

**PENGARUH UKURAN PERUSAHAAN, *FINANCIAL DISTRESS*, KOMITE AUDIT,  
DAN KOMISARIS INDEPENDEN TERHADAP *TAX AVOIDANCE*  
(Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek  
Indonesia Tahun 2012-2016)**

**Puspita Rani**

*Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Budi Luhur  
Jl. Raya Ciledug, Petukangan Utara, Kebayoran Lama, Jakarta Selatan 12260  
Telp. (021) 5853753, Fax. (021) 5866369  
Email: [puspita.rani@budiluhur.ac.id](mailto:puspita.rani@budiluhur.ac.id)*

**ABSTRACT**

*Tax avoidance is company's effort to minimize the tax burden paid of companies by looking for weaknesses of tax regulations. This study aimed to examine the effect of company size, financial distress, audit committee and independent commissioner to tax avoidance in manufacturing companies listed on the Indonesian Stock Exchange for the period 2012-2016. This research sample consists of 54 manufacturing companies selected by using purposive sampling method. The analysis technique that used in this research is multiple linear regression. The analysis showed that the company size has negative significant effect to tax avoidance, and independent commissioner has positive significant impact to tax avoidance. But other variables that are financial distress and audit committee have no significant impact to tax avoidance.*

*Keyword: company size, financial distress, audit committee, independent commissioner and tax avoidance.*

**ABSTRAK**

*Tax avoidance merupakan upaya perusahaan untuk meminimalisir beban pajak perusahaan yang dibayarkan dengan mencari kelemahan peraturan perpajakan. Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh ukuran perusahaan, *financial distress*, komite audit dan komisaris independen terhadap *tax avoidance* pada perusahaan manufaktur yang terdaftar pada Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2012-2016. Sampel penelitian ini terdiri dari 54 perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI yang dipilih dengan menggunakan metode *purposive sampling*. Teknik analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis regresi linear berganda. Hasil analisis menunjukkan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh positif signifikan terhadap *tax avoidance* dan komisaris independen berpengaruh negatif signifikan terhadap *tax avoidance*. Sedangkan variabel lainnya yaitu *financial distress* dan komite audit tidak berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance*.*

*Kata Kunci : ukuran perusahaan, *financial distress*, komite audit, komisaris independen dan *tax avoidance**

**PENDAHULUAN**

Pajak merupakan sumber penerimaan negara yang paling potensial dan menempati presentase tertinggi dalam Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) dibandingkan penerimaan lainnya ([www.kemenkeu.go.id](http://www.kemenkeu.go.id), 2016). Seperti yang

tercantum dalam Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) tahun 2016 yang bernilai sebesar Rp 1.822,5 triliun pendapatan negara, sebesar Rp 1.546,7 triliun pendapatan tersebut berasal dari penerimaan pajak. Mengingat betapa besarnya penerimaan dari sektor pajak, maka pemerintah Indonesia harus meningkatkan langkah optimalisasi penerimaan pajak demi memaksimalkan penerimaan atas sektor pajak.

Pemungutan pajak bukan hal yang mudah untuk diterapkan. Pajak dari sisi pemerintah merupakan salah satu sumber pendapatan yang secara potensial dapat meningkatkan penerimaan negara, namun dari sisi perusahaan, pajak merupakan beban yang dapat mempengaruhi kelangsungan hidup perusahaan (Masri dan Martani, 2012). Wajib pajak juga tidak mendapatkan imbalan secara langsung dari hasil pembayaran pajaknya, meskipun dana yang berasal dari pajak diperuntukkan untuk kepentingan negara. Hal ini menyebabkan perbedaan kepentingan antara pemerintah yang menginginkan penerimaan pajak yang maksimal dengan kepentingan perusahaan sebagai wajib pajak yang menginginkan pengeluaran pajak seminimal mungkin. Perbedaan kepentingan ini memicu adanya upaya yang dilakukan oleh perusahaan untuk dapat meminimalisir dan menghindari pajak yang dibayarkan atau sering disebut dengan tindakan penghindaran pajak (*tax avoidance*) (Dharma dan Ardiana, 2016).

Praktik *tax avoidance* merupakan upaya legal manajemen untuk meminimalisasi atau mengurangi beban pajaknya. Walaupun upaya ini legal, namun merupakan hal yang tidak diinginkan oleh pemerintah karena dapat menyebabkan pendapatan negara dari pajak tidak maksimal

Berita mengenai penghindaran pajak dimuat dalam laporan *Global Financial Integrity* (GFI) tahun 2012 mencatat aliran dana haram atau *illicit* yang dihasilkan dari penghindaran pajak dan aktivitas ilegal di Indonesia dan dikirim ke luar negeri mencapai US\$ 6,6 triliun sepanjang satu dekade terakhir. Hanya dalam kurun waktu 2003 sampai 2012, aliran dana *illicit* dari Indonesia meningkat lebih dari tiga kali lipat dari US \$ 297,41 miliar menjadi US \$ 991,3 miliar, atau secara rata-rata meningkat 9,4% per tahun. Dalam laporan GFI tersebut, Indonesia menduduki peringkat ketujuh sebagai negara asal dana *illicit* di seluruh dunia. Dari laporan tersebut, Direktur Eksekutif Perkumpulan Prakarsa Setyo Budiantoro mengestimasi Indonesia 'kehilangan uang' hingga Rp 240 triliun setara kurang lebih 4% produk domestik bruto setiap tahunnya. Praktik ilegal yang lazim digunakan untuk melakukan penghindaran pajak adalah *transfer pricing*. Ada sekitar 4.000 perusahaan multinasional yang beroperasi selama belasan dan puluhan tahun, terus melaporkan kerugian tapi tetap berekspansi ([www.pemeriksaanpajak.com](http://www.pemeriksaanpajak.com)). Dilihat dari aspek perpajakan, pengertian *transfer pricing* adalah harga yang dibebankan oleh

suatu perusahaan atas barang, jasa, harta tak berwujud kepada perusahaan yang mempunyai hubungan istimewa (Lingga, 2012).

Fenomena penghindaran pajak yang dilakukan perusahaan mendorong penelitian untuk meneliti faktor-faktor yang dapat mempengaruhi kegiatan penghindaran pajak perusahaan. Dengan mengetahui faktor-faktor yang dapat mempengaruhi tingkat penghindaran pajak yang dilakukan perusahaan, diharapkan dapat memberikan kemudahan ataupun masukan bagi petugas pajak (Direktorat Jenderal Pajak) maupun bagi investor untuk dapat mendeteksi secara dini perusahaan-perusahaan yang melakukan penghindaran pajak.

Ukuran perusahaan merupakan salah satu faktor yang dianggap mampu mempengaruhi cara sebuah perusahaan dalam memenuhi kewajibannya dan merupakan faktor yang dapat menyebabkan terjadinya *tax avoidance* (Dewinta dan Setiawan, 2016). Total aset yang dimiliki perusahaan dapat digunakan untuk menentukan ukuran perusahaan, sehingga semakin besar total aset yang dimiliki perusahaan maka akan meningkat juga jumlah produktifitas perusahaan tersebut. Hal ini juga yang berdampak pada laba perusahaan yang semakin meningkat dan memengaruhi tingkat pembayaran pajak. Perusahaan yang tergolong kecil tidak dapat mengelola pajak dengan optimal dikarenakan kekurangan ahli dalam hal perpajakan, berbeda dengan perusahaan yang tergolong perusahaan besar yang memiliki sumber daya yang lebih besar sehingga dapat dengan mudah mengelola pajak (Dewinta dan Setiawan, 2016). Penelitian terkait yang dilakukan oleh Dewinta dan Setiawan (2016) menemukan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap *tax avoidance* pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2011-2014. Hal ini terjadi karena perusahaan yang dikelompokkan ke dalam ukuran yang besar (memiliki aset yang besar) akan cenderung lebih mampu dan lebih stabil untuk menghasilkan laba jika dibandingkan dengan perusahaan dengan total aset yang kecil atau dengan kata lain semakin besar perusahaan maka semakin agresif tindakan pajaknya dengan tujuan mendapatkan penghematan pajak yang optimal. Pernyataan tersebut didukung oleh penelitian Dharma dan Ardiana (2016), dan Siregar (2016) yang membuktikan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*.

Selain ukuran perusahaan, faktor berikutnya adalah kondisi keuangan perusahaan yang dilihat dari kondisi *financial distress* perusahaan. Perusahaan yang sedang dalam kondisi kesulitan keuangan memiliki kecenderungan untuk melakukan penghindaran pajak guna mengurangi arus kas keluar dan beban perusahaan. Richardson, Taylor dan Lanis (2015) telah menguji dampak *financial distress* terhadap

penghindaran pajak (*tax avoidance*) dan membuktikan bahwa *financial distress* secara positif dan signifikan berpengaruh terhadap *tax avoidance* pada perusahaan di Australia. Hasil yang serupa juga dikemukakan oleh Saputra, Nadirsyah dan Hanifah (2017) berdasarkan hasil penelitiannya pada perusahaan manufaktur di Indonesia.

Penghindaran pajak yang dilakukan oleh perusahaan juga dapat dipengaruhi ukuran komite audit. Keberadaan komite audit memiliki peranan yang penting untuk membantu dewan komisaris dalam mengawasi jalannya perusahaan. Kinerja yang efektif dari komite audit perusahaan dapat menjadi salah satu aspek penilaian dalam penerapan *Good Corporate Governance* (GCG). Tanggung jawab komite audit dalam *corporate governance* (CG) adalah untuk memastikan bahwa perusahaan telah dijalankan sesuai dengan undang-undang yang berlaku, melaksanakan usahanya dengan beretika, melaksanakan pengawasannya secara efektif terhadap benturan kepentingan dan kecurangan yang dilakukan karyawan perusahaan. Semakin ketatnya pengawasan yang dilakukan pada suatu manajemen perusahaan maka akan menghasilkan suatu informasi yang berkualitas dan kinerja yang efektif (Hanum dan Zulaikha, 2013). Berdasarkan hal tersebut, komite audit dengan wewenang yang dimilikinya akan dapat mencegah segala perilaku atau tindakan yang menyimpang terkait dengan laporan keuangan perusahaan. Sehingga dengan adanya komite audit dalam perusahaan dapat meminimalisir terjadinya praktik *tax avoidance* (Diantari dan Ulupui, 2016). Hasil pengujian yang dilakukan oleh Asri dan Suardana (2016), dan Diantari dan Ulupui (2016) menunjukkan bahwa komite audit berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*, namun Mahidin dan Danistri (2015) tidak dapat membuktikan pengaruh yang signifikan antara komite audit terhadap *tax avoidance* pada perusahaan makanan dan minuman Indonesia.

Berikutnya, tindakan penghindaran pajak yang dilakukan oleh perusahaan juga dapat dipengaruhi oleh komisaris independen. Dewan komisaris dalam suatu perusahaan memiliki peran monitoring dari implementasi kebijakan direksi. Peran komisaris ini diharapkan akan meminimalisir permasalahan agensi yang timbul antara dewan direksi dengan pemegang saham (Diantari dan Ulupui, 2016). Putra dan Merkusiwati (2016) serta Mahidin dan Danastri (2015) yang membuktikan bahwa komisaris independen berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Hal ini dikarenakan semakin besar jumlah komisaris independen pada dewan komisaris, maka semakin baik mereka bisa memenuhi peran mereka di dalam mengawasi dan mengontrol tindakan-tindakan para direktur eksekutif. Berbeda dengan penelitian yang dilakukan Asri dan Suardana (2013) dan Merslythalia dan Lasmana (2016) menemukan bahwa komisaris independen tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak (*tax avoidance*).

Penelitian ini merupakan modifikasi dari penelitian sebelumnya, dengan mengkombinasikan variabel keuangan (ukuran perusahaan dan *financial distress*) dan variabel non keuangan yang mewakili mekanisme *corporate governance* perusahaan (komite audit dan komisaris independen) sebagai prediktor dari penghindaran pajak yang dilakukan perusahaan. Berbeda dari beberapa penelitian sebelumnya yaitu Richardson *et al.* (2015) yang mengukur *financial distress* dengan *structural model* dari Merton (1974), Feizi *et al.* (2016) menggunakan model Altman (1983) kemudian Saputra, Nadirsyah dan Hanifah (2017) yang menggunakan *cash flow coverage ratio*, penelitian ini menggunakan model prediksi kebangkrutan Altman (1968) sebagai proksi dari variabel *financial distress*. Pengukuran yang berbeda dilakukan untuk menguji kekonsistensian hasil penelitian sebelumnya serta untuk menguji keefektifan model Altman (1968) yang dikenal luas sebagai pionir model prediksi kebangkrutan.

## **TINJAUAN PUSTAKA**

### **Teori Kepatuhan (*Compliance Theory*)**

Menurut Kamus Besar Bahasa Indonesia (2008:189), kepatuhan berarti suka menurut perintah, taat kepada perintah atau aturan dan berdisiplin. Teori kepatuhan telah diteliti pada ilmu-ilmu sosial khususnya di bidang psikologis dan sosiologi yang lebih menekankan pada pentingnya proses sosialisasi dalam mempengaruhi perilaku kepatuhan seorang individu. Menurut Saleh (2008:23), terdapat dua perspektif dalam literatur sosiologi mengenai kepatuhan pada hukum, yang disebut instrumental dan normatif. Perspektif instrumental mengasumsikan individu secara utuh didorong oleh perubahan yang berhubungan dengan perilaku. Perspektif normatif berhubungan dengan apa yang orang anggap sebagai moral dan berlawanan dengan kepentingan pribadi mereka.

Kepatuhan wajib pajak merupakan pemenuhan kewajiban perpajakan yang dilakukan oleh pembayar pajak dalam rangka memberikan kontribusi bagi pembangunan yang diharapkan di dalam pemenuhannya diberikan secara sukarela (Saleh, 2008:24). Kepatuhan wajib pajak menjadi aspek penting mengingat sistem perpajakan Indonesia menganut sistem *self asesment*. Teori kepatuhan dapat mendorong seseorang untuk lebih mematuhi peraturan yang berlaku, sama halnya dengan perusahaan yang berusaha untuk menyampaikan laporan keuangan akan sangat bermanfaat bagi para pengguna laporan keuangan atau pemegang saham, sehingga dengan adanya pengawasan manajemen yang baik dalam mengenai masalah yang berhubungan dengan kebijakan keuangan, akuntansi dan pengendalian internal perusahaan dapat mencegah segala perilaku atau tindakan yang menyimpang terkait dengan laporan keuangan perusahaan.

Sudut pandang inilah yang menyebabkan pihak manajemen perusahaan sebagai pembayar pajak dalam meminimalisirkan pajak sesuai dengan aturan hukum yang berlaku (Ariawan dan Setiawan, 2017).

### **Penghindaran Pajak (*Tax avoidance*)**

Menurut Dewinta dan Setiawan (2016), *tax avoidance* adalah usaha pengurangan pajak, namun tetap mematuhi ketentuan peraturan perpajakan seperti memanfaatkan pengecualian dan potongan yang diperkenankan maupun menunda pajak yang belum diatur dalam peraturan perpajakan yang berlaku dan biasanya melalui kebijakan yang diambil oleh pimpinan perusahaan. Dalam praktik *tax avoidance*, wajib pajak tidak secara jelas melanggar undang-undang. Praktik *tax avoidance* yang dilakukan oleh manajemen suatu perusahaan semata-mata untuk meminimalisasi kewajiban pajak yang dianggap legal, membuat perusahaan memiliki kecenderungan untuk melakukan berbagai cara untuk mengurangi beban pajaknya. Oleh karena itu persoalan *tax avoidance* merupakan persoalan yang unik dan rumit karena di satu sisi *tax avoidance* tidak melanggar hukum, tapi disisi lain *tax avoidance* tidak diinginkan oleh pemerintah.

Pada penelitian ini, penghindaran pajak diukur dengan menggunakan proksi tarif pajak efektif (*effective tax rate / ETR*) yang telah umum digunakan oleh peneliti sebelumnya (Saputra, Nadirsyah dan Hanifah, 2017). ETR dianggap paling efektif untuk menggambarkan perbedaan beban pajak menurut akuntansi dengan tarif pajak yang ditetapkan oleh pemerintah. Semakin kecil nilai ETR menunjukkan bahwa tarif pajak berdasarkan laba akuntansi lebih rendah dibandingkan tarif pajak penghasilan berdasarkan peraturan pajak, sehingga mengindikasikan bahwa perusahaan melakukan kegiatan penghindaran pajak yang lebih agresif.

### **Ukuran Perusahaan**

Pada dasarnya ukuran perusahaan hanya terbagi dalam 3 kategori yaitu perusahaan besar (*large firm*), perusahaan menengah (*medium-size*) dan perusahaan kecil (*small firm*). Menurut Asri dan Suardana (2016) ukuran perusahaan adalah besar kecilnya perusahaan yang diukur dari besarnya nilai total asset yang dimiliki perusahaan. Nilai aset digunakan sebagai proksi dari variabel ukuran perusahaan karena perusahaan yang besar selalu diidentikkan dengan nilai aset yang besar pula, sehingga dapat mempengaruhi suatu keputusan terhadap perusahaan.

### **Financial Distress**

*Financial distress* merupakan suatu kondisi dimana keuangan perusahaan dalam keadaan tidak sehat atau sedang krisis. Dengan kata lain *financial distress* merupakan suatu kondisi dimana perusahaan mengalami kesulitan keuangan untuk memenuhi kewajiban-kewajibannya. Untuk mengetahui kondisi kesehatan keuangan suatu perusahaan umumnya digunakan variabel keuangan berupa berbagai rasio keuangan. Penelitian ini menggunakan model prediksi kebangkrutan untuk mengukur tingkat kesulitan keuangan yang sedang dihadapi perusahaan. Terdapat beberapa model prediksi kebangkrutan yang dikenal dalam dunia ekonomi yaitu: model Altman (1968), *revised* Altman Model (1993), Springate Model (1978), Zmijeski (1984). Penelitian ini menggunakan model Altman (1968) sebagai proksi dari variabel *financial distress*.

### **Komite Audit**

Menurut Diantari dan Ulupui (2016), komite audit adalah komite tambahan yang bertujuan untuk melakukan kontrol dalam proses penyusunan laporan keuangan perusahaan untuk menghindari kecurangan pihak manajemen. Komite audit berfungsi memberikan pandangan mengenai masalah yang berhubungan dengan kebijakan keuangan, akuntansi, dan pengendalian internal perusahaan. Selain itu, komite audit juga berfungsi dalam membantu dewan komisaris untuk memenuhi tanggung jawab dalam memberikan pengawasan secara menyeluruh. Komite audit paling kurang terdiri dari 3 (tiga) orang anggota yang berasal dari Komisaris Independen dan Pihak dari luar Emiten atau Perusahaan Publik, yang diketuai oleh Komisaris Independen. Tanggung jawab komite audit dalam *corporate governance* (CG) adalah untuk memastikan bahwa perusahaan telah dijalankan sesuai dengan undang-undang yang berlaku, melaksanakan usahanya dengan beretika, melaksanakan pengawasannya secara efektif terhadap benturan kepentingan dan kecurangan yang dilakukan karyawan perusahaan.

Penelitian ini menggunakan perbandingan antara jumlah anggota komite audit yang bukan komisaris independen dengan total keseluruhan anggota komite audit sebagai ukuran variabel komite audit (Diantari dan Ulupui, 2016).

### **Komisaris Independen**

Menurut Keputusan Ketua BAPEPAM dan LK Nomor KEP-643/BL/2012 tentang pembentukan dan Pedoman Pelaksanaan Kerja Komite Audit Peraturan IX.1.5, komisaris independen adalah anggota dewan komisaris yang berasal dari luar emiten atau perusahaan publik dan memenuhi persyaratan. Menurut Diantari dan Ulupui (2016), komisaris independen merupakan pihak yang tidak terafiliasi dengan pemegang saham

pengendali, anggota direksi dan dewan komisaris lain. Keberadaan komisaris independen yang memadai diharapkan dapat meminimalisir kecurangan dalam pelaporan perpajakan yang dilaporkan manajemen sehingga meningkatkan integritas nilai informasi keuangan yang disampaikan manajemen. Untuk mengukur variabel komisaris independen ini, digunakan proksi berupa porsi jumlah anggota dewan komisaris yang independen dari total keseluruhan anggota dewan komisaris perusahaan (Putra dan Merkusyawati, 2016)

### **Pengembangan Hipotesis Penelitian**

#### *Pengaruh Ukuran Perusahaan Terhadap Tax Avoidance*

Perusahaan besar cenderung mempunyai ruang yang lebih luas untuk perencanaan pajak yang baik dan mengadopsi praktik akuntansi yang efektif untuk menurunkan *effective tax rate* perusahaan. Pernyataan tersebut didukung oleh penelitian Dewinta dan Setiawan (2016), Dharma dan Ardiana (2016), dan Siregar (2016) yang membuktikan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*, dengan menunjukkan bahwa perusahaan dengan jumlah total aset yang relatif besar cenderung lebih mampu dan lebih stabil dalam menghasilkan laba. Kondisi tersebut akan menimbulkan peningkatan jumlah beban pajak dan mendorong perusahaan untuk melakukan praktik *tax avoidance*. Sesuai dengan ulasan tersebut, maka hipotesis yang dapat dirumuskan yaitu:

#### **H<sub>1</sub>: Ukuran Perusahaan berpengaruh positif terhadap *tax avoidance***

#### *Pengaruh Financial Distress Terhadap Tax Avoidance*

Edwards *et al.* (2013) dalam Richardson, Lanis dan Taylor (2015) menjelaskan bahwa perusahaan yang mengalami kesulitan keuangan dihadapkan pada kondisi meningkatnya biaya modal, pengurangan akses terhadap sumber dana eksternal (khususnya hutang), penurunan rating kredit dan secara umum hal tersebut mendorong manajemen untuk mengambil risiko lebih terkait agresifitas pajak perusahaan. Pajak merupakan beban bagi perusahaan yang juga akan mengurangi kas perusahaan secara signifikan. Perusahaan yang sedang berada dalam kesulitan keuangan akan berupaya meminimalisir beban atau pengeluaran kas perusahaan untuk mengurangi atau mengatasi permasalahan keuangan perusahaan. Richardson, Lanis dan Taylor (2015), Feizi *et al.* (2016) serta Saputra, Nadirsyah dan Hanifah (2017) berhasil membuktikan adanya pengaruh positif antara *financial distress* terhadap *tax avoidance* yang berarti perusahaan yang mengalami kondisi keuangan yang semakin sulit akan meningkatkan aktivitas *tax avoidance* perusahaan. Berdasarkan uraian tersebut, maka hipotesis dalam penelitian ini sebagai berikut.



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

*Pengaruh Ukuran Komite Audit Terhadap Tax Avoidance*

Komite audit sesuai fungsinya membantu dewan komisaris dalam melakukan pengawasan serta memberikan rekomendasi kepada manajemen dan dewan komisaris terhadap pengendalian yang telah berjalan sehingga dapat mencegah asimetri informasi. Semakin ketatnya pengawasan yang dilakukan pada suatu manajemen perusahaan maka akan menghasilkan suatu informasi yang berkualitas dan kinerja yang efektif (Hanum dan Zulaikha, 2013). Berdasarkan hal tersebut, komite audit dengan wewenang yang dimilikinya akan dapat mencegah segala perilaku atau tindakan yang menyimpang terkait dengan laporan keuangan perusahaan. Penelitian terkait yang dilakukan Asri dan Suardana (2016), dan Diantari dan Ulupui (2016) menunjukkan bahwa ukuran komite audit berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*. Berdasarkan uraian tersebut, maka hipotesis dalam penelitian ini sebagai berikut.

**H<sub>3</sub>: Ukuran komite audit berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*.**

*Pengaruh Komisaris Independen terhadap Tax avoidance*

Komisaris independen memiliki tugas untuk melakukan pengawasan dengan baik dan mengarahkan perusahaan berdasarkan pada aturan yang telah ditetapkan. Jumlah komisaris independen harus sebanding dengan jumlah saham yang dimiliki oleh non pengendali dengan ketentuan jumlah sekurang-kurangnya 30% dari seluruh anggota komisaris. Tugas komisaris independen salah satunya yaitu wajib menyampaikan peristiwa atau kejadian penting yang diketahui kepada dewan komisaris (Putra dan Merkusiawati, 2016). Semakin tinggi presentase komisaris independen berarti semakin banyak juga suatu perusahaan memiliki komisaris independen, maka pengawasan terhadap manajemen akan semakin ketat sehingga pihak manajemen bertindak lebih hati-hati termasuk dalam keputusan meminimalisirkan pajak pada pelaporan keuangan perusahaan. Hal ini didukung oleh hasil penelitian Putra dan Merkusiawati (2016) serta Mahidin dan Danastri (2015) penelitian menunjukkan bahwa komisaris independen berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*. Berdasarkan uraian tersebut, dapat dikembangkan hipotesis sebagai berikut:

**H<sub>4</sub>: Komisaris Independen berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*.**

**METODE PENELITIAN**

**Data Penelitian**

Data penelitian yang terkait variabel-variabel keuangan dalam penelitian ini diperoleh dari database Datastream. Sedangkan variabel-variabel *corporate governance* yaitu

komite audit dan komisaris independen diperoleh melalui pengumpulan manual dari laporan keuangan ataupun laporan tahunan perusahaan yang telah dipublikasikan. Laporan keuangan dan laporan tahunan diperoleh dari situs resmi bursa efek Indonesia ([www.idx.co.id](http://www.idx.co.id)).

### Populasi dan Sampel Penelitian

Populasi dalam penelitian ini adalah perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) dari tahun 2012 sampai dengan 2016. Pemilihan sektor manufaktur didasarkan pada beberapa hal, diantaranya: (1) perusahaan manufaktur melakukan aktivitas usaha secara menyeluruh mulai dari pembelian bahan baku hingga menjadi barang jadi dan siap dijual ke pasaran sehingga dalam aktivitas usahanya sebagian besar terkait dengan aspek perpajakan (Dewinta dan Setiawan, 2016), (2) perusahaan manufaktur adalah salah satu perusahaan yang berkontribusi besar pada penerimaan pajak negara selain industri pertambangan, keuangan dan perkebunan (Dharma dan Ardiana, 2016) dan (3) perusahaan manufaktur sebagai suatu perusahaan yang telah beberapa kali menjadi wajib pajak yang difokuskan dalam daftar pemeriksaan Direktorat Jendral Pajak (Mulyani, Darminto dan Endang, 2014).

Teknik pengambilan sampel dalam penelitian ini dilakukan dengan metode *purposive sampling*. Berikut pada table 1 di bawah ini merupakan gambaran proses pemilihan sampel penelitian:

**Tabel 1: Kronologis Pemilihan Sampel Penelitian**

No	Kriteria	Jumlah
1.	Perusahaan manufaktur yang <i>listing</i> di BEI selama periode 2012-2016	144
2.	Perusahaan yang tidak menerbitkan laporan keuangan audit secara lengkap pada periode 2012-2016.	(26)
3.	Perusahaan yang pernah mengalami kerugian pada periode penelitian dikarenakan cenderung tidak terdapat pajak penghasilan	(55)
4	Perusahaan yang tidak menyajikan informasi yang berkaitan dengan variabel penelitian (beban bunga, komite audit dll)	(9)
	<b>Jumlah perusahaan manufaktur yang memenuhi kriteria sampel</b>	54

Sumber : IDX Statistik yang diolah penulis

### Model Penelitian dan Operasionalisasi Variabel

Penelitian ini menggunakan alat analisis regresi linear berganda yang dilakukan dengan bantuan software *Eviews*. Adapun model penelitian yang akan diuji dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

$$\text{TAXAVOID} = \alpha + \beta_1 \text{SIZE} + \beta_2 \text{FD} + \beta_3 \text{KOMAUD} + \beta_4 \text{KOMIND} + e$$

Penjelasan dari setiap variabel pada model tersebut sebagai berikut:

### 1. **Tax Avoidance (TAXAVOID)**

Variabel penghindaran pajak atau *tax avoidance* (TAXAVOID) diukur dengan tariff pajak efektif atau *effective tax rate* (ETR) perusahaan yang dihitung dengan rumus berikut:

$$\text{ETR} = \frac{\text{Beban Pajak}}{\text{Laba Sebelum Pajak}}$$

Sumber : Nurfadilah, Mulyati, Purnamasari, dan Niar (2016)

Semakin besar nilai ETR yang dihasilkan menggambarkan semakin rendah tindakan penghindaran pajak yang dilakukan perusahaan. Untuk menyesuaikan nilai pengukuran dan variabel maka nilai ETR dikalikan -1 sehingga menghasilkan makna semakin besar nilainya maka semakin tinggi pula upaya penghindaran pajak yang dilakukan perusahaan.

### 2. **Ukuran Perusahaan (SIZE)**

Menurut Asri dan Suardana (2016), ukuran perusahaan adalah besar kecilnya perusahaan yang diukur dari besarnya nilai total aset yang dimiliki perusahaan. Penggunaan log natural (*LN*) dalam penelitian ini dimaksudkan untuk mengurangi fluktuasi data yang berlebihan tanpa mengubah proporsi dari nilai yang sebenarnya (Siregar, 2016).

$$\text{SIZE} = \text{LN} (\text{Total Aset})$$

Sumber: Siregar (2016)

### 3. **Financial Distress (FD)**

Penelitian ini mengukur kondisi keuangan perusahaan untuk mewakili variabel *Financial Distress* (FD) dengan menggunakan model prediksi kebangkrutan Altman (1968) dengan rumus sebagai berikut:

$$Z = 1.2 Z1 + 1.4 Z2 + 3.3 Z3 + 0.64 Z4 + 0.999 Z5$$

$$Z1 = \text{Working Capital} / \text{Total Asset}$$

$$Z2 = \text{Retained earnings} / \text{Total Asset}$$

$$Z3 = \text{Earnings before interest \& taxes} / \text{Total Asset}$$

$$Z4 = \text{Market Capitalization} / \text{book value of debt}$$

$$Z5 = \text{Sales} / \text{Total Asset}$$

Semakin tinggi nilai *Z-Score* yang dihasilkan menunjukkan kondisi keuangan perusahaan yang semakin sehat. Untuk menyesuaikan pengukuran dengan variabel maka nilai *Z-Score* yang dihasilkan dikalikan -1 sehingga semakin besar nilainya mencerminkan kondisi keuangan perusahaan yang semakin buruk.

### 4. **Komite Audit (KOMAUD)**

Dalam penelitian ini, variabel komite audit dihitung dengan cara membandingkan antara jumlah anggota komite audit yang bukan komisaris independen

dengan total semua anggota komite audit. Penelitian ini tidak hanya mengukur total anggota komite audit secara keseluruhan guna menghindari keseragaman data komite audit yang umumnya 3 orang di setiap perusahaan.

$$Komite\ Audit = \frac{Jumlah\ Komite\ Audit\ diluar\ Komisaris\ Independen}{Jumlah\ Komite\ Audit\ dalam\ Perusahaan}$$

Sumber : Diantari dan Ulupui (2016)

### 5. Komisaris Independen (**KOMIND**)

Variabel komisaris independen diukur dengan membagi jumlah komisaris independen dengan total anggota dewan komisaris (Putra dan Merkusiwati (2016).

$$Komisaris\ Independen = \frac{Jumlah\ Anggota\ Komisaris\ Independen}{Jumlah\ Seluruh\ Anggota\ Dewan\ Komisaris}$$

Sumber: Putra dan Merkusiwati (2016).

## HASIL DAN PEMBAHASAN

### Statistik Deskriptif

Dari tabel 1 diperoleh informasi bahwa jumlah perusahaan yang dapat dijadikan sampel penelitian adalah sebanyak 54 perusahaan sehingga menghasilkan 270 data observasi. Namun dari total 270 data tersebut, terdapat banyak data yang bernilai ekstrim (outlier) yaitu sebanyak 91 data, sehingga data observasi yang tersisa sebesar 179 data observasi untuk 52 perusahaan. Berikut ini pada tabel 2 berisi gambaran statistik deskriptif untuk setiap variabel penelitian.

**Tabel 2: Statistik Deskriptif**

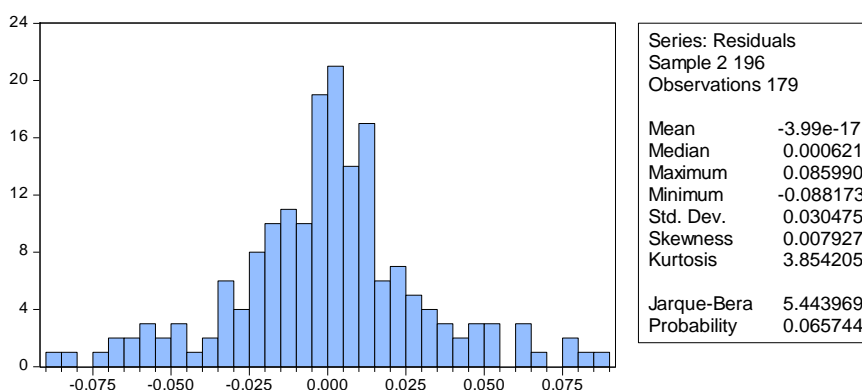
	<b>TAXAVOID</b>	<b>SIZE</b>	<b>FD</b>	<b>KOMAUD</b>	<b>KOMIND</b>
Mean	-0.251811	21.63116	-6.849527	0.641713	0.388873
Median	-0.252497	21.29393	-5.369013	0.666667	0.333333
Maximum	-0.353287	26.27574	-22.37713	0.800000	0.750000
Minimum	-0.170973	18.71936	-0.549171	0.333333	0.000000
Std. Dev.	0.033554	1.550315	5.161586	0.084049	0.108582
Skewness	-0.345865	0.620934	-1.278492	-2.451688	0.899941
Kurtosis	3.814759	3.011935	3.759312	9.033186	6.446255
Observations	179	179	179	179	179

Tabel 2 menunjukkan informasi deskriptif seluruh variabel penelitian. Pada variabel TAXAVOID terlihat nilai rata-rata sebesar 0.2518, nilai tersebut tidak terlalu berbeda dengan tarif normal pajak penghasilan badan di Indonesia yaitu sebesar 0.25 sehingga menunjukkan bahwa secara-rata-rata upaya penghindaran pajak dari perusahaan sampel rendah. Terkait variabel ukuran perusahaan (SIZE), nilai rata-rata yang diperoleh adalah sebesar 21.63 yang merupakan nilai log natural dari 2,48 miliar (dalam ribuan rupiah). Selanjutnya untuk variabel financial distress (FD) terlihat nilai rata-rata sebesar 6.8495 yang cukup besar, melebihi batasan *Altman score* untuk perusahaan sehat sebesar 2.67 sehingga dapat disimpulkan bahwa rata-rata sampel

dalam kondisi keuangan sehat. Berikutnya variabel komite audit (KOMAUD) menunjukkan nilai rata-rata sebesar 0.6417 yang menunjukkan bahwa rata-rata porsi anggota komite audit diluar komisaris independen pada perusahaan sampel cukup besar dan melebihi setengah dari total anggota komite audit secara keseluruhan. Variabel terakhir yaitu komisaris independen (KOMIND) menunjukkan nilai rata-rata sebesar 0.3889 yang berarti rata-rata perusahaan sudah memenuhi kewajibannya untuk memiliki komisaris independen minimal 1 orang pada dewan komisaris yang dibentuk.

### Uji Normalitas

Uji normalitas dilakukan dengan melihat sebaran data pada histogram dan pengujian Jarque-Bera. Berikut pada gambar 1 merupakan output pengujian normalitas dari data penelitian:



Sumber: Output perhitungan SPSS versi 19.0

**Gambar 1: Output Histogram – Normality Test**

Berdasarkan gambar 1 terlihat bahwa histogram residual variabel dari model penelitian yang diuji menghasilkan bentuk yang simetris menyerupai lonceng, sehingga dapat disimpulkan bahwa data residual telah terdistribusi normal. Hasil analisis grafik histogram tersebut didukung oleh pengujian *Jarque-Bera* yang menghasilkan *probability* 0.0657, nilai tersebut lebih besar dari 0.05 sehingga H0 mengenai data residual telah terdistribusi normal dapat dipenuhi.

### Uji Multikolinearitas

Output mengenai pengujian multikolinearitas pada tabel 3 di bawah ini. Dari tabel 3 tersebut dapat terlihat bahwa nilai *Centered VIF (Variance Inflation Factor)* untuk semua variabel bernilai di bawah 10, sehingga dapat disimpulkan bahwa model penelitian terbebas dari masalah multikolinearitas.

**Tabel 3: Output Uji Multikolinearitas**

Variance Inflation Factors  
Date: 09/03/17 Time: 22:57  
Sample: 1 196  
Included observations: 179

Variable	Coefficient Variance	Uncentered VIF	Centered VIF
FD	2.09E-07	2.894357	1.044564
SIZE	2.60E-06	230.6564	1.172196
KOM_AUD	0.000850	67.07540	1.125035
KOM_IND	0.000479	14.70594	1.058116
C	0.001904	358.6969	NA

Sumber: Output Eviews

### Uji Heteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas pada penelitian ini dilakukan dengan menggunakan uji *white*. Adapun hasil analisis uji white atas model penelitian ini adalah sebagai berikut:

**Tabel 4 Output White Test - Heteroskedastisitas**

Heteroskedasticity Test: White

F-statistic	1.078404	Prob. F(14,164)	0.3807
Obs*R-squared	15.08943	Prob. Chi-Square(14)	0.3721
Scaled explained SS	20.34794	Prob. Chi-Square(14)	0.1195

Sumber: Output Eviews

Dari tabel 4 terlihat bahwa *prob. Chi-square* untuk *Obs\*R-Square* yang merupakan output uji *white* diperoleh nilai sebesar 0.3721 melebihi nilai alpha 0.05 sehingga dapat disimpulkan bahwa H0 diterima yang berarti tidak terjadi masalah heteroskedastisitas pada model penelitian yang diuji.

### Uji Autokorelasi

Hasil uji autokorelasi dengan *Breusch-Godfrey Serial Correlation LM Test* dapat dilihat pada tabel 5 berikut ini:

**Tabel 5 Output LM Test - Autokorelasi**

Breusch-Godfrey Serial Correlation LM Test:

F-statistic	2.886933	Prob. F(2,172)	0.0585
Obs*R-squared	5.813689	Prob. Chi-Square(2)	0.0546

Sumber: Output EViews

Dari output pada tabel 5 menunjukkan hasil *Prob. Chi Square* untuk *Obs\*R-Square* adalah sebesar 0.0546, nilai tersebut lebih besar dari 0.05 sehingga H0 diterima yang berarti tidak terjadi masalah autokorelasi dalam model penelitian yang dianalisis.

### Pengujian Hipotesis Penelitian

Analisis regresi linear untuk menguji pengaruh ukuran perusahaan, *financial distress*, komite audit dan komisaris independen terhadap penghindaran pajak telah dilakukan dan menghasilkan output sebagai berikut:

**Tabel 6 Output Koefisien Regresi Linear**

Dependent Variable: TAXAVOID  
 Method: Least Squares  
 Sample: 1 179  
 Included observations: 179 after adjustments

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
SIZE	0.007669	0.001613	4.753175	0.0000 **
FD	-0.000539	0.000457	-1.177281	0.2407
KOMAUD	-0.013174	0.029156	-0.451863	0.6519
KOMIND	-0.079988	0.021887	-3.654637	0.0003 **
C	-0.381830	0.043634	-8.750830	0.0000
R-squared	0.175090	Mean dependent var	-0.251811	
Adjusted R-squared	0.156126	S.D. dependent var	0.033554	
S.E. of regression	0.030824	Akaike info criterion	-4.093538	
F-statistic	9.233010	Durbin-Watson stat	1.599398	
Prob(F-statistic)	0.000001			

Sumber: Output Eviews

Sebelum membahas pengujian hipotesis penelitian, berdasarkan hasil pada tabel 6 diperoleh nilai *adjusted R-Square* atau koefisien determinasi yang dihasilkan oleh model, yaitu sebesar 0.1561 (15.61%). Hal tersebut menunjukkan bahwa 15,61% varians dari variabel dependen yaitu penghindaran pajak (TAXAVOID) dapat dijelaskan oleh keempat variabel bebas yang diteliti yaitu ukuran perusahaan (SIZE), finansial distress (FD), komite audit (KOMAUD) dan komisaris independen (KOMIND), sedangkan sisanya sebesar 84,39% dijelaskan oleh variabel lain di luar penelitian ini.

Berikutnya, hal lain yang dapat dijelaskan dari output pada tabel 6 yaitu mengenai pengujian kelayakan model penelitian melalui uji F. Dari tabel dapat diperoleh nilai *F-Statistic* sebesar 9.2330 dengan prob (*F-Statistic*) sebesar 0.000001. Nilai *probability* jauh lebih kecil dibanding tingkat *alpha* sebesar 5% (0.05) yang berarti H0 ditolak dan terima Ha, sehingga dapat disimpulkan bahwa model penelitian yang diuji telah layak.

Setelah analisis *adjusted R-Square* dan uji F, selanjutnya merupakan analisis mengenai hipotesis penelitian yang dilakukan dengan melihat nilai koefisien dan nilai prob yang dihasilkan untuk setiap variabel independen yang diteliti. Berdasarkan tabel 6 di atas dapat diketahui persamaan regresi yang dihasilkan adalah sebagai berikut:

$\text{TAXAVOID} = -0,382 + 0,008 \text{ SIZE} - 0,0005 \text{ FD} - 0,013 \text{ KOM\_AUDIT} - 0,080 \text{ KOM\_IND} + e$
$(4.753)^{**} \quad (-1.177) \quad (-0,452) \quad (-3,655)$

Berdasarkan hasil output regresi yang dihasilkan tersebut maka dapat dijelaskan sebagai berikut:

a. Pengujian hipotesis 1 variabel ukuran perusahaan (*SIZE*)

Nilai  $t_{hitung}$  yang diperoleh variabel ukuran perusahaan (*SIZE*) adalah sebesar 4,753 maka  $|T_{hitung}| 4,753 > T\text{-tabel} (0.05, df=174) 1,974$  dengan nilai prob sebesar 0,000 ( $0,000 < 0,05$ ) sehingga  $H_{a1}$  diterima yang berarti ukuran perusahaan berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance*. Selanjutnya dengan melihat nilai koefisien regresi variabel *SIZE* bernilai positif yaitu 0,008 maka dapat dijelaskan bahwa pengaruh ukuran perusahaan terhadap *tax avoidance* adalah positif (searah), yaitu pada perusahaan yang berukuran lebih besar maka tindakan penghindaran pajak yang dilakukan juga akan semakin meningkat.

b. Pengujian hipotesis 2 variabel *financial distress* (FD)

Nilai  $t_{hitung}$  yang diperoleh variabel *financial distress* (FD) adalah sebesar -1,177 maka  $|T_{hitung}| 1,177 < T\text{-tabel} (0.05, df=174) 1,974$  dengan nilai prob sebesar 0,2407 ( $0,2407 > 0,05$ ) sehingga  $H_{a2}$  ditolak yang berarti *financial distress* tidak berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance*.

c. Pengujian hipotesis 3 variabel komite audit (KOMAUDIT)

Nilai  $t_{hitung}$  yang diperoleh variabel komite audit (KOMAUDIT) adalah sebesar -0,452 maka  $|T_{hitung}| 0,452 < T\text{-tabel} (0.05, df=174) 1,974$  dengan nilai prob sebesar 0,6519 ( $0,6519 > 0,05$ ) sehingga  $H_{a3}$  ditolak yang berarti ukuran komite audit tidak berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance*.

d. Pengujian hipotesis 4 variabel komisaris independen (*KOMIND*)

Nilai  $t_{hitung}$  yang diperoleh variabel komisaris independen (KOMIND)) adalah sebesar -8,751 maka  $|T_{hitung}| 8,751 > T\text{-tabel} (0.05, df=174) 1,974$  dengan nilai prob sebesar 0,000 ( $0,000 < 0,05$ ) sehingga  $H_{a4}$  diterima yang berarti komisaris independen berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance*. Selanjutnya dengan melihat nilai koefisien regresi variabel *KOMIND* bernilai negatif yaitu -0,0800 maka dapat dijelaskan bahwa pengaruh komisaris independen terhadap *tax avoidance* adalah negatif (berbanding terbalik), yaitu pada perusahaan memiliki porsi komisaris independen yang semakin besar akan menyebabkan tindakan penghindaran pajak semakin berkurang.



## **Interprestasi dan Implikasi Hasil Penelitian**

### *Pengaruh Ukuran Perusahaan terhadap Tax Avoidance*

Pengujian hipotesis 1 dalam penelitian ini dimaksudkan untuk mengetahui apakah terdapat pengaruh antara ukuran perusahaan terhadap *tax avoidance*. Berdasarkan hasil uji parsial dapat diketahui bahwa bahwa secara parsial ukuran perusahaan berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance* dengan arah positif.

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa ketika ukuran perusahaan bertambah besar maka penghindaran pajak yang dilakukan oleh perusahaan semakin tinggi. Hal tersebut membuktikan hipotesis bahwa perusahaan besar cenderung mempunyai ruang yang lebih luas (sumber daya yang dimiliki) untuk perencanaan pajak yang baik dan mengadopsi praktik akuntansi yang efektif untuk menurunkan *effective tax rate* perusahaan. Kompleksitas transaksi yang semakin tinggi pada perusahaan besar juga memungkinkan perusahaan memanfaatkan celah-celah yang ada pada setiap transaksi untuk melakukan tindakan penghindaran pajak. Hasil penelitian ini konsisten dengan hasil penelitian Dewinta dan Setiawan (2016) dan Siregar (2016) membuktikan bahwa secara parsial ukuran perusahaan berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance*, namun tidak konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Nurfadilah, Mulyati, Purnamasari, dan Niar (2016) yang menunjukkan bahwa ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

Terkait hasil penelitian yang membuktikan adanya pengaruh positif yang signifikan antara ukuran perusahaan terhadap *tax avoidance*, maka berimplikasi pada upaya pemerintah khususnya Direktorat Jenderal Pajak agar dapat lebih memfokuskan pemeriksaan pemenuhan kewajiban pajak pada perusahaan-perusahaan besar dikarenakan adanya kecenderungan yang signifikan bahwa perusahaan yang semakin besar akan melakukan tindakan penghindaran pajak yang lebih besar pula. Dengan demikian diharapkan kepatuhan pajak perusahaan meningkat dan dapat mendorong penerimaan pajak negara. Selain pemerintah, hasil penelitian ini juga dapat berimplikasi pada investor dalam hal pengawasan investasinya pada perusahaan-perusahaan besar. Dengan adanya kecenderungan perusahaan-perusahaan besar melakukan tindakan penghindaran pajak yang lebih agresive maka hal tersebut juga dapat menjadi indikasi bahwa tata kelola perusahaan tidak cukup baik dan kualitas laporan keuangan rendah.

### *Pengaruh Financial Distress terhadap Tax Avoidance*

Pengujian hipotesis 2 dalam penelitian ini dimaksudkan untuk mengetahui apakah terdapat pengaruh antara kondisi *financial distress* yang dihadapi perusahaan

terhadap *tax avoidance*. Berdasarkan hasil uji parsial dapat diketahui bahwa secara parsial *financial distress* tidak berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance*.

Hasil penelitian ini tidak mendukung hipotesis yang mengatakan bahwa perusahaan yang sedang berada dalam kesulitan keuangan akan berupaya meminimalisir beban atau pengeluaran kas perusahaan untuk mengurangi atau mengatasi permasalahan keuangan. Hal tersebut dapat disebabkan oleh kecenderungan bahwa perusahaan yang sedang dalam kondisi kesulitan keuangan akan selalu mengalami kerugian sehingga kebutuhan untuk melakukan penghindaran pajak berkurang. Hal tersebut dikarenakan perusahaan yang merugi terbebas dari beban pajak penghasilan dan mendapatkan fasilitas kompensasi kerugian pada masa mendatang. Hasil penelitian ini tidak konsisten dengan hasil penelitian Richardson, Lanis dan Taylor (2015), Feizi *et al.* (2016) di Iran dan Saputra, Nadirsyah dan Hanifah (2017) di Indonesia yang membuktikan adanya pengaruh positif antara *financial distress* terhadap *tax avoidance*.

Terkait dengan tidak berpengaruhnya *financial distress* terhadap *tax avoidance*, memberikan masukan kepada manajemen bahwa *tax avoidance* bukan merupakan strategi tepat yang harus dilakukan ketika perusahaan sedang berada dalam kondisi kesulitan keuangan. Hal tersebut dikarenakan ketika perusahaan melakukan upaya *tax avoidance* maka perusahaan dapat memperbesar risiko semakin memburuknya citra perusahaan dan memberikan sinyal negatif kepada investor atas tindakan penghindaran pajak yang dilakukan sehingga dapat meningkatkan cost of debt perusahaan (Masri dan Martani, 2012).

#### *Pengaruh Komite Audit terhadap Tax Avoidance*

Pengujian hipotesis 3 dalam penelitian ini dimaksudkan untuk mengetahui apakah terdapat pengaruh antara ukuran komite audit terhadap *tax avoidance*. Berdasarkan hasil uji parsial dapat diketahui bahwa secara parsial komite audit tidak berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance*.

Hal ini menunjukkan bahwa jumlah anggota komite audit yang bertugas melakukan *monitoring* penyusunan laporan keuangan perusahaan belum dapat menjamin komite audit untuk mencegah pihak manajemen dalam melakukan kecurangan. Keefektifan komite audit tidak cukup diwakili oleh jumlah anggota namun juga pertimbangan mengenai kompetensi, pengalaman, dan pengetahuan yang memadai dari masing-masing anggota komite audit. Hasil penelitian ini memperkuat hasil penelitian Dewi dan Sari (2015) yang menunjukkan secara parsial komite audit tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Namun hasil penelitian tersebut tidak

konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Asri dan Suardana (2016) dan Diantari dan Ulupui (2016) yang membuktikan bahwa komite audit berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*.

Terkait hasil penelitian yang menunjukkan tidak terdapat pengaruh signifikan antara komite audit terhadap *tax avoidance*, maka berimplikasi pada kebutuhan perusahaan untuk meningkatkan efektifitas keberadaan komite audit. Perusahaan sebaiknya tidak hanya berfokus pada pemenuhan kewajiban pembentukan dan jumlah anggota komite audit sesuai peraturan pemerintah, namun perusahaan juga harus mempertimbangkan kemahiran dari masing-masing anggota komite audit dan frekuensi aktivitas-aktivitas (seperti rapat dan sebagainya) yang dilaksanakan oleh komite audit sepanjang tahun.

#### *Pengaruh Komisaris Independen terhadap Tax Avoidance*

Pengujian hipotesis 4 dalam penelitian ini dimaksudkan untuk mengetahui apakah terdapat pengaruh antara komisaris independen terhadap *tax avoidance*. Berdasarkan hasil uji parsial dapat diketahui bahwa secara parsial dewan komisaris berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance* dengan arah negatif.

Hal tersebut menunjukkan bahwa semakin besar porsi komisaris independen dalam suatu perusahaan dapat memberikan dampak terhadap berkurangnya tindakan *tax avoidance* yang dilakukan perusahaan. Dewan komisaris memiliki tugas untuk mengawasi direksi dalam menjalankan perusahaan untuk mencapai tujuan perusahaan dan mengawasi penerapan prinsip-prinsip tata kelola yang baik dalam perusahaan. Komisaris independen merupakan anggota dewan komisaris yang berasal dari pihak luar yang tidak memiliki ikatan kepentingan terhadap perusahaan sehingga bersifat independen. Semakin besar porsi komisaris independen maka kegiatan monitoring dewan komisaris akan semakin efektif termasuk meminimalisir tindakan penghindaran pajak yang dilakukan perusahaan. Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian Putra dan Merkusiwati (2016) yang menyatakan bahwa komisaris independen berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance*, namun tidak konsisten dengan hasil penelitian Asri dan Suardana (2013) dan Merslythalia dan Lasmana (2016) yang menunjukkan komisaris independen tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

Terkait hasil penelitian yang menunjukkan pengaruh negatif yang signifikan antara komisaris independen terhadap *tax avoidance*, maka berimplikasi pada pentingnya peningkatan komposisi komisaris independen dalam dewan komisaris perusahaan guna meningkatkan efektifitas fungsi monitoring pada perusahaan.

## **PENUTUP**

Penelitian ini dilakukan untuk menguji pengaruh ukuran perusahaan, financial distress, komite audit dan komisaris independen terhadap penghindaran pajak (*tax avoidance*). Berdasarkan hasil analisis data yang telah dilakukan diperoleh hasil bahwa ukuran perusahaan terbukti berpengaruh positif signifikan terhadap *tax avoidance*. Perusahaan yang berukuran lebih besar cenderung melakukan aktivitas penghindaran pajak yang lebih tinggi. Penelitian ini juga membuktikan bahwa komisaris independen memiliki pengaruh negatif yang signifikan terhadap *tax avoidance*. Semakin besar porsi komisaris independen dalam dewan komisaris maka semakin efektif dalam mengurangi tindakan penghindaran pajak. Selanjutnya penelitian ini tidak dapat membuktikan pengaruh yang signifikan antara *financial distress* serta komite audit terhadap penghindaran pajak.

Dalam pelaksanaannya penelitian ini memiliki keterbatasan dari sisi sampel perusahaan yang hanya mencakup perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia, sehingga diharapkan untuk peneliti selanjutnya, sampel penelitian dapat diperluas untuk sektor yang lain. Penelitian ini juga membatasi pengukuran *financial distress* hanya menggunakan model Altman (1968) dan pengukuran *tax avoidance* hanya dengan *Effective Tax Rate* (ETR), maka peneliti selanjutnya disarankan mencoba penggunaan model kebangkrutan yang lain ataupun ukuran *tax avoidance* yang lain untuk memperkuat hasil penelitian yang sudah ada. Yang terakhir, penelitian ini memiliki keterbatasan terkait faktor-faktor yang diteliti hanya mencakup 4 variabel, sehingga berikutnya pada masa mendatang, dapat mempertimbangkan untuk menguji variabel lain yang dapat mempengaruhi *tax avoidance*.

## **DAFTAR PUSTAKA**

- Asri, Ida ayu Trisna Yudi, dan Ketut Ali Suardana. 2016. *Pengaruh Proporsi Komisaris Independen, Komite Audit, Prefrensi Risiko Eksekutif, dan Ukuran Perusahaan Pada Penghindaran Pajak*. E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana Vol.16 No.1, 72-100.
- Badan Pengawas Pasar Modal dan Lembaga Keuangan. 2012. Keputusan Ketua BAPEPAM-LK Nomor: KEP-643/BL/2012 Tentang Pembentukan dan Pedoman Pelaksanaan kinerja Komite Audit
- Damayanti, Fitri, dan Tridahus Susanto. 2015. *Pengaruh Komite Audit, Kualitas Audit, Kepemilikan Institusional, Risiko Perusahaan, dan Return On Assets Terhadap Tax Avoidance*. Jurnal Bisnis dan Manajemen, Vol.5 No. 2.

- Dewi, Gusti Ayu Pradnyanita dan Maria M. Ratna Sari 2015. *Pengaruh Insentif Eksekutif, Corporate Risk Dan Corporate Governance Pada Tax Avoidance*. E-Jurnal Akuntansi Voume 13 No. 1.
- Dewinta, Ida Ayu Rosa dan Putu Ery Setiawan. 2016. *Pengaruh Ukuran Perusahaan, Umur Perusahaan, Profitabilitas, Leverage, dan Pertumbuhan Penjualan Terhadap Tax Avoidance*. E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana Vol.14 No.3, 1584-1613.
- Dharma, I Made Surya, dan Putu Agus Ardiana. 2016, *Pengaruh Leverage, Intensitas Aset Tetap, Ukuran Perusahaan, dan Koneksi Politik Terhadap Tax Avoidance*. E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana Vol.15 No.1, 584-613.
- Diantari, Putu Rista, dan IGK Agung Ulupui. 2016. *Pengaruh Komite Audit, Proporsi Komisaris Independen, dan Proporsi Kepemilikan Institusional Terhadap Tax Avoidance*. E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana Vol.16.1. Juli (2016): 702-732.
- Feizi, Mehdi, Esmaeil Panahi, Farzad Keshavarz, Saeideh Mirzaee dan Sayed Mohsen Mosavi. 2016. The Impact of Financial Distress on Tax Avoidance in Listed Firms: Evidence from Tehran Stock Exchange (TSE). *International Journal of Advanced Biotechnology and Research (IJBR)* Vol 7 No 1 pp 373-382
- Hanum, Hashemi Rodhian dan Zulaikha. 2013. *Pengaruh Karakteristik Corporate Governance Terhadap Effective Tax Rate*. *Diponegoro Journal Of Accounting* Vol. 2 No.2.
- Mahidin, Idrus dan Nadifa Dewinta Danastri. 2015. Analisis Komisaris Independen, Komite Audit, Kepemilikan Keluarga dan Ukuran Perusahaan Terhadap Penghindaran Pajak (Tax Avoidance). *Media Riset Akuntansi Universitas Bakrie* Vol 5 No 2
- Masri, Indah dan Dwi Martani. 2012. *Pengaruh Tax Avoidance Terhadap Cost Of Debt*. *Simposium Nasional Akuntansi XV Banjarmasin*.
- Mulyani, Sri, Darminto, M.G. Wi Endang. 2014. *Pengaruh Karakteristik Perusahaan, Koneksi Politik dan Reformasi Perpajakan Terhadap Penghindaran Pajak*. *Jurnal Mahasiswa Perpajakan Universitas Brawijaya*, Vol. 1, No. 2, 2014, hal 1-9.
- Nurfadilah, H Mulyati, M Purnamasari, dan H Niar. 2016. *Pengaruh Leverage, Ukuran Perusahaan, dan Kualitas Audit, Terhadap Penghindaran Pajak*. *Syariah paper Accounting FEB UMS*.
- Putra, I Gst Ln Ngr Dwi Cahyadi dan Ni Ketut Lely ryani Merkusiwati. 2016. Pengaruh Komisaris Independen, Leverage, Size dan Capital Intensity Ratio pada Tax Avoidance. *E – Jurnal Akuntansi Universitas Udayana* Vol 17 No. 1, 690-714
- Richardson, G. Taylor, G, Lanis, R. 2015. The impact of financial distress on corporate tax avoidance spanning the global financial crisis: Evidence from Australia. *Economic Modelling* Vol 44 pp 44-53
- Saputra, Mulia, Nadirsyah dan Hilfi Hanifah. 2017. The Influence of Ownership Structures, Financial Distress and Tax Loss Carry Forward on Tax Avoidance (Study on Manufacturing Company Listed in Indonesia Stock Exchange). *Journal of Resources Development and Management* Vol 31
- Siregar, Rifka. 2016, *Pengaruh Karakteristik Perusahaan Terhadap Penghindaran Pajak Pada Perusahaan Manufaktur di BEI*. *Jurnal Ilmu dan Riset Akuntansi* vol 5 no.2, Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Indonesia (STIESIA).

<http://www.kemenkeu.go.id> . Diakses pada tanggal : 21 Maret 2017

<http://www.pemeriksaanpajak.com> . Diakses pada tanggal : 21 Maret 2017