

PENGARUH CORPORATE GOVERNANCE, UKURAN PERUSAHAAN DAN PROFITABILITAS TERHADAP AGRESIVITAS PAJAK PERUSAHAAN

Delitha Magfira E.G^{1*}

Murtanto²

^{1,2}Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Trisakti

*delithamagfira@gmail.com

Abstract

The objective of this research is to examine and analyze the effect of corporate governance, firm size and profitability towards tax aggressiveness. The sampel was extracted using purposive sampling method, which is 61 mining companies that listed in Indonesia Stock Exchange for the period of 2017-2019. This research uses multiple linear regression analysis method. The result from this research showed that independent commissioners and firm size have negative impact towards tax aggressiveness, while institusional ownership have a positif impact towards tax aggressiveness, and audit committee and profitability have no impact towards Tax Aggressiveness.

Keywords: Corporate Governance; Firm Size; Profitability; Tax Aggressiveness.

Submission date : 2021-01-18

Accepted Date: 2021-02-19

*Corresponding Author

PENDAHULUAN

Pembangunan nasional adalah kegiatan yang terus-menerus dilakukan dengan tujuan untuk meningkatkan kesejahteraan rakyat. Untuk dapat mewujudkannya, sebuah negara harus memiliki pendapatan untuk membiayai pembangunan nasional tersebut. Menurut Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara disebutkan bahwa pendapatan negara adalah semua penerimaan yang berasal dari penerimaan perpajakan, penerimaan negara bukan pajak serta penerimaan hibah dari dalam dan luar negeri. Penerimaan pajak di Indonesia menggunakan sistem pemungutan yang dikenal dengan *self assessment system*. *Self assessment system* menuntut adanya peran aktif masyarakat dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya. Kesadaran dan kepatuhan yang tinggi dari wajib pajak merupakan faktor penting dari pelaksanaan *self assessment system*.

Berbeda dengan pemerintah, perusahaan menganggap pajak merupakan beban yang harus ditanggung oleh perusahaan, pajak dianggap sebagai biaya yang dapat mengurangi penerimaan perusahaan. Perbedaan kepentingan tersebut menimbulkan ketidakpatuhan perusahaan yang akan berdampak pada upaya perusahaan untuk meminimalkan beban pajak yang ditanggung oleh perusahaan. Agresivitas pajak dapat

menjadi salah satu upaya perusahaan dalam meminimalkan beban pajak. Menurut Lanis (2012): “Agresivitas pajak dapat didefinisikan sebagai upaya yang dilakukan oleh manajemen untuk menurunkan jumlah beban pajak dari yang seharusnya dibayar oleh perusahaan” dan “Agresivitas pajak merupakan aktivitas berupa transaksi-transaksi yang memiliki tujuan utama mengurangi beban pajak perusahaan”.

Perusahaan melakukan agresivitas pajak dengan berbagai cara, baik cara yang legal bahkan illegal sehingga dapat menyebabkan penurunan penerimaan negara dari pajak. Kegiatan agresivitas pajak ini bertolak belakang bahkan dengan sistem pemungutan pajak yang diterapkan di Indonesia, dimana *self assessment system* sangat bergantung pada kejujuran wajib pajak. Sebagai wajib pajak badan, agresivitas yang dilakukan perusahaan mencerminkan kecurangan dan ketidakjujuran perusahaan kepada negara. Perusahaan di lingkup industri pertambangan dapat saja melakukan kegiatan agresivitas pajak ini sehingga akan berdampak pada jumlah pajak yang dibayarkan ke negara.

Agresivitas pajak dapat dipengaruhi oleh berbagai faktor seperti mekanisme tata kelola perusahaan yaitu komisaris independen, komite audit, kepemilikan institusional; ukuran suatu perusahaan, dan profitabilitas. Ukuran besarnya suatu perusahaan bisa mempunyai banyak sumber daya dalam melobi serta memperkerjakan profesional untuk mendapatkan penghindaran pajak (Tiaras & Henryanto, 2015). Menurut Darmayanti & Merkusiwati (2019), Besarnya *asset* yang dimiliki perusahaan maka membuat perusahaan mempunyai laba yang besar serta mengakibatkan pajak yang dibayar oleh perusahaan tersebut akan besar juga. Faktor lain yang bisa membuat tingkat agresivitas pajak yang dilaksanakan perusahaan dapat terpengaruh yaitu proporsi komisaris independen dan komite audit. Fungsi dari komisaris independen ini yaitu mengawasi dan memastikan jalannya perusahaan tersebut bahwa perusahaan ini telah melaksanakan praktik transparansi, pengungkapan, kemandirian, akuntabilitas, dan praktek keadilan sesuai dengan ketentuan yang berlaku.

REVIU LITERATUR DAN HIPOTESIS

Landasan Teori

Teori Keagenan (*Agency Theory*)

Menurut Jensen & Meckling (1976) teori agensi menggambarkan adanya kontrak yang menimbulkan perbedaan kepentingan antara agen dan prinsipal yang diakibatkan oleh adanya asimetri informasi yang dimiliki oleh kedua belah pihak. Menurut Bosse & Phillips (2016) ada kemungkinan bahwa agen tidak bertindak demi kepentingan terbaik prinsipal. Agen memiliki lebih banyak informasi dibandingkan prinsipal sehingga setiap individu bertindak sesuai dengan kepentingan masing-masing untuk memaksimalkan kepentingan miliknya.

Agresivitas Pajak

Menurut Frank *et al.* (2009), agresivitas pajak perusahaan ialah suatu tindakan merencanakan pendapatan kena pajak yang dilakukan perusahaan baik menggunakan cara yang tergolong legal (*tax avoidance*) atau ilegal (*tax evasion*). *Tax avoidance* (penghindaran pajak) merupakan upaya penghindaran yang dilakukan secara legal dan aman bagi wajib pajak tanpa bertentangan dengan ketentuan perpajakan yang berlaku dimana metode dan teknik yang digunakan cenderung memanfaatkan kelemahan-kelemahan (*grey area*) yang terdapat dalam undang-undang dan peraturan perpajakan

itu sendiri untuk memperkecil jumlah pajak yang terutang. Sedangkan *tax evasion* (penggelapan/penyelundupan pajak) merupakan upaya penghindaran pajak yang dilakukan secara illegal dengan cara menyembunyikan keadaan sebenarnya, dimana metode dan teknik yang digunakan tidak dalam koridor undang-undang dan peraturan perpajakan, sehingga tidak aman bagi wajib pajak.

Corporate Governance

Menurut Sutedi (2009) *corporate governance* ialah suatu proses dan struktur yang digunakan oleh organ perusahaan untuk meningkatkan keberhasilan usaha dan akuntabilitas perusahaan guna mewujudkan nilai pemegang saham dalam jangka panjang dengan tetap memperhatikan kepentingan *stakeholder* lainnya, berdasarkan peraturan perundang-undangan dan nilai-nilai etika.

Ukuran Perusahaan

Menurut Brigham & Houston (2006) ukuran perusahaan adalah ukuran besar kecilnya sebuah perusahaan yang dapat ditunjukkan atau dinilai oleh total *asset*, total penjualan, jumlah laba, beban pajak, dan lain-lain. Ukuran perusahaan dapat diukur dengan menggunakan nilai logaritma dari total aktiva (Hartono, 2013).

Profitabilitas

Profitabilitas merupakan suatu kemampuan organisasi atau perusahaan dalam hal mendapatkan keuntungan atau laba serta memperlihatkan besar atau tidaknya usaha dan kinerja keuangan organisasi atau perusahaan untuk mendapatkan laba (Rifqiyah, 2016).

Menurut Harahap (2013) profitabilitas menggambarkan kemampuan perusahaan mendapatkan laba melalui semua kemampuan dan sumber daya yang ada seperti kegiatan penjualan, kas, modal, jumlah karyawan, jumlah cabang perusahaan, dan lain sebagainya.

Pengembangan Hipotesis

Corporate governance berkembang karena adanya konflik antara pihak manajer dengan pihak pemegang saham. Pemegang saham adalah pihak yang memiliki modal untuk diinvestasikan sedangkan manajer adalah pihak yang mengelola modal tersebut. Manajer mungkin saja memiliki tujuan lain yang dapat menguntungkan dirinya sendiri. Konflik kepentingan antara pihak manajer dengan pihak pemegang saham dapat diatasi melalui tata kelola perusahaan yang baik (*good corporate governance*) sebagai suatu mekanisme yang digunakan untuk mengontrol manajer (Shleifer & Vishny, 1997). Penerapan prinsip *good corporate governance* mampu mengurangi tindakan agresivitas pajak, yaitu dengan diterapkannya prinsip-prinsip *good corporate governance* mampu membatasi ruang gerak manajemen sehingga akan sulit untuk melakukan tindakan agresivitas pajak. *Good corporate governance* mampu mengurangi tindakan manajemen untuk memaksimalkan keuntungan sendiri.

Pengaruh Komisaris Independen terhadap Agresivitas Pajak

Semakin banyak jumlah komisaris independen di dalam suatu perusahaan maka akan semakin kecil kemungkinan perusahaan untuk melakukan agresivitas pajak. Begitupun sebaliknya semakin sedikit jumlah komisaris independen dalam suatu perusahaan maka akan semakin besar kemungkinan perusahaan melakukan tindakan

agresivitas pajak. Tindakan agresivitas pajak dapat dipengaruhi oleh komisaris independen yang berfungsi untuk mengawasi jalannya perusahaan dengan memastikan bahwa perusahaan telah melakukan prinsip-prinsip *good corporate governance* sesuai dengan ketentuan perundang-undangan yang berlaku sehingga akan mengurangi tindakan yang dilakukan oleh manajemen untuk menghindari pajak yang dapat menguntungkan pihak manajemen.

Pernyataan diatas didukung oleh penelitian yang dilakukan oleh Diantari & Ulupui (2016) serta Nugroho & Firmansyah (2017), yaitu proporsi komisaris independen berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*. Berdasarkan uraian diatas, maka hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini adalah:

H1: Komisaris independen berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak

Pengaruh Komite Audit terhadap Agresivitas Pajak

Berjalannya fungsi komite audit secara efektif akan menghasilkan pengendalian perusahaan dan laporan keuangan yang lebih baik serta mendukung penerapan *good corporate governance* (Harmoni & Andriyani, 2008). Oleh karena itu komite audit dapat mengurangi upaya penghindaran pajak yang mungkin dilakukan oleh manajemen atau tindakan melanggar hukum lainnya.

Pernyataan diatas didukung oleh penelitian yang dilakukan oleh Diantari & Ulupui (2016) serta Nugroho & Firmansyah (2017), yaitu komite audit berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak. Berdasarkan uraian diatas, maka hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini adalah:

H2: Komite audit berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak

Pengaruh Kepemilikan Institusional terhadap Agresivitas Pajak

Semakin besar persentase kepemilikan institusional maka akan menurunkan tingkat agresivitas pajak perusahaan karena semakin ketat pengawasan yang dilakukan oleh lembaga tersebut. Begitupun sebaliknya, semakin sedikit persentase kepemilikan institusional maka akan meningkatkan tingkat agresivitas perusahaan karena manajemen memiliki kendali yang cukup besar dalam mengambil keputusan.

Pernyataan diatas didukung oleh penelitian yang dilakukan oleh Sunarsih & Handayani (2018) serta Nugroho & Firmansyah (2017), yaitu kepemilikan konstitusional berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak. Berdasarkan uraian diatas, maka hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini adalah:

H3: Kepemilikan institusional berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak

Pengaruh Ukuran Perusahaan terhadap Agresivitas Pajak

Semakin besar suatu perusahaan maka akan semakin kompleks transaksi yang dilakukan oleh perusahaan tersebut, dengan kompleksnya transaksi tersebut maka perusahaan akan memanfaatkan celah untuk melakukan agresivitas pajak agar mendapatkan keuntungan pribadi.

Pernyataan di atas didukung oleh penelitian yang dilakukan oleh Selviani (2019) yaitu ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak. Berdasarkan uraian diatas, maka hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini adalah:

H4: Ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak

Pengaruh Profitabilitas terhadap Agresivitas Pajak

Salah satu cara perusahaan untuk mendapatkan laba yang besar ialah dengan melakukan perencanaan pajak. Perencanaan pajak yang dilakukan oleh perusahaan bertujuan untuk menunjukkan seolah-olah laba yang diperoleh perusahaan berjumlah kecil, sehingga pajak penghasilan yang harus dibayarkan juga akan semakin kecil karena besarnya pajak tergantung dari jumlah laba yang dihasilkan oleh perusahaan. Oleh karena itu, peningkatan profitabilitas cenderung akan meningkatkan upaya agresivitas pajak.

Pernyataan diatas didukung oleh penelitian yang dilakukan oleh Devi & Dewi (2019) yaitu profitabilitas berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak perusahaan. Berdasarkan uraian diatas, maka hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini adalah:

H5: Profitabilitas berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak

METODE PENELITIAN

Rancangan Penelitian

Penelitian ini menggunakan rancangan penelitian dengan pengujian hipotesis untuk menganalisis pengaruh *good corporate governance*, ukuran perusahaan, dan profitabilitas terhadap agresivitas pajak.

Sampel penelitian ini adalah perusahaan pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia. Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data sekunder yang diperoleh dari laporan keuangan perusahaan pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2017-2019 yang diperoleh dari www.idx.co.id.

Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel Agresivitas Pajak

Dalam penelitian ini, agresivitas pajak diukur dengan menggunakan *effective tax rate* (ETR). *Effective tax rate* (ETR) dihitung dengan membagi beban pajak penghasilan dengan pendapatan sebelum pajak (Lanis, 2012). ETR mencerminkan tarif yang sesungguhnya berlaku atas penghasilan wajib pajak yang dilihat berdasarkan jumlah pajak yang dibayarkan. Semakin tinggi ETR, maka tindakan agresivitas pajak yang dilakukan perusahaan semakin rendah.

$$ETR = \frac{\text{Beban Pajak Penghasilan}}{\text{Pendapatan Sebelum Pajak}}$$

Komisaris Independen

Dalam penelitian ini, perhitungan komisaris independen diperoleh dengan membagi jumlah komisaris independen dengan jumlah total anggota dewan komisaris (Tiaras & Henryanto, 2015). Berikut rumus yang digunakan untuk menghitung komisaris independen (KIN).

$$KIN = \frac{\text{Jumlah Komisaris Independen}}{\text{Jumlah Total Anggota Dewan Komisaris}} \times 100\%$$

Komite Audit

Komite audit merupakan suatu komite yang bekerja secara profesional dan independen yang dibantu oleh dewan komisaris (dewan pengawas) dalam menjalankan fungsi pengawasan atau proses pelaporan keuangan, manajemen resiko, dan implementasi dari *corporate governance*. Dalam penelitian ini komite audit ialah jumlah total anggota komite audit yang dimiliki perusahaan (Kristanto, 2015). Berikut rumus yang digunakan untuk menentukan komite audit (KA).

$$KA = \text{Jumlah Total Komite Audit yang Dimiliki Perusahaan}$$

Kepemilikan Institusional

Kepemilikan institusional ialah saham yang dimiliki oleh institusi lain seperti perusahaan/Lembaga pengelola keuangan/dana yang memiliki badan hukum. Berikut rumus yang digunakan untuk menentukan kepemilikan institusional (KI).

$$KI = \frac{\text{Jumlah Saham Institusi}}{\text{Jumlah Total Saham yang beredar}} \times 100\%$$

Ukuran Perusahaan

Perhitungan ukuran perusahaan pada penelitian ini menggunakan Log Natural Total Aset (LnTA). Dengan menggunakan perhitungan tersebut jumlah aset dapat disederhanakan tanpa mengubah proporsi dari jumlah aset yang sebenarnya. Berikut rumus untuk menghitung Log Natural Total Aset (LnTA).

$$\text{Size} = \text{Ln (Total Aset)}$$

Profitabilitas

Dalam penelitian ini pengukuran profitabilitas menggunakan perhitungan *return on asset* (ROA). *Return on asset* (ROA) menunjukkan kemampuan perusahaan dengan menggunakan seluruh aktiva yang dimiliki untuk menghasilkan laba setelah pajak (Dewi & Sudana, 2015) . ROA diukur dengan membandingkan nilai laba bersih setelah pajak dengan total aset.

$$ROA = \frac{\text{Laba Bersih setelah Pajak}}{\text{Total Aset}} \times 100\%$$

Model Penelitian

Dalam penelitian ini teknik yang digunakan adalah teknik analisis regresi linier berganda dengan persamaan regresi linier berganda sebagai berikut:

$$ETR = \alpha + \beta_1 KIN + \beta_2 KA + \beta_3 KI + \beta_4 SIZE + \beta_5 ROA + e$$

Keterangan:

ETR	= agresivitas pajak (Variabel dependen)
α	= Konstanta
β	= Koefisien regresi
KIN	= Komisaris independen
KA	= Komite audit
KI	= Kepemilikan institusional
SIZE	= Ukuran perusahaan
ROA	= Profitabilitas
e	= <i>Epsilon</i> (Pengaruh faktor lain)

HASIL DAN PEMBAHASAN

Analisis Data

Metode analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis regresi linier berganda dengan pengolahan data menggunakan program pengolahan statistik SPSS. Penjelasan dari masing-masing tahapan pengujian dengan menggunakan analisis regresi linier berganda akan dijabarkan sebagai berikut.

Statistik Deskriptif

Hasil statistik deskriptif dalam penelitian ini menjelaskan perhitungan dari nilai minimum, nilai maksimum, rata-rata (*mean*) dan standar deviasi dari masing-masing variabel bebas KIN, KA, KI, SIZE, dan ROA dan variabel terikat ETR. Hasil statistik deskriptif dapat dilihat pada tabel 1 sebagai berikut:

Tabel 1
Hasil Statistik Deskriptif

	N	Minimum	Maksimum	Mean	Std. Deviation
KIN	61	0,000	0,667	0,38134	0,10397
KA	61	3,000	4,000	3,16393	0,373288
KI	61	0,000	0,973	0,61431	0,242047
SIZE	61	27,292	32,258	29,60089	1,283721
ROA	61	0,004	0,394	0,09989	0,090750
ETR	61	0,000	0,723	0,30572	0,140671

Sumber: Hasil Olah data SPSS

Hasil statistik deskriptif menunjukkan bahwa 1) jumlah komisaris independen terhadap jumlah anggota dewan komisaris bernilai rata-rata 0,38; 2) jumlah komite audit rata-rata berjumlah 3 orang; 3) Rata-rata kepemilikan institusional adalah 0,6; 4) Ukuran perusahaan pertambangan bernilai rata-rata 29,6; 5) Nilai rata-rata *return of asset* adalah 0,09 dan 6) nilai rata-rata ETR adalah 0,3.

Uji Hipotesis

Uji Koefisien Determinasi (R^2)

Tabel 2
Hasil Uji Koefisien Determinasi (R^2)

Model	R^2
Model Regresi Linier Berganda	0,515

Sumber: Hasil Olah data SPSS

Berdasarkan pada tabel 2 yang ditunjukkan melalui *Adjusted R-Square* akan terlihat hasil koefisien sebesar 0, 515 atau sebesar 51,5% yang artinya besarnya variabel independen yang diteliti yaitu komisaris independen, komite audit, ukuran perusahaan dan profitabilitas memiliki pengaruh kontribusi sebesar 51,5% terhadap variabel agresivitas pajak. Sedangkan sisanya 48,5% merupakan variasi dari variabel independen lain yang mempengaruhi variabel dependen tetapi tidak dimasukkan ke dalam model.

Uji F

Tabel 3
Hasil Uji F

Model Regresi	F	Sig	Keputusan
Model Regresi Linier Berganda	11,677	0,000	Ha diterima (Ho ditolak)

Sumber: Hasil Olah data SPSS

Hasil uji F menunjukkan nilai signifikansi sebesar 0,000, yang berarti variabel komisaris independen, komite audit, kepemilikan institusional, ukuran perusahaan secara bersama sama berpengaruh terhadap agresivitas pajak.

Uji Parsial (*t test*)

Tabel 4
Hasil Uji Parsial (Uji T)

Variabel	Prediksi arah terhadap ETR	B	t	<i>Sig two tail</i>	<i>Sig one tail</i>	Kesimpulan
Komisaris Independen	Negatif	0,329	3,290	0,002	0,001	Ha Diterima
Komite Audit	Negatif	-0,149	-1,359	0,180	0,090	Ha Ditolak
Kepemilikan Institusional	Negatif	-0,554	-5,301	0,000	0,000	Ha Ditolak
Ukuran Perusahaan	Positif	0,331	3,160	0,003	0,0015	Ha Ditolak
Profitabilitas	Positif	0,073	0,680	0,500	0,250	Ha Ditolak

Sumber: Hasil Olah data SPSS

Pengaruh Komisaris Independen terhadap Agresivitas Pajak

Pengujian hipotesis pertama yaitu menguji pengaruh komisaris independen terhadap agresivitas pajak. Berdasarkan penelitian yang dilakukan menunjukkan bahwa nilai signifikansi komisaris independen sebesar $0.001 < 0.05$ (tarif signifikansi 5%) dengan nilai β sebesar 0,329 dan bernilai positif. Hasil ini berarti setiap Komisaris Independen (H_1) mengalami kenaikan 1 anggota, maka ETR (kepatuhan pajak) juga mengalami peningkatan, dengan kata lain agresivitas pajak menurun sebesar 0,329 dengan asumsi variabel lain dianggap konstan. Agresivitas pajak yang digunakan

menggambarkan semakin tinggi ETR maka semakin patuh perusahaan terhadap pajak atau dengan kata lain semakin rendah agresivitas pajak yang dilakukan perusahaan yang berarti komisaris independen memiliki hubungan arah yang positif (**H1 diterima**), sehingga dapat disimpulkan bahwa komisaris independen memiliki berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak.

Pengaruh Komite Audit terhadap Agresivitas Pajak

Pengujian hipotesis kedua yaitu menguji pengaruh komite audit terhadap agresivitas pajak. Berdasarkan penelitian yang dilakukan menunjukkan bahwa nilai signifikansi komite audit sebesar $0.090 > 0.05$ (tarif signifikansi 5%) dengan nilai β sebesar $-0,149$ dan bernilai negatif. Hasil ini berarti setiap komite audit mengalami penurunan 1 anggota, maka ETR (kepatuhan pajak) juga mengalami penurunan, dengan kata lain agresivitas pajak meningkat sebesar $0,090$ dengan asumsi variabel lain dianggap konstan. Agresivitas pajak yang digunakan menggambarkan semakin tinggi ETR maka semakin patuh perusahaan terhadap pajak atau dengan kata lain semakin rendah agresivitas pajak yang dilakukan perusahaan yang berarti komite audit memiliki hubungan arah yang negatif (**H1 ditolak**).

Pengaruh Kepemilikan Institusional terhadap Agresivitas Pajak

Pengujian hipotesis ketiga yaitu menguji pengaruh kepemilikan institusional terhadap agresivitas pajak. Berdasarkan penelitian yang dilakukan menunjukkan bahwa nilai signifikansi kepemilikan institusional sebesar $0.000 < 0.05$ (tarif signifikansi 5%) dengan nilai β sebesar $-0,554$ dan bernilai negatif. Hasil ini berarti setiap Kepemilikan Institusional (**H3**) mengalami kenaikan 1 persen, maka kepatuhan pajak mengalami penurunan, atau agresivitas pajak meningkat sebesar $0,554$ unit dengan asumsi variabel lain dianggap konstan. Agresivitas pajak yang digunakan menggambarkan semakin tinggi ETR maka semakin patuh perusahaan terhadap pajak atau dengan kata lain semakin rendah agresivitas pajak yang dilakukan perusahaan yang berarti memiliki hubungan arah yang negatif (**H3 ditolak**), sehingga dapat disimpulkan bahwa kepemilikan institusional berpengaruh negatif terhadap variabel agresivitas pajak.

Pengaruh Ukuran Perusahaan terhadap Agresivitas Pajak

Pengujian hipotesis keempat yaitu menguji pengaruh ukuran perusahaan terhadap agresivitas pajak. Berdasarkan penelitian yang dilakukan menunjukkan bahwa nilai signifikansi ukuran perusahaan sebesar $0.0015 < 0.05$ (tarif signifikansi 5%) dengan nilai β sebesar $0,331$ dan bernilai positif. Hasil ini berarti setiap Ukuran perusahaan (**H4**) mengalami kenaikan 1 rupiah aset, maka kepatuhan pajak juga mengalami peningkatan, atau agresivitas pajak menurun sebesar $0,331$ dengan asumsi variabel lain dianggap konstan. Agresivitas pajak yang digunakan menggambarkan semakin tinggi ETR maka semakin patuh perusahaan terhadap pajak atau dengan kata lain semakin rendah agresivitas pajak yang dilakukan perusahaan yang berarti ukuran perusahaan memiliki hubungan arah yang positif (**H4 ditolak**), sehingga dapat disimpulkan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap variabel agresivitas pajak.

Pengaruh Profitabilitas terhadap Agresivitas Pajak

Pengujian hipotesis kelima yaitu menguji pengaruh profitabilitas terhadap agresivitas pajak. Berdasarkan penelitian yang dilakukan menunjukkan bahwa nilai

signifikansi profitabilitas sebesar $0,250 > 0,05$ (tarif signifikansi 5%) dengan nilai β sebesar 0,073 dan bernilai positif. Hasil ini berarti setiap Profitabilitas (H5) mengalami kenaikan 1 rupiah laba, maka kepatuhan pajak juga mengalami peningkatan, atau agresivitas pajak menurun sebesar 0,073 dengan asumsi variabel lain dianggap konstan. Agresivitas pajak yang digunakan menggambarkan semakin tinggi ETR maka semakin patuh perusahaan terhadap pajak atau dengan kata lain semakin rendah agresivitas pajak yang dilakukan perusahaan yang berarti profitabilitas memiliki hubungan arah yang positif (**H5 ditolak**), sehingga dapat disimpulkan bahwa profitabilitas tidak berpengaruh terhadap variabel agresivitas pajak.

Pembahasan Hasil Penelitian

Pengaruh Komisaris Independen terhadap Agresivitas Pajak

Hasil penelitian menunjukkan bahwa komisaris independen memiliki berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Diantari & Ulupui (2016) yang menyatakan proporsi komisaris independen berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*. Namun hasil penelitian ini tidak mendukung hasil penelitian yang dilakukan oleh Nugroho & Firmansyah (2017) yang menyatakan bahwa Komisaris Independen berpengaruh positif signifikan terhadap Agresivitas Pajak.

Berdasarkan hasil penelitian ini, komisaris independen yang berfungsi untuk mengawasi jalannya perusahaan dengan memastikan bahwa perusahaan telah memenuhi praktik transparansi, *disclosure*, akuntabilitas, dan keadilan menurut ketentuan yang berlaku telah berjalan dengan baik sehingga dapat mempengaruhi agresivitas pajak. Dengan banyaknya komisaris independen dapat meredam tingkat agresivitas pajak yang dilakukan oleh perusahaan.

Pengaruh Komite Audit terhadap Agresivitas Pajak

Hasil pengujian menunjukkan bahwa komite audit tidak berpengaruh terhadap variabel agresivitas pajak. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Darmayanti & Merkusiwati (2019) yang menyatakan bahwa komite audit tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Namun hasil penelitian ini mendukung hasil penelitian yang dilakukan oleh Diantari & Ulupui (2016) serta Nugroho & Firmansyah (2017), yaitu komite audit berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak.

Berdasarkan hasil penelitian dapat disimpulkan bahwa komite audit yang berada dalam suatu perusahaan tidak akan menjamin perusahaan tersebut untuk melakukan praktik penghindaran pajak, sebab manajemen masih bisa mempengaruhi independensi auditor dalam menjalankan tugasnya. Komite audit merupakan pihak yang ditunjuk oleh prinsipal dan mempunyai tugas utama untuk membantu dewan komisaris dalam memastikan *financial report* dan pelaksanaan audit internal maupun eksternal agar berlangsung sesuai prosedur yang ada. Namun ternyata banyaknya jumlah komite audit yang berada di perusahaan tidak mampu mengurangi praktik penghindaran pajak. Praktik agresivitas pajak bukan dilihat dari jumlah komite audit melainkan dilihat dari kualitas dan independensi komite audit itu sendiri. Dapat disimpulkan bahwa dalam penelitian ini jumlah komite audit tidak mempengaruhi dalam pengambilan keputusan terkait kebijakan pajak perusahaan.

Pengaruh Kepemilikan Institusional terhadap Agresivitas Pajak

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa kepemilikan institusional berpengaruh negatif terhadap variabel agresivitas pajak. Hasil penelitian ini tidak mendukung dengan penelitian yang dilakukan oleh Sunarsih & Handayani (2018), yang menyatakan kepemilikan institusional berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak. Namun hasil penelitian ini mendukung hasil penelitian yang dilakukan oleh Nugroho & Firmansyah (2017) yang menyatakan kepemilikan konstitusional berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak.

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa perusahaan-perusahaan di Indonesia dengan kepemilikan institusional yang tinggi belum mampu meredam agresivitas pajak perusahaan tersebut. Pihak institusional tidak mampu menekan manajemen untuk menerapkan kegiatan perencanaan pajak yang baik, jadi besar kecilnya persentase kepemilikan saham yang dimiliki oleh institusi di dalam perusahaan tidak mempengaruhi tingkat agresivitas pajak di dalam perusahaan tersebut.

Pengaruh Ukuran Perusahaan terhadap Agresivitas Pajak

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap variabel agresivitas pajak. Hasil penelitian ini tidak mendukung penelitian yang dilakukan oleh Leksono *et al.* (2019) yang menyatakan ukuran perusahaan berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak. Namun hasil penelitian ini mendukung hasil penelitian yang dilakukan oleh Selviani (2019) yang menyatakan ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak.

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa semakin besar perusahaan maka akan semakin kecil tingkat penghindaran pajak yang dilakukan perusahaan. Tingkat agresivitas pajak dapat disebabkan karena perusahaan yang berukuran besar tidak mengambil resiko yang akan merusak nama baik perusahaan dan membuat investor tidak mau menanamkan kembali modalnya di perusahaan tersebut. Sanksi perpajakan yang harus dilakukan apabila tindakannya diketahui oleh pihak pajak juga akan merusak nama baiknya sehingga manajemen lebih memilih untuk patuh terhadap pajak sesuai dengan ketentuan yang berlaku.

Pengaruh Profitabilitas terhadap Agresivitas Pajak

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa profitabilitas tidak berpengaruh terhadap variabel agresivitas pajak. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Hidayat & Fitria (2018) yang menyatakan bahwa profitabilitas tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Namun hasil penelitian ini berbeda dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Devi & Dewi (2019) yang menyatakan bahwa profitabilitas berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak perusahaan.

Profitabilitas merupakan rasio pengukuran yang digunakan perusahaan untuk mengukur seberapa baik kinerja perusahaan baik dalam jangka pendek maupun dalam jangka panjang, salah satu pengukuran yang digunakan dalam penelitian ini adalah *Return on Assets* (ROA). Profitabilitas dalam penelitian ini tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak, agresivitas pajak merupakan aktivitas yang sangat beresiko, sehingga manajer tidak akan mengambil resiko yang akan merusak nama baik perusahaan dan akan berdampak pada aktivitas bisnisnya dalam jangka panjang. Agresivitas pajak juga dapat membebankan biaya yang signifikan terhadap perusahaan dan manajer perusahaan tersebut, termasuk biaya yang dibayarkan kepada konsultan pajak, denda reputasi, dan denda yang dibayarkan kepada otoritas pajak.

SIMPULAN, KETERBATASAN DAN SARAN

Simpulan

Berdasarkan hasil analisis dan pembahasan yang telah diuraikan pada bab sebelumnya, maka dapat disimpulkan hasil penelitian ini bahwa:

1. Komisaris independen berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak.
2. Komite audit tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak.
3. Kepemilikan institusional berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak.
4. Ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak.
5. Profitabilitas tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak.

Keterbatasan

Penelitian ini memiliki beberapa keterbatasan yang diharapkan dapat diatasi oleh penelitian selanjutnya, keterbatasan dalam penelitian ini sebagai berikut:

1. Variabel pengukuran agresivitas pajak pada penelitian ini belum mencerminkan tingkat agresivitas yang sebenarnya dilakukan oleh perusahaan, karena dalam penelitian ini agresivitas pajak diukur dengan beban pajak yang tercantum dalam laporan keuangan yang telah dibayarkan oleh perusahaan sedangkan jenis pajak lainnya yang telah dibayarkan perusahaan setiap bulan seperti PPN tidak termasuk dalam penelitian ini.
2. Variabel pengukuran komite audit dalam penelitian ini menggunakan jumlah komite audit sehingga hasilnya tidak berpengaruh karena agresivitas pajak bukan dilihat dari banyaknya komite audit, melainkan dari kualitas dan independensi komite audit.

Saran Untuk Penelitian Selanjutnya

Berdasarkan keterbatasan penelitian diatas, maka peneliti memberikan beberapa saran untuk penelitian selanjutnya sebagai berikut:

1. Pengukuran agresivitas pajak tidak hanya berdasarkan beban pajak yang telah dibayar oleh perusahaan, melainkan dari seluruh kepatuhan perpajakan perusahaan tersebut agar dapat mencerminkan tingkat agresivitas pajak yang sebenarnya.
2. Pengukuran komite audit tidak menggunakan jumlah komite audit, melainkan menggunakan kualitas komite audit agar dapat mencerminkan pengaruh tingkat agresivitas yang dilakukan oleh perusahaan.

DAFTAR PUSTAKA

- Bosse, D. A., & Phillips, R. A. (2016). Agency Theory And Bounded Self-Interest. *Academy of Management Review*, 41(2), 276–297.
- Brigham, E. F., & Houston, J. F. (2006). *Dasar-Dasar Manajemen Keuangan* (10 ed.). Salemba Empat.
- Darmayanti, P. P. B., & Merkusyawati, N. K. L. A. (2019). Pengaruh Ukuran Perusahaan, Profitabilitas, Koneksi Politik dan Pengungkapan Corporate Social Responsibility Pada Tax Avoidance. *E-Jurnal Akuntansi*, 26. <https://doi.org/10.24843/eja.2019.v26.i03.p12>
- Devi, D. A. N. S., & Dewi, L. G. K. (2019). Pengaruh Profitabilitas pada Agresivitas Pajak dengan Pengungkapan CSR sebagai Variabel Moderasi. *Jurnal Akuntansi*, 27(1). <https://doi.org/https://doi.org/10.24843/EJA.2019.v27.i01.p29>

- Dewi, K. E. C., & Sudana, I. P. (2015). Sustainability Reporting dan Profitabilitas (Studi Pada Pemenang Indonesian Sustainability Reporting Awards). *Jurnal Ilmiah Akuntansi Dan Bisnis*, 10(1).
- Diantari, P. R., & Ulupui, U. A. (2016). Pengaruh Komite Audit, Proporsi Komisaris Independen, dan Proporsi Kepemilikan Institusional Terhadap Tax Avoidance. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 16(1), 702–732.
- Frank, M. M., Lynch, L. J., & Rego, S. O. (2009). Tax Reporting Aggressiveness and Its Relation to Aggressive Financial Reporting. *The Accounting Review*, 84(2), 467–496.
- Harahap, S. S. (2013). *Analisis Kritis Atas Laporan Keuangan* (11th ed.). Rajawali Pers.
- Harmoni, A., & Andriyani, A. (2008). Pengungkapan Corporate Social Responsibility (CSR) pada Official Website Perusahaan Studi pada PT. Unilever Indonesia Tbk. *Seminar Ilmiah Nasional Komputer Dan Sistem Intelijen (KOMMIT 2008)*, 20–21.
- Hartono, J. (2013). *Teori Portofolio dan Analisis Investasi* (5th ed.). BPFE. Yogyakarta.
- Hidayat, A. T., & Fitria, E. F. (2018). Pengaruh Capital Intensity, Inventory Intensity, Profitabilitas dan Leverage Terhadap Agresivitas Pajak. *Eksis: Jurnal Riset Ekonomi Dan Bisnis*, 13(2), 157–168.
- Jensen, M. C., & Meckling, W. H. (1976). Theory of the firm: Managerial behavior, agency costs and ownership structure. *Journal of Financial Economics*, 3(4), 305–360. [https://doi.org/10.1016/0304-405X\(76\)90026-X](https://doi.org/10.1016/0304-405X(76)90026-X)
- Kristanto, A. B. (2015). Faktor Finansial dan Non Finansial yang Mempengaruhi Agresivitas Pajak di Indonesia. *Media Riset Akuntansi, Auditing & Informasi*, 15(1), 31–48.
- Lanis, R. (2012). Corporate Social Responsibility And Tax Aggressiveness: A Test Of Legitimacy Theory. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 26(1), 75–100. <https://doi.org/10.75-100>
- Leksono, A. W., Albertus, S. S., & Vhalery, R. (2019). Pengaruh Ukuran Perusahaan dan Profitabilitas terhadap Agresivitas Pajak pada Perusahaan Manufaktur yang Listing di BEI Periode Tahun 2013–2017. *JABE (Journal of Applied Business and Economic)*, 5(4), 301–314.
- Nugroho, S. A., & Firmansyah, A. (2017). Pengaruh Financial Distress, Real Earnings Management dan Corporate Governance Terhadap Tax Aggressiveness. *Journal of Business Administration*, 1(2), 163–182. <https://doi.org/10.30871/jaba.v1i2.616>
- Rifqiyah. (2016). Pengaruh Ukuran Perusahaan, Profitabilitas dan Kepemilikan Saham Publik Terhadap Pengungkapan CSR. *Jurnal Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Perbanas Surabaya*.
- Selviani, R. dkk. (2019). Pengaruh Ukuran Perusahaan dan Leverage terhadap Penghindaran Pajak Studi Kasus Empiris pada Perusahaan Sub Sektor Kimia di Bursa Efek Indonesia Periode 2013-2017. *Jurnal Ilmiah Akuntansi Fakultas Ekonomi (JIAFE) Universitas Pakuan*, 5(2).
- Shleifer, A., & Vishny, R. W. (1997). A Survey of Corporate Governance. *The Journal of Finance*, 52(2), 737–783.
- Sunarsih, U., & Handayani, P. (2018). Pengaruh Corporate Governance Terhadap Penghindaran Pajak Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia. *Jurnal Akuntansi*, 12(2), 163–185.
- Sutedi, A. (2009). *Good Corporate Governance*. Sinar Grafika.
- Tiaras, I., & Henryanto, W. (2015). Pengaruh Likuiditas, Leverage, manajemen Laba,

Komisaris Independen, dan Ukuran Pajak pada Lokasi Bisnis dan Perdagangan di Kawasan Tanjung Perak Surabaya. *Jurnal Akuntansi*, XIX(3), 380–397.