

# The Effect of Corporate Governance on Tax Avoidance: Empirical Evidence of The Consumer Goods Industry Sector

Subhan\*, Leily Nur Indah Fitriana, Rohmaniyah

Universitas Madura, Jl. Raya Panglegur KM 3.5, Pamekasan 69371, Indonesia

---

## Abstract

The aims of this research to determine the effect of institutional ownership, audit committee, audit quality, and independent board of commissioners on tax avoidance in manufacturing companies in the consumer goods industry sector listed on the Indonesia Stock Exchange in 2017-2019. The method used in this research is quantitative. The sampling technique used random sampling method, based on the established criteria obtained a sample of 33 companies. The results of research on institutional ownership, audit committee, audit quality and independent board of commissioners have no partial effect on tax avoidance.

*Keywords:* Institutional ownership, Audit committee, Audit Quality, Independent board of commissioners, Tax avoidance.

---

## 1. Pendahuluan

*Corporate governance* merupakan tata kelola perusahaan yang memiliki fokus pada keseimbangan sosial antara tujuan ekonomi dan sosial, antara tujuan pribadi dan tujuan kelompok ((Lukviarman, 2016). Tujuan itulah yang dijadikan sebagai acuan perusahaan dalam mempraktekkan *corporate governance* sesuai kepentingannya dengan memanfaatkan kesempatan untuk memperoleh keuntungan dari suatu posisi atau suatu keadaan tertentu dengan langkah-langkah yang diambilnya. Secara umum, *corporate governance* mengacu pada sejumlah prinsip dan praktik hukum dan non-hukum yang mempengaruhi pengendalian perusahaan bisnis publik (Pohan, 2019). Secara luas, tata kelola perusahaan tidak hanya mempengaruhi siapa yang mengendalikan perusahaan publik dan untuk tujuan apa? tetapi juga alokasi risiko dan pengembalian dari aktivitas perusahaan di antara berbagai peserta di perusahaan, termasuk pemegang saham, manajer, kreditur, karyawan, pelanggan, dan bahkan masyarakat. (Huseynov, F., & Klamm, 2013). Tata kelola perusahaan berkaitan dengan menjaga ketertiban antara tujuan ekonomi dan sosial dan antara tujuan individu dan masyarakat. Sumber daya yang efisien dan sama-sama membutuhkan akuntabilitas untuk mengelola sumber daya tersebut.

*Corporate governance* memainkan beberapa peran penting dalam strategi pengambilan keputusan dan pemantauan kinerja yang dapat dipertanggungjawabkan. Peran lain ialah penentuan keputusan dalam penghindaran pajak. Struktur *corporate governance* sangat mempengaruhi perusahaan dalam memenuhi kewajiban pajaknya, tetapi di sisi lain perencanaan pajak tergantung pada dinamika *corporate governance* dalam perusahaan.

Penghindaran pajak (*tax avoidance*) itu sendiri merupakan salah satu strategi untuk menghindari pajak secara legal dengan tidak melanggar peraturan perpajakan. Penghindaran pajak dianggap persoalan yang rumit dan sangat unik karena satu sisi strategi ini diperbolehkan tetapi tidak diinginkan. *Tax avoidance* yang dilakukan oleh manajemen perusahaan sebagai upaya untuk meminimalisasi kewajiban pajak perusahaan. *Tax avoidance* merupakan suatu strategi pajak yang agresif yang dilakukan oleh perusahaan dalam meminimalkan beban pajak, sehingga kegiatan ini memunculkan resiko bagi perusahaan antara lain denda dan buruknya reputasi perusahaan di mata publik.

Penghindaran pajak biasa dilakukan karena banyak wajib pajak badan dan pribadi merasa terbebani dengan membayar pajak. Dengan demikian wajib pajak berusaha untuk meringankan beban pajak dengan meminimalkan jumlah pajak yang terutang (Dewi & Sari, 2015). Di sisi lain penghindaran pajak disebabkan oleh rendahnya kesadaran wajib pajak untuk mematuhi ketentuan perpajakan (Putra & Osman 2020; Subhan et al., 2020).

---

\* Corresponding author.

E-mail address: sirajim@gmail.com

Perusahaan-perusahaan yang menerapkan *Corporate Governance* dengan semaksimal mungkin masih saja memanfaatkan celah yang ada dengan mempraktikkan penghindaran pajak (*Tax Avoidance*) sehingga beban pajaknya dapat diminimalisir sekecil mungkin dan perusahaan memperoleh keuntungan dari praktik tersebut. Keterlibatan perusahaan dalam praktik penghindaran pajak menjadi suatu hal yang biasa dan legal dilakukan, namun hal tersebut tidak diinginkan oleh pemerintah. Pemerintah mengharapkan perusahaan membayar pajaknya tanpa menggunakan mekanisme penghindaran pajak (*tax avoidance*).

Selain itu, penerapan *corporate governance* perusahaan untuk meminimalkan konflik antar agen. Menurut komite nasional kebijakan tata kelola mekanisme tata kelola perusahaan yang baik melibatkan kepemilikan institusional, proporsi dewan komisaris, komite audit, dan kualitas audit. Dengan demikian, dalam penelitian ini *corporate governance* diproses berdasarkan komite nasional kebijakan tata kelola.

Kepemilikan institusional adalah kepemilikan saham perusahaan oleh sebuah institusi. Kepemilikan saham oleh investor institusional akan memungkinkan pengawasan terhadap kinerja orang dalam (Jensen & Meckling, 1976). Jika dikorelasikan dengan penghindaran pajak, semakin tinggi tingkat kepemilikan institusional akan mengintensifkan pengawasan. Pengawasan yang intensif tentu akan mencegah penghindaran pajak oleh manajemen.

Selanjutnya dewan komisaris merupakan salah satu dewan yang berkaitan dengan isi informasi laba suatu perusahaan. Komposisi dewan komisaris dapat mempengaruhi manajemen dalam menyusun laporan keuangan untuk meminimalkan penghindaran pajak.

Faktor lainnya adalah komite audit yang memiliki peran penting untuk berhubungan dengan pemegang saham. Tugas penting komite audit adalah memantau kebijakan yang dibuat oleh suatu perusahaan dalam pelaporan keuangan. Oleh karena itu, kinerja audit perusahaan yang optimal mampu mengurangi perilaku penghindaran pajak. Selain itu, terdapat kualitas audit yang terdiri dari proses untuk mengurangi kesenjangan informasi antara manajemen dan pemegang saham dengan mempekerjakan pihak ketiga untuk memvalidasi laporan keuangan perusahaan.

## 2. Kajian Pustaka

### 2.1. Tinjauan Pustaka

#### 2.1.1. Teori agensi

Teori keagenan berfokus pada fenomena yang berkembang dalam setiap individu organisasi yang disebut 'agen' yang bertindak sebagai pihak yang dipercaya oleh individu atau kelompok individu lain yang disebut 'prinsipal'. Pendukung teori ini menganggap bahwa prinsipal dan agen memiliki kepentingan masing-masing yang seringkali menimbulkan perbedaan kepentingan di antara mereka (Lukviarman, 2016). Teori keagenan menyebutkan bahwa asimetri informasi antara manajer dan pemegang saham mungkin disebabkan oleh fakta bahwa manajer mengetahui kondisi internal perusahaan lebih baik daripada pemegang saham. Manajer memiliki motivasi lebih untuk memenuhi kepentingannya, demikian pula para pemegang saham yang bertekad untuk menciptakan kemakmuran. Hal ini mengakibatkan konflik kepentingan yang kemudian menciptakan biaya agensi. Salah satu cara untuk menekan atau mengurangi biaya keagenan adalah gambaran yang jelas tentang struktur organisasi untuk membangun sistem yang efisien untuk mengatur kerjasama antara agen dan prinsipal.

#### 2.1.2. Good Governance

Menurut United Nation Development Program (UNDP) dalam (Mardiasmo, 2018) *good governance* adalah: "... the exercise of political, economic, and administrative authority to manage a nation's affair at all levels". Lembaga Administrasi Negara mendefinisikan *governance* adalah suatu proses penyelenggara kekuasaan negara dalam melaksanakan penyediaan *public goods* dan *services*. Lebih lanjut ditegaskan bahwa apabila dilihat dari segi aspek fungsional, *governance* dapat ditinjau dari apakah pemerintah telah berfungsi secara efektif dan efisien dalam upaya mencapai tujuan.

Menurut (Zarkasyi, 2008) menjelaskan *corporate governance* adalah struktur yang meliputi *stakeholder*, pemegang saham, komisaris, dan manajer dalam menyusun tujuan perusahaan dan sarana untuk mencapai tujuan tersebut dan untuk mengawasi kinerja. Menurut (Sutedi, 2011) *corporate governance* adalah suatu proses dan struktur yang digunakan oleh organ perusahaan (pemegang saham/pemilik modal, komisaris/dewan pengawas dan direksi) untuk meningkatkan keberhasilan usaha dan akuntabilitas perusahaan guna mewujudkan nilai pemegang saham dalam jangka

panjang dengantetap memperhatikan *stakeholder* lainnya, berlandaskan peraturan perundang-undangan dan nilai-nilai etika.

Dengan demikian, *corporate governance* adalah sistem yang mengatur hubungan antara pemegang saham, pengelola saham dan pihak- pihak yang berkepentingan terhadap intern maupun ekstern perusahaan yang memiliki hak dan kewajiban dalam mengendalikan perusahaan demi tercapainya tujuan perusahaan dengan berlandaskan perundang-undangan dan nilai-nilai estetika.

### 2.1.3. Penghindaran pajak

Penghindaran pajak (*Tax Avoidance*) merupakan cara yang dilakukan perusahaan untuk meminimalisir beban pajak yang terhutang. Rahayu (2010) mendefinisikan Penghindaran pajak adalah manipulasi penghasilannya secara legal yang masih sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan untuk memperkecil jumlah pajak yang terutang. Penghindaran pajak berkenaan dengan pengaturan suatu peristiwa sedemikian rupa untuk meminimalkan atau menghilangkan beban pajak dengan memperhatikan ada atau tidaknya akibat-akibat pajak yang ditimbulkannya. Penghindaran pajak tidak merupakan pelanggaran atasperundang-undangan perpajakan secara etik tidak dianggap salah dalam rangka usaha wajib pajak mengurangi, menghindari, meminimalkan, meringankan beban pajak dengan cara yang dimungkinkan oleh undang-undang pajak. Dengan demikian, penghindaran pajak adalah manipulasi yang dilakukan perusahaan secara legal dengan tujuan untuk meminimalkan jumlah pajak yang harus dibayarkan pada setiap periode pelaporan tanpa melanggar undang-undang perpajakan.

## 2.2. Pengembangan Hipotesis

### 2.2.1. Kepemilikan Institusional berpengaruh terhadap Penghindaran Pajak

Kepemilikan institusional merupakan kepemilikan saham oleh lembaga dari eksternal. Investor institusional tidak jarang menjadi motivasi dalam kepemilikan saham. Hal tersebut dikarenakan para investor institusional memiliki sumber daya yang lebih besar dari pada pemegang saham lainnya sehingga dianggap mampu melaksanakan mekanisme pengawasan yang baik, semakin besar kepemilikan institusional maka akan semakin besar kekuatan dan dorongan dari institusi tersebut untuk mengawasi manajemen. Akibatnya, akan memberikan dorongan yang lebih besar untuk mengoptimalkan nilai perusahaan sehingga kinerja perusahaan akan meningkat. Kinerja yang meningkat tersebut akan menguntungkan bagi pemegang saham karena dengan kata lain pemegang saham akan mendapatkan banyak keuntungan berupa deviden.

Proporsi kepemilikan saham oleh institusi akan mempengaruhi kualitas pengawasan terhadap manajemen. Pengaruh kepemilikan institusional sebagai agen pengawas ditekan melalui investasi mereka yang cukup besar dalam pasar modal. Tingkat kepemilikan institusional yang tinggi akan menimbulkan usaha pengawasan yang lebih besar oleh pihak investor institusional sehingga dapat menghalangi perilaku oportunistik manajer.

Teori keagenan menjelaskan bahwa semakin banyak saham yang dimiliki institusi, semakin ketat pengawasan terhadap perilaku manajemen dalam suatu perusahaan (Winata, 2014). Tingkat pengawasan yang tinggi akan mengurangi perilaku oportunistik manajemen, sehingga dapat menghambat manajemen dalam mengambil keputusan terkait penghindaran pajak. Hasil penelitiannya ((Maharani & Suardana, 2014; Mulyani S et al. 2018) menunjukkan bahwa kepemilikan institusional berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak. Hasil ini berbeda dengan penelitian yang dilakukan (Sulistiyanti & Saputra, 2020; Sandy & Lukviarman, 2015) yang menunjukkan kepemilikan institusional tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Berdasarkan uraian tersebut, hipotesis dapat di rumuskan sebagai berikut:

**Hipotesis 1:** Kepemilikan institusional berpengaruh terhadap penghindaran pajak.

### 2.2.2. Komite audit terhadap berpengaruh terhadap penghindaran pajak

Keberadaan komite audit yang fungsinya untuk meningkatkan integritas yang kredibilitas pelaporan keuangan agar dapat berjalan dengan baik. Jika semakin sedikit komite audit yang dimiliki oleh perusahaan maka pengendalian kebijakan keuangan yang dilakukan oleh komite audit sangat minim sehingga akan meningkatkan tindakan manajemen dalam melakukan pajak agresif, begitu juga apabila semakin banyak jumlah komite audit dalam perusahaan maka

pengendalian kebijakan keuanganpun akan sangat ketat sehingga akan mengurangi tindakan manajemen dalam melakukan penghindaran pajak.

(Sandy & Lukviarman, 2015) menyebutkan bahwa komite audit harus ada dalam perusahaan yang menerapkan tata kelola perusahaan yang baik karena tugasnya penting bagi kehidupan perusahaan. Teori keagenan menjelaskan bahwa masalah keagenan dapat terjadi karena adanya asimetri informasi. Oleh karena itu, komite audit yang memiliki integritas dan kompetensi yang baik diperlukan untuk mewujudkan proses pemeriksaan dan pengawasan yang baik serta meminimalkan penghindaran pajak. (Dewi & Sari, 2015; Sandy & Lukviarman, 2015; Mulyani S, et al 2018) berasumsi bahwa komite audit berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak. Hasil ini berbeda dengan penelitian yang dilakukan (Sulistiyanti & Saputra, 2020) yang menunjukkan komite audit tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Berdasarkan uraian tersebut, maka hipotesis dirumuskan sebagai berikut.

**Hipotesis 2:** Komite audit berpengaruh terhadap penghindaran pajak

### 2.2.3. Kualitas audit berpengaruh terhadap penghindaran pajak

Audit merupakan komponen penting dari tata kelola perusahaan yang erat kaitannya dengan salah satu prinsip tata kelola perusahaan, yaitu transparansi. Saat ini, perusahaan publik menuntut transparansi laporan keuangan yang lebih besar. Tingkat transparansi yang tinggi meningkatkan minat investor untuk berinvestasi atau membeli saham perusahaan (Winata, 2014). Audit yang berkualitas berasal dari proses independen dan profesionalisme tinggi yang dilakukan oleh auditor ahli (Winata, 2014). Dalam dunia auditing, Big Four dikenal luas memiliki reputasi dunia yang baik. Sesuai dengan penghindaran pajak, dapat diasumsikan bahwa perusahaan yang diaudit oleh Big Four akan berusaha untuk transparan dan akan sulit untuk memanipulasi laporan keuangan terkait pajak. Penelitian yang dilakukan oleh (Sandy & Lukviarman, 2015; Mulyani S, et al 2018; Sulistiyanti & Saputra, 2020) mengungkapkan bahwa kualitas audit berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak. Dengan demikian, berdasarkan uraian di atas, maka hipotesis penelitian ini adalah sebagai berikut.

**Hipotesis 3:** Kualitas audit berpengaruh terhadap penghindaran pajak.

### 2.2.4. Dewan Komisaris Independen berpengaruh terhadap penghindaran pajak

Komisaris independen memegang peranan yang sangat penting dalam perusahaan, terutama dalam pelaksanaan *good corporate governance*. *Board governance* yang terdiri dari komisaris independen, komite audit, dan sekretaris. Komisaris Independen mempunyai tugas dan tanggung jawab untuk menjalankan fungsi pengendalian dan pengawasan terhadap operasional perusahaan dan memastikan bahwa tata kelola perusahaan diterapkan di perusahaan. Teori keagenan mengklaim bahwa salah satu cara untuk mengurangi asimetri informasi adalah dengan membentuk dewan komisaris sebagai perwakilan pemegang saham. Oleh karena itu, komisaris independen memiliki peran yang sangat penting untuk mengawasi jalannya perusahaan agar sesuai dengan peraturan yang berlaku dan mampu mendeteksi penyimpangan dan kecurangan. Dengan adanya tanggung jawab untuk kepentingan pemegang saham publik, komisaris independen akan mencegah praktik penghindaran pajak (Puspita S.R & Harto, 2014), sehingga komisaris independen mempengaruhi penghindaran pajak (Faradisty et al., 2019). Penelitian (Maharani & Suardana, 2014; Sandy & Lukviarman, 2015) menunjukkan bahwa komisaris independen berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak. Hasil ini berbeda dengan penelitian yang dilakukan (Sulistiyanti & Saputra, 2020) yang menunjukkan dewan komisaris independen tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Berdasarkan penjelasan di atas, maka hipotesis keempat penelitian ini dirumuskan sebagai berikut.

**Hipotesis 4:** Dewan komisaris independen berpengaruh terhadap penghindaran pajak.

## 3. Metode Penelitian

Populasi untuk penelitian ini adalah perusahaan manufaktur sektor industri barang konsumsi yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2017-2019. Teknik pengambilan sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah *purposive random sampling* dengan kriteria sebagai berikut:

1. Perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia selama periode 2017-2019.
2. Perusahaan manufaktur sektor industri barang konsumsi yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia dan mencantumkan kepemilikan institusional, komite audit, KAP dan dewan komisaris independen selama periode 2017-2019.

3. Perusahaan manufaktur sektor industri barang konsumsi yang menghasilkan laba sebelum pajak selama periode 2017-2019.
4. Perusahaan manufaktur sektor industri barang konsumsi yang mencantumkan dewan komisaris.

Metode analisis yang digunakan untuk menguji hipotesis dalam penelitian ini adalah analisis regresi logistik (*logistic regression*), dimana variabel bebasnya merupakan kombinasi antara *metric* dan *non metric* (nominal). Regresi Logistik adalah regresi yang digunakan untuk menguji apakah probabilitas terjadinya variabel dependen dapat di prediksi oleh variabel independen. Model persamaan regresi untuk persamaan analisis regresi logistik dalam penelitian ini adalah:

$$\ln \frac{Y}{1 - Y} = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + \beta_4 X_4 + e$$

Dimana:

- Y = Penghindaran Pajak (*Tax Avoidance*)  
 $\alpha$  = Konstanta  
 $\beta_1 - \beta_4$  = Koefisien regresi dari tiap-tiap variabel independen  
 $X_1$  = Kepemilikan Institusional  
 $X_2$  = Komite Audit  
 $X_3$  = Kualitas Audit  
 $X_4$  = Dewan Komisaris Independen.  
 $e$  = error term

Sebelum melakukan analisis regresi logistik dilakukan penilaian Kelayakan Model (*Goodness of Fit Test*) dengan memperhatikan output dari *Hosmer and Lemeshow's goodness of fit test* dan uji kelayakan keseluruhan model serta Pengujian Signifikan dari Koefisien Regresi

## 4. Hasil dan Pembahasan

### 4.1 Deskripsi Objek Penelitian

Berdasarkan data dari BEI pada tahun 2017-2019 total populasi perusahaan sebanyak 175 perusahaan. Berdasarkan kriteria dengan menggunakan *purposive sampling* maka dalam penelitian ini hanya menggunakan sampel sebanyak 33 sampel laporan keuangan. Proses pengambilan sampel dapat dilihat pada tabel 1.

**Tabel 1.** Tabel Kriteria Sampel

No	Kriteria Sampel	Jumlah
1	Perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesiaselama periode 2017-2019	175
	<b>Dikurangi:</b> Perusahaan manufaktur yang bukan sektor industri barang konsumsiyang terdaftar di Bursa Efek Indonesia selama periode 2017-2019	(128)
2	Perusahaan manufaktur sektor industri barang konsumsi industriyang terdaftar di Bursa Efek Indonesia dan mencantumkankepemilikan institusional, komite audit, KAP dan dewan komisaris independen selama periode 2017-2019	47
	<b>Dikurangi:</b> Perusahaan manufaktur sektor industri barang konsumsi yang tidak menghasilkan sebalum pajak selama periode 2017-2019	(13)
3	Perusahaan manufaktur sektor industri barang konsumsi yangmenghasilkan laba sebalum pajak selama periode 2017-2019	34
	<b>Dikurangi:</b> Perusahaan manufaktur sektor industri barang konsumsi yang tidak mencantumkan dewan komisaris	(1)
<b>Jumlah Sampel</b>		<b>33</b>

#### 4.2 Analisis Statistika Deskriptif

Statistika deskriptif variabel penelitian diringkas pada Tabel 2.

**Tabel 2.** Statistik Diskriptif

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
X1 (Kep Inst)	33	,46154	9,63425	1,3199792	1,54374964
X2 (Kom Audit)	33	2,33333	3,33333	2,9898990	,13136171
X3 (Kual Audit)	33	,00000	1,00000	,3939394	,46736962
X4 (Kom Indep)	33	,20000	1,33333	,7115448	,25444450
Y (Tax Avoidance)	33	,00026	,45030	,2573559	,06324635
Valid N (listwise)	33				

Sumber: Data olahan SPSS

Berdasarkan table 2 variabel ukuran kepemilikan institusional nilai minimum sebesar 0,46154, nilai *maximum* sebesar 9,63425 dan memiliki rata-rata sebesar 1,3199792 serta 1,54374964 (*std. Deviation*). Variabel ukuran komite audit nilai minimum sebesar 2,33333, nilai *maximum* sebesar 3,33333, rata-rata sebesar 2,9898990 dan 0,13136171 (*std. Deviation*). Variabel ukuran kualitas audit nilai minimum sebesar 0,00000, nilai *maximum* sebesar 1,00000, rata-rata sebesar 0,3939394 dan 0,46736962 (*std. Deviation*). Variabel ukuran dewan komisaris independen nilai minimum sebesar 0,20000, nilai *maximum* sebesar 1,33333, rata-rata sebesar 0,7115448 dan 0,25444450 (*std. Deviation*). Variabel penghindaran pajak nilai minimum sebesar 0,00026, nilai *maximum* sebesar 0,45030, rata-rata sebesar 0,2573559 dan 0,06324635 (*std. Deviation*).

#### 4.3 Menilai Kelayakan Model (Goodness of Fit Test)

Pengujiannya dilakukan dengan menggunakan *Hosmer and Lemeshow's Good ness of Fit test* untuk menguji hipotesis nol bahwa data empiris cocok atau sesuai dengan model. sesuai dengan model. Dasar pengambilan keputusannya adalah sebagai berikut :

- Jika uji *Hosmer and Lemeshow's* < 0,05 maka hipotesis ditolak.
- Jika uji *Hosmer and Lemeshow's* < 0,05 maka hipotesis diterima.

**Tabel 3** Uji Kelayakan model Hosmer and Lemeshow Test

Step	Chi-square	df	Sig.
1	8,007	8	,433

Sumber: Data olahan SPSS

Berdasarkan table 3 nilai statistik *Hosmer and Lemeshow's Good ness of Fit test* adalah 8,007 dengan nilai signifikan 0,433 yang nilainya lebih besar dari 0,05. Sehingga dapat disimpulkan hipotesis diterima. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa model mampu memprediksi nilai observasinya.

#### 4.4 Uji Kelayakan Keseluruhan Model (overall fit model test)

Pengujian kesesuaian antara model dengan data dilakukan dengan pengujian *overall model fit*. Pengujian ini dilakukan dengan cara memperhatikan angka *-2 log likelihood (-2LL) block number = 0* dan *-2 log likelihood (-2 LL) block number = 1* pada akhir. Apabila ada penurunan dalam -2LL pada awal dan akhir maka ini menunjukkan regresi yang lebih baik.

**Tabel 4 Uji Overall Model Fit**

Iteration History <sup>a,b,c</sup>			
Iteration		-2 Log likelihood	Coefficients Constant
Step 0	1	44,252	-,424
	2	44,252	-,431
	3	44,252	-,431

a. Constant is included in the model.

b. Initial -2 Log Likelihood: 44,252

c. Estimation terminated at iteration number 3 because parameter estimates changed by less than ,001

Model Summary			
Step	-2 Log likelihood	Cox & Snell R Square	Nagelkerke R Square
1	42,644 <sup>a</sup>	,048	,064

a. Estimation terminated at iteration number 6 because parameter estimates changed by less than ,001.

Sumber: Data olahan SPSS

Berdasarkan table 4 dapat dianalisis bahwa nilai -2LL awal adalah 44,252 dan setelah dimasukkan empat variabel independennya, maka nilai -2LL akhir mengalami penurunan 42,644. Penurunan nilai -2LL ini menunjukkan model regresi yang baik atau model yang dihipotesiskan fit dengan data.

#### 4.5 Uji Cox And Snell's R Square Dan Nagelkerke R Square

Untuk mengukur sejauh mana kemampuan model dalam menerangkan variasi variabel independennya hasil output dapat dilakukan dengan melihat nilai *Cox And Snell's R Square Dan Nagelkerke R Square*. Hasil output dalam *Cox And Snell's R Square Dan Nagelkerke R Square* memiliki analogi yang sama dengan *RSquare* pada regresi linear.

**Tabel 5 Uji Koefisien Determinasi**

Model Summary			
Step	-2 Log likelihood	Cox & Snell R Square	Nagelkerke R Square
1	42,644 <sup>a</sup>	0,048	0,064

a. Estimation terminated at iteration number 6 because parameter estimates changed by less than 0,001.

Sumber: Data olahan SPSS

Berdasarkan table 5 dapat diketahui bahwa *Cox & Snell R Square* sebesar 0,048 atau sebesar 4,8%. Hal ini menunjukkan bahwa persentase perubahan variabel dependen yang disebabkan oleh variabel independen sebesar 4,8% sedangkan sisanya 95,2 % dipengaruhi oleh variabel lain yang tidak termasuk penelitian ini.

#### 4.6 Uji simultan (Chi-square)

Pengujian ini bertujuan untuk menguji signifikan variabel independen secara simultan. Pengujiannya dapat diketahui dari nilai *Chi-Square* pada tabel pengujian simultan *omnibus test of model coefficient* di hasil output SPSS berikut:

**Tabel 6 Uji simultan (Chi-square) Omnibus Tests of Model Coefficients**

		Chi-square	df	Sig.
Step 1	Step	1,607	4	,807
	Block	1,607	4	,807
	Model	1,607	4	,807

Sumber: Data olahan SPSS

Berdasarkan table 6 menunjukkan bahwa nilai *omnibus test of model coefficient* sebesar 1,607 dengan nilai signifikan sebesar 0,807. Karena nilai signifikan > dari 0,05 maka dapat disimpulkan bahwa kepemilikan institusional,

komite audit, kualitas audit dan dewan komisaris independen tidak berpengaruh secara simultan terhadap penghindaran pajak (*tax avoidance*).

#### 4.7 Analisis Regresi Logistik

Pengujian hipotesis ini menggunakan regresi logistik untuk menguji pengaruh dewan direksi, dewan komisaris, dewan komisaris independen, kepemilikan manjerial dna komite audit terhadap kinerja keuangan perusahaan. untuk menguji signifikan dari setiap variabel independen digunakan *P-Value (probability value)* dengan tingkat signifikan  $\alpha = 5\%$ . Hasil pengujian hipotesis dalam penelitian ini dapat dilihat pada tabel berikut:

**Tabel 7 Hasil Analisis Regresi Logistik Variables in the Equation**

		B	S.E.	Wald	df	Sig.	Exp(B)	95% C.I. for EXP(B)	
								Lower	Upper
Step 1 <sup>a</sup>	X1 (Kep Inst)	-,510	,889	,329	1	,566	,601	,105	3,431
	X2 (Kom Audit)	,978	3,047	,103	1	,748	2,660	,007	1043,582
	X3 (Kual Audit)	-,054	,807	,004	1	,947	,948	,195	4,606
	X4 (Kom Indep)	,754	1,506	,251	1	,617	2,126	,111	40,672
	Constant	-3,302	9,143	,130	1	,718	,037		

a. Variable(s) entered on step 1: X1 (Kep Inst), X2 (Kom Audit), X3 (Kual Audit), X4 (Kom Indep).

Sumber: Output SPSS

$$\ln \frac{Y}{1-y} = -3.302 - 0,510X1 + 0,978X2 - 0,054X3 + 0,754X4 + e$$

Berdasarkan tabel diatas menunjukkan hasil pengujian sebagai berikut:

- 1) Variabel kepemilikan institusional memiliki nilai sebesar -0,510 dengan tingkat signifikan sebesar 0,566 lebih besar dari tarif tingkat signifikan 0,05. Hal ini menunjukkan bahwa kepemilikan institusional tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Dengan demikian, hipotesis H1 yang menyatakan bahwa "kepemilikan institusional berpengaruh terhadap penghindaran pajak ditolak.
- 2) Variabel komite audit memiliki nilai sebesar 0,978 dengan tingkat signifikan sebesar 0,748 lebih besar dari tarif tingkat signifikan 0,05. Hal ini menunjukkan bahwa komite audit tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Dengan demikian, hipotesis H2 yang menyatakan bahwa komite audit berpengaruh terhadap penghindaran pajak ditolak.
- 3) Variabel kualitas audit memiliki nilai sebesar -0,054 dengan tingkat signifikan sebesar 0,947 lebih besar dari tarif tingkat signifikan 0,05. Hal ini menunjukkan bahwa dewan komisaris independen tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Dengan demikian, H3 yang menyatakan bahwa kualitas audit independen berpengaruh terhadap penghindaran pajak ditolak.
- 4) Variabel dewan komisaris independen memiliki nilai sebesar 0,754 dengan tingkat signifikan sebesar 0,617 lebih besar dari tarif tingkat signifikan 0,05. Hal ini menunjukkan bahwa dewan komisaris independen tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak (*tax avoidance*). Dengan demikian, H4 yang menyatakan bahwa dewan komisaris independen berpengaruh terhadap penghindaran pajak ditolak.

#### 4.8 Pembahasan

##### 1. Pengaruh kepemilikan institusional terhadap *tax avoidance*

Berdasarkan pengujian menunjukkan bahwa variabel kepemilikan institusional (X1) tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Hasil pengujian dapat diketahui dari analisa *regresi logistik* yang memiliki nilai signifikan sebesar 0,566 yang lebih besar dari 0,05 atau  $0,566 > 0,05$  yang berarti hipotesis pertama ditolak. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian (Sulistiyanti & Saputra, 2020; Sandy & Lukviarman, 2015) yang menunjukkan kepemilikan institusional tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak dan berbeda dengan hasil penelitian yang dilakukan

(Maharani & Suardana, 2014; Mulyani S, et al 2018) menunjukkan bahwa kepemilikan institusional berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak.

Jika dilihat dari hasil penelitian menunjukkan bahwa kepemilikan institusional tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak, hal itu dapat terjadi karena disebabkan oleh jumlah kepemilikan saham dalam sebuah perusahaan ada banyak pihak institusi yang memiliki kepemilikan saham sehingga pihak institusi tidak dapat mengontrol atau melakukan pengawasan yang efektif terhadap tindakan manajemen.

## 2. Pengaruh komite audit terhadap *tax avoidance*

Komite audit adalah komite yang dibentuk oleh dewan komisaris dalam rangka membantu melaksanakan tugas dan fungsinya. Diantaranya membantu dewan komisaris dengan memberikan pendapat profesional yang independen untuk meningkatkan kualitas kerja serta mengurangi penyimpangan pengelolaan perusahaan. Komite audit memiliki tujuan untuk mengawasi dan memastikan bahwa pelaporan dan aktivitas perusahaan telah dijalankan sesuai dengan koridor yang tepat, sehingga *corporate governance* dapat secara efektif diterapkan pada perusahaan.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa variabel komite audit (X2) tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Hasil pengujian dapat diketahui dari analisa *regresi logistik* yang memiliki nilai signifikan sebesar 0,748 yang lebih besar dari 0,05 atau  $0,748 > 0,05$  yang berarti hipotesis kedua ditolak. Hasil ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan (Sulistiyanti & Saputra, 2020) yang menunjukkan komite audit tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak.

Teori keagenan menjelaskan bahwa masalah keagenan dapat terjadi karena adanya asimetri informasi. Oleh karena itu, komite audit yang memiliki integritas dan kompetensi yang baik diperlukan untuk mewujudkan proses pemeriksaan dan pengawasan yang baik serta meminimalkan penghindaran pajak. (Dewi & Sari, 2015; Sandy & Lukviarman, 2015; Mulyani S. et al 2018) berasumsi bahwa komite audit berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak, sehingga penelitian ini tidak sejalan dengan teori keagenan serta hasil penelitian (Dewi & Sari, 2015; Sandy & Lukviarman, 2015; Mulyani S. et al 2018).

## 3. Pengaruh kualitas audit terhadap *tax avoidance*

Kualitas audit merupakan probabilitas dimana seorang auditor menemukan dan melaporkan adanya pelanggaran dalam sistem akuntansi auditnya. Kualitas audit merupakan ukuran tingkat kemampuan kantor akuntan dalam memahami bisnis klien. Kualitas audit ditentukan dari siapa yang menjadi auditor dari perusahaan tersebut, cenderung apabila auditor berasal dari KAP *The Big Four* akan menjadi kualitas audit lebih akurat dan tepat.

Berdasarkan hasil regresi menunjukkan bahwa variabel kualitas audit (X3) tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Hasil pengujian dapat diketahui dari analisa *regresi logistik* yang memiliki nilai signifikan sebesar 0,947 yang lebih besar dari 0,05 atau  $0,947 > 0,05$  yang berarti hipotesis ketiga ditolak. Hasil penelitian menunjukkan bahwa kualitas audit tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Artinya baik KAP *the big four* maupun non-KAP *The Big Four* tidak mempengaruhi perusahaan untuk melakukan *tax avoidance*. Hal ini terjadi karena KAP *The Big Four* maupun non-KAP *The Big Four* memiliki auditor-auditor yang sama-sama profesional dan kompeten dalam melakukan audit laporan keuangan perusahaan sehingga auditor dapat mendeteksi kesalahan yang disengaja maupun tidak disengaja dalam penyusunan laporan keuangan perusahaan.

## 4. Pengaruh dewan komisaris independen terhadap *tax avoidance*

Berdasarkan hasil pengujian menunjukkan bahwa variabel kualitas audit (X4) tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Hasil pengujian dapat diketahui dari analisa *regresi logistik* yang memiliki nilai signifikan sebesar 0,617 yang lebih besar dari 0,05 atau  $0,617 > 0,05$  yang berarti hipotesis keempat ditolak. Jika melihat hasil penelitian ini menunjukkan bahwa proporsi dewan komisaris independen tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Berapapun proporsi dewan komisaris independen tidak mempengaruhi perusahaan untuk melakukan penghindaran pajak. Tugas komisaris yang utama adalah mengawasi pekerjaan direksi meliputi preventif dan represif secara umum, sedangkan *tax avoidance* lebih diperankan oleh manajemen perusahaan. Dalam hal ini komisaris independen menjadi bagian yang umum dalam sebuah perusahaan dan keberadaannya kurang memiliki peran dalam penentuan kebijakan perpajakan dalam perusahaan.

Hasil penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian (Maharani & Suardana, 2014; Sandy & Lukviarman, 2015) terdahulu yang menunjukkan bahwa proporsi dewan komisaris independen berpengaruh terhadap *tax avoidance* dan berbeda dengan penelitian yang dilakukan (Sulistiyanti & Saputra, 2020) yang menunjukkan dewan komisaris independen tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak.

## 5. Kesimpulan dan Keterbatasan Penelitian

### 5.1 Kesimpulan

1. Kepemilikan institusional tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance* dengan nilai signifikan sebesar 0,566 yang lebih besar dari 0,05.
2. Komite audit tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance* dengan nilai signifikan sebesar 0,748 yang lebih besar dari 0,05.
3. Kualitas audit tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance* dengan nilai signifikan sebesar 0,947 yang lebih besar dari 0,05.
4. Dewan komisaris independen tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance* dengan nilai signifikan sebesar 0,617 yang lebih besar dari 0,05.

### 5.2 Keterbatasan

1. Untuk penelitian selanjutnya disarankan untuk menambah rentang waktu penelitian agar dapat benar-benar melihat perilaku perusahaan terkait penghindaran pajak.
2. Untuk penelitian selanjutnya dengan memperluas sampel bisa diperluas mencakup industri-industri lainnya selain perusahaan manufaktur sektor industri barang konsumsi.

## References

- Dewi, G. A. P., & Sari, M. M. R. (2015). Pengaruh Insentif Eksekutif, Corporate Risk Dan Corporate Governance Pada Tax Avoidance. *Jurnal Akuntansi, Universitas Udayana*, 50–67.
- 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>
- Huseynov, F., & Klamm, B. K. (2013). Tax Avoidance, Tax Management and Corporate Social Responsibility. *Paper Statistics*, 18(4), 804–827. [https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract\\_id=2312584](https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=2312584)
- Jensen, C., & Meckling, H. (1976). THEORY OF THE FIRM: MANAGERIAL BEHAVIOR, AGENCY COSTS AND OWNERSHIP STRUCTURE I. Introduction and summary In this paper WC draw on recent progress in the theory of (1) property rights, firm. In addition to tying together elements of the theory of e. *Journal of Finance Economic*, 3, 305–360.
- Lukviarman, N. (2016). Corporate Governance: Menuju Penguatan Konseptual dan Implementasi di Indonesia. In *Era Citra Intermedia 2016*. Era Adicitra Intermedia.
- Maharani, I. G. A. C., & Suardana, K. A. (2014). Pengaruh Corporate Governance, Profitabilitas Dan Karakteristik Eksekutif Pada Tax Avoidance Perusahaan Manufaktur. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 2, 525–539.
- Mardiasmo. (2018). Akuntansi Sektor Publik. In *Andi Yogyakarta 2018* (1st ed.).
- Mulyani S; Wijayanti A; Masitoh E. (2018). PENGARUH CORPORATE GOVERNANCE TERHADAP TAX AVOIDANCE (Perusahaan Pertambangan yang terdaftar di BEI). *Jurnal Riset Akuntansi Dan Bisnis Airlangga*, 3(1), 322–340. <https://doi.org/10.31093/jraba.v3i1.91>
- Pohan, H. T. (2019). Analisis Pengaruh Kepemilikan Institusi, Rasio Tobin Q, Akrua Pilihan, Tarif Efektif Pajak, Dan Biaya Pajak Ditunda Terhadap Penghindaran Pajak Pada Perusahaan Publik. *Jurnal Informasi, Perpajakan, Akuntansi, Dan Keuangan Publik*, 4(2), 113–135. <https://doi.org/10.25105/jipak.v4i2.4464>
- Puspita S.R., & Harto, P. (2014). Pengaruh Tata Kelola Perusahaan terhadap Penghindaran Pajak. *Diponegoro Journal of Accounting*, 3(2), 1–13. <http://ejournal-s1.undip.ac.id/index.php/accounting>
- Putra, A. F. (2020). Kepatuhan Wajib Pajak UMKM: Pengetahuan Pajak, Sanksi Pajak, dan Modernisasi Sistem. *Jurnal Riset Akuntansi & Perpajakan (JRAP)*, 7(01), 1–12. <https://doi.org/10.35838/jrap.v7i01.1212>

- Rahayu, S. K. (2010). Perpajakan Indonesia: konsep dan aspek formal. In *Graha Ilmu* (Vol. 1, Issue 1). Graha Ilmu.
- Sandy, S., & Lukviarman, N. (2015). Pengaruh corporate governance terhadap tax avoidance: Studi empiris pada perusahaan manufaktur. *Jurnal Akuntansi & Auditing Indonesia*, 19(2), 85–98. <https://doi.org/10.20885/jaai.vol19.iss2.art1>
- Subhan, Alfian, N., & Syahadatina, R. (2020). Determinants of Taxpayers Compliance: Evidence from Small and Medium Macro Enterprises in Indonesia. *The International Journal of Business & Management*, 8(11), 181–190. <https://doi.org/10.24940/theijbm/2020/v8/i11/156220-384778-1-sm>
- Sulistiyanti, U., & Saputra, A. D. (2020). Determinants of tax avoidance: Evidence from Indonesian mining industry. *Journal of Contemporary Accounting*, 2(3), 165–174. <https://doi.org/10.20885/jca.vol2.iss3.art5>
- Sutedi, A. (2011). Good corporate governance. In *Sinar Grafika*, 2011.
- Winata, F. (2014). Pengaruh Corporate Governance Terhadap Tax Avoidance Pada Perusahaan Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Tahun 2013. *Tax & Accounting Review*, 4 (1)(1), 1–11.
- Zarkasyi, M. W. (2008). Good corporate governance. Pada badan usaha manufaktur, perbankan, dan jasa keuangan lainnya. *Alfabeta 2008*. [http://ucs.sulselib.net//index.php?p=show\\_detail&id=15599](http://ucs.sulselib.net//index.php?p=show_detail&id=15599)