Menentukan skor Non-discretionary accrual (NDA)

$$NDAC_{it} = \beta^1 \left(\frac{1}{TA_{it-1}} \right) + \beta^2 \left(\frac{\Delta REV_{it} - \Delta REC_{it}}{TA_{it-1}} \right) + \beta^3 \left(\frac{PPE_{it}}{TA_{it-1}} \right) + \varepsilon$$

Keterangan:

ΔREC_{it} = Perubahan piutang antara periode t-1 dan t

4. Menentukan nilai DA (Discretionary Accruals) yang menjadi ukuran manajemen laba menggunakan rumus:

$$DAC = \left(\frac{TAC_{it}}{TA_{it-1}} \right) - NDAC_{it}$$

DAC = Akrual diskresioner perusahaan pada periode t

TAC_{it} = Akrual diskresioner total perusahaan dalam periode t

TA_{it-1} = Aset total perusahaan pada akhir periode t-1

NDAC_{it} = Non-diskresioner accruals perusahaan pada periode t

Dewan Komisaris Independen terdiri dari anggota Dewan Komisaris perusahaan yang tidak memiliki keterkaitan dengan anggota Dewan Komisaris lainnya, Direksi, dan pemegang saham yang dapat mempengaruhi kemampuan mereka untuk bertindak semaksimal demi kepentingan perusahaan ([Karuniasari & Noviri, 2022](#)). Komisaris independen diukur dengan menggunakan skala rasio.

$$KIN = \frac{\text{Number of independent commissioners}_{it}}{\text{Total board of commissioners}_{it}} \times 100\%$$

Kualitas audit dan ukuran kantor Akuntan public (KAP) sering kali dihubungkan, di mana KAP yang termasuk dalam *Big Four* cenderung memiliki kualitas audit yang lebih tinggi dibandingkan dengan yang tidak termasuk dalam *Big Four* ([Solikhah et. Al., 2019](#)). Perusahaan yang diaudit oleh *Big Four* yaitu *Price Waterhouse Coopers (PWC)*, *Delloitte*, *KPMG*, dan *Ernst and Young (EY)* akan diberikan nilai 1, sedangkan jika tidak diaudit oleh *Big Four* akan diberikan nilai 0. Kualitas

audit diukur dengan menggunakan skala nominal yang memanfaatkan variabel dummy.

KAT = Ukuran perusahaan audit

Komite Audit diukur dengan mempertimbangkan proporsi anggota komite audit yang memiliki pengalaman sebagai akuntan, auditor, direktur keuangan atau chief financial officer, kepala akuntansi atau chief accounting officer atau memiliki latar belakang pendidikan akuntansi (Fitriyanto, 2021). Komite audit diukur dengan skala rasio.

$KOM = \sum \text{Komite Audit}$

Pertumbuhan penjualan menggambarkan perubahan dalam tingkat penjualan perusahaan dari tahun ke tahun, yang dapat mengalami peningkatan atau penurunan (Tebiono et al., 2019). Pertumbuhan penjualan diukur dengan menggunakan skala rasio.

$$PPJ = \frac{\text{Penjualan akhir periode} - \text{Penjualan awal periode}}{\text{Penjualan akhir periode}}$$

Intensitas modal mengacu pada sejauh mana perusahaan mengalokasikan asetnya pada aset tetap. Rasio intensitas aset tetap mencerminkan proporsi aset tetap perusahaan dari total aset yang dimilikinya (Lestari & Marlinah, 2022). Intensitas modal diukur dengan menggunakan skala rasio.

$$IML = \frac{\text{Total fixed asset}}{\text{Total Aset}}$$

Analisis yang digunakan dalam pengolahan data penelitian yaitu analisis regresi berganda. Pengujian ini bertujuan untuk mengukur kekuatan hubungan antara dua variabel atau lebih dan memberikan arah hubungan antara variabel independen dan

1 = Mewakili perusahaan yang diaudit oleh KAP Big Four

0 = Mewakili perusahaan yang diaudit oleh KAP Non Big Four

variabel independen. Model penelitiannya sebagai berikut:

$$CETR = \alpha + \beta_1 MLA + \beta_2 KIN + \beta_3 KAT + \beta_4 KOM + \beta_5 PPJ + \beta_6 IML + \varepsilon$$

Keterangan:

$CETR$: Tax Avoidance

α : Konstanta

$\beta_1 - \beta_6$: Koefisien Regresi Linear

MLA : Manajemen Laba

KIN : Komisaris Independen

KAT : Kualitas Audit

KOM : Komite Audit

PPJ : Pertumbuhan penjualan

IML : Intensitas Modal

ε : Error Term

HASIL PENELITIAN

Karakteristik dari variabel independen dan variabel dependen dalam analisis ini dapat dijelaskan oleh statistik deskriptif. Pada tabel menunjukkan jumlah data pada penelitian ini sebanyak 186 data. Nilai terendah dari keseluruhan data diwakili oleh nilai minimum, sementara nilai tertinggi diwakili oleh nilai maksimum. Mean merupakan nilai rata-rata dari semua data dalam penelitian ini, dan standard deviation mengindikasikan seberapa jauh pengamatan berbeda dari nilai rata-rata. Hasil uji statistik deskriptif dapat dilihat pada tabel 2 berikut:

Tabel 2. Hasil Uji Statistik Deskriptif

Variable	N	Minimum	Maximum	Mean	Standard Deviation
CETR	186	0,0037425255	0,9397537321	0,2598603501	0,1666072334
MLA	186	-1,18883405	0,4429411469	0,0114749546	0,1480859677
KIN	186	0,2500000000	0,8333333333	0,4153801843	0,1001663211
KAT	186	0	1	0,48	0,501
KOM	186	2	4	3,01	0,220
PPJ	186	-0,4651596902	2,0838808667	0,1307333546	0,2675095162
IML	186	0,0042731713	1,2223141698	0,5217468633	0,2686779056

Sumber: Hasil Pengolahan Data

Tabel 3. Hasil Uji T

Variabel	B	Sig.	Kesimpulan
MLA	-0,079	0,316	H1 tidak diterima
KIN	-0,061	0,598	H2 tidak diterima
KAT	0,002	0,936	H3 tidak diterima
KOM	0,016	0,755	H4 tidak diterima
PPJ	-0,225	0,000	H5 diterima
IML	-0,143	0,001	H6 diterima

Sumber: Hasil Pengolahan Data

Berdasarkan hasil uji normalitas menunjukkan bahwa 186 data perusahaan tidak berdistribusi normal. Sehingga data tidak berdistribusi normal akan dilakukan uji outlier ditemukan 5 data yang ada pada rentang nilai 3 atau dibawah -3, maka 5 data ekstrim tersebut dihapus sehingga total data uji normalitas sebesar 181 data. Berdasarkan hasil outlier menunjukkan bahwa data tersebut tetap tidak berdistribusi normal oleh karena itu penelitian ini tetap menggunakan data sebelum melakukan outlier dengan 186 data.

Uji asumsi klasik dalam penelitian ini terdiri antara lain uji multikolinieritas, uji heteroskedastisitas, dan uji autokorelasi. Hasil pengujian multikolinieritas menunjukkan bahwa tidak terjadi multikolinieritas pada seluruh variabel independen sehingga data baik digunakan dalam model penelitian. Hasil pengujian heteroskedastisitas menunjukkan bahwa variabel pertumbuhan penjualan (PPJ) terjadi heteroskedastisitas sehingga data tersebut tidak baik untuk digunakan dalam model penelitian. Hasil uji autokorelasi

menunjukkan bahwa tidak terdapat autokorelasi maka data tersebut baik untuk digunakan.

Pengujian hipotesis pada penelitian ini menyatakan bahwa hasil uji koefisien korelasi sebesar 0,398 artinya secara statistik hubungan antara variabel dependen yaitu tax avoidance dengan variabel independen yaitu manajemen laba, komisaris independen, kualitas audit, komite audit, pertumbuhan penjualan, dan intensitas modal bersifat positif dan lemah.

Hasil uji koefisien determinasi (adjusted R²) sebesar 0,131 yang berarti variasi variabel dependen tax avoidance dapat dijelaskan oleh variabel independen Manajemen Laba, Komisaris Independen, Kualitas Audit, Komite Audit, Pertumbuhan Penjualan, dan Intensitas modal adalah sebesar 13,1% sedangkan sisanya sebesar 86,9% dapat dijelaskan oleh variabel lain yang tidak masuk ke dalam model penelitian. Selanjutnya hasil uji F menunjukkan nilai signifikansi sebesar 0,000 yang lebih kecil dari sig. 0,05 yang artinya dalam penelitian ini model fit dan data baik untuk digunakan. Untuk

hasil uji t disajikan pada tabel 3 dan dapat dijelaskan sebagai berikut :

Hasil uji t untuk manajemen laba terhadap tax avoidance mempunyai nilai signifikansi sebesar 0,316 dimana nilai signifikansi tersebut lebih besar dari 0,05 sehingga H_0 Tidak dapat diterima. Hal tersebut menjelaskan bahwa variabel Manajemen Laba (MLA) tidak berpengaruh terhadap tax avoidance. Besar kecilnya manajemen laba yang dilakukan oleh manajemen perusahaan tidak akan mempengaruhi besar kecilnya penghindaran pajak perusahaan dan bisa terjadi karena perusahaan memilih menggunakan manajemen laba riil untuk tujuan akuntansi dengan meningkatkan laba perusahaan daripada untuk tujuan menghindari pembayaran pajak. Penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh [Solikhah et al. \(2019\)](#) dan [Henny \(2019\)](#) namun tidak konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh [MacCarthy \(2021\)](#) dan [Deasvery Falbo et al. \(2021\)](#).

Hasil uji t untuk komisaris independen terhadap tax avoidance mempunyai nilai signifikansi sebesar 0,598, nilai signifikansi tersebut lebih besar dari 0,05 sehingga H_0 tidak dapat diterima. Hal tersebut menjelaskan bahwa variabel komisaris independen tidak berpengaruh terhadap tax avoidance, yang berarti bahwa peran komisaris independen dalam mengendalikan tax avoidance tidak menunjukkan pengaruh yang signifikan. Meskipun peran mereka dianggap penting dalam mengawasi perusahaan, kehadiran komisaris independen belum sepenuhnya memberikan indikasi bahwa mereka mampu secara efektif mengurangi praktik penghindaran pajak secara nyata. Penelitian ini sejalan dengan dengan penelitian yang dilakukan oleh [Lestari & Marlinah \(2022\)](#) dan [Karuniasari & Noviari \(2022\)](#). Namun tidak sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh [Prasetyo & Primasari, \(2021\)](#) dan [Solikhah et al. \(2019\)](#). Hasil uji t untuk kualitas audit terhadap tax avoidance mempunyai nilai signifikansi sebesar 0,936, nilai signifikansi tersebut lebih besar dari

0,05 sehingga H_0 tidak dapat diterima. Hal tersebut menjelaskan bahwa kualitas audit (KAT) tidak berpengaruh terhadap tax avoidance. Hal tersebut dikarenakan bahwa tidak ada perbedaan signifikan dalam penanganan praktik penghindaran pajak antara perusahaan yang diaudit oleh Kantor Akuntan Publik (KAP) Big Four dan non-Big Four. Kualitas audit erat kaitannya dengan kemampuan pemeriksa atau auditor dalam mendeteksi penyalahgunaan sistem akuntansi suatu entitas. Informasi mengenai temuan tersebut umumnya terdokumentasikan dalam laporan audit, sedangkan untuk mengidentifikasi kecurangan semacam itu, seorang auditor perlu memiliki kemampuan dan integritas yang tinggi. Ketika KAP melakukan audit terhadap laporan keuangan, mereka mengacu pada standar kualitas pengendalian dan etika yang sama. Ini memastikan bahwa proses audit sudah didasarkan pada pedoman dan aturan yang telah ditetapkan. Penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh [Solikhah et al. \(2019\)](#) dan [Arinda & Dwimulyani \(2019\)](#) namun tidak sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh [Alfandia & Putri, \(2023\)](#) dan [S.T. Tahlia et al. \(2022\)](#).

Hasil uji t untuk komite audit terhadap tax avoidance mempunyai nilai signifikansi sebesar sebesar 0,750, nilai signifikansi tersebut lebih besar dari 0,05 sehingga H_0 tidak dapat diterima. Hal tersebut menjelaskan bahwa variabel komite audit tidak berpengaruh terhadap tax avoidance. Tidak ada indikasi yang menunjukkan bahwa kurangnya pengawasan terhadap komite audit dapat mempengaruhi integritas laporan keuangan yang pada akhirnya memicu praktik tax avoidance. Kecenderungan perusahaan untuk melakukan praktik tax avoidance tidak sepenuhnya tergantung pada jumlah komite audit, melainkan lebih pada kualitas dan independensi dari komite audit itu

sendiri dalam menganalisis praktik penghindaran pajak yang dijalankan oleh perusahaan. Secara keseluruhan, dapat disimpulkan bahwa peran komite audit belum memberikan efek yang signifikan dalam pengambilan keputusan terkait kebijakan perpajakan perusahaan di Indonesia. Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh [Lestari & Marlinah \(2022\)](#) dan [Pradipta \(2019\)](#). Namun tidak sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh [\(Dang & Nguyen, 2022\)](#) dan [Karuniasari & Noviani \(2022\)](#).

Hasil uji t untuk pertumbuhan penjualan terhadap tax avoidance mempunyai nilai signifikansi sebesar 0,000, nilai signifikansi tersebut lebih kecil dari 0,05 sehingga H4 dapat diterima yang menunjukkan bahwa pertumbuhan penjualan (PPJ) berpengaruh negatif terhadap Cash Effective Tax Rate (CETR) dan berpengaruh positif terhadap tax avoidance. Semakin tinggi pertumbuhan penjualan, perusahaan maka besar kemungkinan laba yang dihasilkan perusahaan menjadi besar. Ketika perusahaan berhasil mencapai laba yang besar, strategi perencanaan pajak yang lebih matang dapat diimplementasikan dengan baik oleh perusahaan guna mengurangi beban pajak yang harus dibayarkan. Dampak dari pembayaran pajak yang rendah ini adalah mendorong tingkat praktik penghindaran pajak untuk menjadi lebih tinggi. Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh [Tebiono et al. \(2019\)](#) namun tidak sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh [Faradisty et al. \(2019\)](#) dan [Pradipta \(2019\)](#).

Hasil uji t untuk intensitas modal terhadap tax avoidance mempunyai nilai signifikansi sebesar 0,001, nilai signifikansi tersebut lebih kecil dari 0,05 sehingga H3 dapat diterima yang menunjukkan bahwa intensitas modal (IML) berpengaruh negatif terhadap Cash Effective Tax Rate (CETR) dan berpengaruh

positif terhadap tax avoidance. Semakin tinggi intensitas modal, maka tingkat pembayaran pajak akan semakin rendah. Pembayaran pajak yang rendah membuat tingkat praktik tax avoidance semakin tinggi. Hal ini dipicu oleh beban depresiasi yang dapat dikurangkan dari perolehan untuk perhitungan pajak. Ketika jumlah fixed asset yang diperoleh oleh perusahaan meningkat, depresiasi juga akan meningkat, mengakibatkan penurunan jumlah perolehan yang dikenakan pajak dan pungutan pajak efektif. Oleh karena itu, perusahaan cenderung lebih mungkin untuk melakukan aktivitas penghindaran pajak seiring dengan peningkatan depresiasi akibat peningkatan jumlah aset tetap yang diinvestasikan. Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh [Lestari & Marlinah \(2022\)](#) tetapi tidak konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh [Dewi & Oktaviani \(2022\)](#).

PENUTUP

Penelitian ini memiliki hasil yang menyatakan bahwa pertumbuhan penjualan dan intensitas modal memiliki pengaruh terhadap tax avoidance, sedangkan manajemen laba, komisar independen, kualitas audit, dan komite audit tidak memiliki pengaruh terhadap tax avoidance.

Penelitian ini tidak lepas dari keterbatasan, adapun keterbatasan dalam penelitian ini yaitu: Data residual yang digunakan tidak berdistribusi normal. Periode penelitian yang dilakukan hanya terbatas menggunakan tiga periode tahun yakni dari tahun 2020 sampai 2022, sehingga penelitian tidak mencerminkan penelitian jangka panjang. Data yang digunakan terdapat masalah heteroskedastisitas dan data yang dihasilkan memiliki nilai Adjusted R Square sebesar 13,1% yang dimana nilai tersebut rendah untuk mampu menjelaskan variasi variabel dependen yaitu tax avoidance.

Berdasarkan keterbatasan yang ditemui dalam penelitian ini, berikut rekomendasi untuk membantu dan mengembangkan penelitian selanjutnya yaitu: Melakukan penambahan data, sehingga penelitian dapat berdistribusi normal. Selain itu, perlu juga melakukan perubahan atau transformasi pada data yang terjadi

heteroskedastisitas. Terakhir, disarankan untuk menambahkan variabel independen yang memiliki dampak signifikan terhadap variabel dependen. Hal ini akan memperkaya kerangka penelitian dan memungkinkan analisis yang lebih mendalam terhadap faktor-faktor yang mempengaruhi hasil penelitian.

REFERENCES:

- Alexander, N. (2021). Effect of Corporate Governance on Earnings Management: Study on Manufacturing Companies Listed in the Indonesia Stock Exchange.
- Alfandia, N. S., & Putri, P. A. (2023). Audit committees, political connections, and audit quality on tax avoidance. *Journal of Management Science (JMAS)*, 6(2), 211–216. <https://doi.org/10.35335/jmas.v6i2.225>
- Anggraeni, R., & Febrianti, M. (2019). Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Tax Avoidance pada Perusahaan Manufaktur Di Bursa Efek Indonesia (Vol. 21). <http://jurnaltsm.id/index.php/JBA>
- Arinda, H., & Dwimulyani, S. (2019). Analisis pengaruh kinerja keuangan dan kualitas audit terhadap tax avoidance dengan good corporate governance sebagai variabel moderasi. *Jurnal Akuntansi Trisakti*, 5(1), 123–140. <https://doi.org/10.25105/jat.v5i1.5246>
- Dang, V. C., & Nguyen, Q. K. (2022). Audit committee characteristics and tax avoidance: Evidence from an emerging economy. *Cogent Economics & Finance*, 10(1). <https://doi.org/10.1080/23322039.2021.2023263>
- Deasvery Falbo, T., Firmansyah, A., Jenderal Pajak, D., & Keuangan Negara STAN amrie, P. (2021). Penghindaran Pajak Di Indonesia: Multinationality Dan Manajemen Laba. *Jurnal Bisnis Net*, 2621–3982. <http://fajar.co.id>.
- Dewi, S. L., & Oktaviani, R. M. (2022). Mampukah Komisaris Independen Memoderasi Pengaruh Kinerja Keuangan Terhadap Tax Avoidance? *Jurnal Akademi Akuntansi*, 5(1), 76–87. <https://doi.org/10.22219/jaa.v5i1.18358>
- Erawati, T., & Desinta Pawestri, R. (2022). Pengaruh Self Assessment System Terhadap Tax Evasion. *Jurnal Simki Economic*, 5, 119–123. <https://jipied.org/index.php/JSE>
- Faradisty, A., Hariyani, E., & Wiguna, M. (2019). The effect of corporate social responsibility, profitability, independent commissioners, sales growth and capital intensity on tax avoidance. *Journal of Contemporary Accounting*, 1(3), 153–160. <https://doi.org/10.20885/jca.vol1.iss3.art3>
- Fitriyanto, N. (2021). Pengaruh Kualitas Audit dan Komite Audit terhadap Perilaku Penghindaran Pajak. 11(1), 58–66. <https://jurnal.unimus.ac.id/index.php/MAX>
- Gunawan, Y., Christy, Y., Tin, S., Jonathan, L., & Maranatha, U. K. (2021). The Influence Of Independent Board Of Commissioners, Audit Committee, And Audit Quality On Tax Avoidance. *BALANCE: Economic, Business, Management, and Accounting Journal*, XVIII(1).
- Halimi, F., & Waluyo, W. (2019). Pengaruh Tax Avoidance, Penerapan Sanksi Pajak Dan Pelayanan Perpajakan Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak (Studi Empiris Pada Wajib Pajak Orang Pribadi di KPP Pratama Jakarta Setiabudi Dua). *Jurnal Muara Ilmu Ekonomi Dan Bisnis*, 3(2), 302. <https://doi.org/10.24912/jmieb.v3i2.5658>

- Henny, H. (2019). Pengaruh manajemen laba dan karakteristik perusahaan terhadap tax avoidance. *Jurnal Muara Ilmu Ekonomi Dan Bisnis*, 3(1), 36. <https://doi.org/10.24912/jmieb.v3i1.4021>
- Karuniasari, L. A., & Noviari, N. (2022). Pengaruh Dewan Komisaris Independen, Komite Audit dan Koneksi Politik terhadap Tax Avoidance. *E-Jurnal Akuntansi*, 32(9), 2759. <https://doi.org/10.24843/EJA.2022.v32.i09.p10>
- Lestari, E. K., & Marlinah, A. (2022). Pengaruh Good Corporate Government, Corporate Social Responsibility, dan Karakteristik Perusahaan terhadap Penghindaran Pajak. *Media Bisnis*, 14(1). <https://doi.org/10.34208/mb.v14i1.1680>
- MacCarthy, J. (2021). Effect of earnings management and deferred tax on tax avoidance: Evidence using modified Jones model algorithm. *Corporate Ownership and Control*, 19(1, special issue), 272–287. <https://doi.org/10.22495/cocv19i1siart5>
- Mutia, S., Aulia, T., & Rahman, F. (2017). The Influence Of Corporate Governance On Tax Avoidance In Manufacturing Company Listed On The Indonesia Stock Exchange For The Period 2014-2017. www.idx.co.id
- Pitaloka, S., & Aryani Merkusyawati, N. K. L. (2019). Pengaruh Profitabilitas, Leverage, Komite Audit, dan Karakter Eksekutif Terhadap Tax Avoidance. *E-Jurnal Akuntansi*, 1202. <https://doi.org/10.24843/EJA.2019.v27.i02.p14>
- Pradipta, Y. A. (2019). Pengaruh Roa, Leverage, Komite Audit, Size, Sales Growth Terhadap Tax Avoidance (Vol. 21). <http://jurnaltsm.id/index.php/JBA>
- Prasetyo, A. W., & Primasari, N. H. (2021). Pengaruh komisaris independen, pertumbuhan penjualan, profitabilitas, leverage dan ukuran perusahaan terhadap tax avoidance. *Jurnal Akuntansi Dan Keuangan*, 10(1), 1. <https://doi.org/10.36080/jak.v10i1.1427>
- Prastiawati, E., & Tumirin, T. (2022). The Effect of Profitability, Sales Growth, and Capital Intensity on Tax Avoidance. *Indonesian Vocational Research Journal*, 2(1), 72. <https://doi.org/10.30587/ivrj.v2i1.4863>
- Puspita, D., & Febrianti, M. (2017). Faktor-faktor yang Memengaruhi Penghindaran Pajak pada Perusahaan Manufaktur di Bursa Efek Indonesia. *Jurnal Bisnis Dan Akuntansi*, 19(1), 38–46. <https://doi.org/10.34208/jba.v19i1.63>
- Sari, N., Luthan, E., & Syafriyeni, N. (2020). Pengaruh Profitabilitas, Leverage, Komisaris Independen, Kepemilikan Institusional, dan Ukuran Perusahaan terhadap Penghindaran Pajak pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada Tahun 2014-2018. *Jurnal Ilmiah Universitas Batanghari Jambi*, 20(2), 376. <https://doi.org/10.33087/jjubj.v20i2.913>
- Solikhah, B., Wahyudin, A., Purwaningsih, S., & Suryarini, T. (2019). The role of earning quality, audit quality and independent commissioner in suppressing tax avoidance practice. *Journal of Advanced Research in Law and Economics*, 10(8), 2523–2532. [https://doi.org/10.14505/jarle.v10.8\(46\).30](https://doi.org/10.14505/jarle.v10.8(46).30)
- S.T. Tahlia, A. M., Sulistyowati, S., & Wasif, S. K. (2022). Pengaruh Komite Audit, Kualitas Audit, dan Konservatisme Akuntansi terhadap Tax Avoidance. *Jurnal Akuntansi Dan Manajemen*, 19(02), 49–62. <https://doi.org/10.36406/jam.v19i02.722>
- Sulistiono, E. (2019). Pengaruh profitabilitas, leverage, dan kualitas audit terhadap tax avoidance. *JURNAL INFORMASI, PERPAJAKAN, AKUNTANSI, DAN KEUANGAN PUBLIK*, 13(1), 87–110. <https://doi.org/10.25105/jipak.v13i1.5009>

- Suryani, S. (2021). Pengaruh Profitabilitas, Ukuran Perusahaan, Pertumbuhan Penjualan Dan Kualitas Audit Terhadap Tax Avoidance. *Jurnal Akuntansi Dan Keuangan*, 10(1), 19. <https://doi.org/10.36080/jak.v10i1.1428>
- Tebiono, J. N., Bagus, I., & Sukadana, N. (2019). Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Tax Avoidance Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Di BEI (Vol. 21). <http://jurnaltsm.id/index.php/JBA>