

## **Pengaruh *Leverage*, Proporsi Komisaris Independen, dan *Auditor Switching* Terhadap *Tax Avoidance* (Studi Empiris pada Perusahaan Pertambangan yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2017-2021)**

**Anindita Palupi<sup>1\*</sup>, Afifudin<sup>2</sup>, Umi Nandiroh<sup>3</sup>**

<sup>1,2,3</sup> Program Studi Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Islam Malang

\*Email Korespondensi : [anndtpalupi@gmail.com](mailto:anndtpalupi@gmail.com)

### **ABSTRACT**

*This study aims to examine the results of leverage, the proportion of independent commissioners and auditor switching on tax avoidance in mining companies listed on the Indonesia Stock Exchange in 2017-2021. In this study using fraud triangle theory, where this theory states that there are three components that generally cause fraud, namely pressure proxied by leverage, opportunity proxied by the proportion of independent commissioners and rationalization proxied by auditor switching. This study uses secondary data from the financial statements and annual reports of the Indonesia Stock Exchange. The type of data used in this study is quantitative. This study uses purposive sampling method in sampling and multiple linear regression analysis in data analysis method with the help of statistical computer software SPSS version 14. The results showed that simultaneously leverage, proportion of independent commissioners, and auditor switching have a significant positive effect on tax avoidance. Partially, leverage has a significant positive effect on tax avoidance, the proportion of independent commissioners has a significant negative effect on tax avoidance, auditor switching has no effect on tax avoidance. The results of this study reveal that the variables used in this study are only able to contribute 11.1% to tax avoidance, while the remaining 88.9% is influenced by other variables outside this study.*

**Keywords :** *Leverage, the proportion of independent commissioners, auditor switching, tax avoidance*

### **PENDAHULUAN**

#### **Latar Belakang**

Pajak merupakan sumber penerimaan terbesar bagi negara. Besarnya penerimaan pajak dapat dilihat dari *tax ratio*. *Tax ratio* merupakan perbandingan antara jumlah pajak yang dikumpulkan dengan Produk Domestik Bruto (PDB). Berdasarkan data dari Kementerian Keuangan, *tax ratio* Indonesia hanya sekitar 9,11% pada tahun 2021. Rendahnya *tax ratio* ini mengindikasikan bahwa sebagian besar wajib pajak belum membayar pajaknya secara optimal. Berbeda dengan pemerintah, perusahaan sebagai wajib pajak justru berusaha untuk membayar pajak serendah mungkin dikarenakan pajak dapat mengurangi pendapatan atau laba perusahaan. Salah satu upaya perusahaan dalam mengurangi pembayaran pajaknya adalah *tax avoidance*.

*Tax avoidance* adalah upaya untuk menghindari perpajakan yang dilakukan secara aman dan legal bagi wajib pajak (Pohan & Anwar, 2016). Para pelaku *tax avoidance* menggunakan kelemahan atau celah peraturan perpajakan untuk mengurangi beban pajak. Adanya indikasi perusahaan melakukan *tax avoidance* dapat dilihat dari *leverage*, proporsi komisaris independen, dan *auditor switching*.

*Leverage* adalah alat untuk mengukur kemampuan perusahaan dalam membayar hutangnya baik jangka pendek maupun jangka panjang. Perusahaan dengan lebih banyak utang memiliki ETR lebih rendah karena biaya bunga akan mengurangi biaya pajak (Jingga & Lina, 2017). Dengan kata lain, beban bunga dari utang dapat dijadikan sebagai pengurang pendapatan atau laba dalam menghitung besarnya pajak terutang sehingga semakin besar beban bunga maka semakin kecil pajak yang harus dibayarkan.

Proporsi komisaris independen adalah dewan komisaris yang berasal dari luar perusahaan dan tidak memiliki hubungan dengan internal perusahaan. Semakin tinggi tingkat BDOU maka pengawasan semakin efektif sehingga dapat mengurangi praktik penghindaran pajak.

*Auditor switching* merupakan pergantian auditor atau KAP secara *voluntary* yang dilakukan oleh perusahaan dengan tujuan agar kecurangan tidak terdeteksi. Perusahaan yang melakukan kecurangan (*tax avoidance*) lebih cenderung melakukan perubahan auditor untuk mengurangi kemungkinan deteksi oleh auditor lama terkait dengan kecurangan (Akbar, 2017) *Auditor switching* dalam penelitian ini adalah yang dilakukan secara sukarela (*voluntary*), dimana terjadi pergantian auditor sebelum auditor mengaudit perusahaan selama enam tahun berturut-turut (*mandatory*) sesuai dengan peraturan Menteri Keuangan mengenai rotasi audit.

### **Rumusan Masalah**

1. Apakah *leverage (pressure)*, proporsi komisaris independen (*opportunity*) dan *auditor switching (rationalization)* berpengaruh terhadap *tax avoidance*?
2. Apakah *leverage (pressure)* berpengaruh terhadap *tax avoidance*?
3. Apakah proporsi komisaris independen (*opportunity*) berpengaruh terhadap *tax avoidance*?
4. Apakah *auditor switching (rationalization)* berpengaruh terhadap *tax avoidance*?

### **Manfaat Penelitian**

1. Bagi peneliti selanjutnya  
Diharapkan dapat menjadi referensi dan kajian teoritis serta dapat digunakan sebagai bahan kajian dalam penelitian sejenis terkait *tax avoidance* dan faktor-faktor yang mempengaruhinya.
2. Bagi Pengembangan bidang ilmu perpajakan  
Diharapkan dapat menambah wawasan, pengetahuan, dan pemahaman yang lebih luas mengenai *tax avoidance* dan faktor-faktor yang mempengaruhinya. Selain itu, dapat menjadi bahan pengembangan penelitian di masa yang akan datang.
3. Bagi Investor  
Penelitian ini dapat dijadikan sebagai pengetahuan investor untuk lebih berhati-hati ketika berinvestasi di perusahaan manapun untuk menghindari efek negatif dari penghindaran pajak yang dilakukan perusahaan.

## **TINJAUAN TEORI**

### **Teori Segitiga Kecurangan (*Fraud Triangle Theory*)**

Teori Segitiga Kecurangan (*Fraud Triangle Theory*) diperkenalkan pertama kali oleh Donald R. Cressey pada tahun 1953. Teori ini menyatakan bahwa terdapat tiga komponen yang umumnya menjadi penyebab terjadinya kecurangan, yaitu tekanan atau dorongan (*pressure*), peluang atau kesempatan (*opportunity*), dan rasionalisasi atau dalih untuk membenarkan tindakan *fraud (rationalization)*.

### ***Leverage (Pressure)***

Untuk mengukur kemampuan perusahaan dalam membayar utangnya baik jangka pendek maupun jangka panjang, maka diperlukan perhitungan rasio *leverage*. Rasio *leverage* juga dikenal sebagai rasio solvabilitas.

### **Proporsi Komisaris Independen (*Opportunity*)**

Komisaris independen adalah komisaris yang berasal dari luar perusahaan dan tidak memiliki hubungan dengan anggota komisaris lain, pemegang saham pengendali, direktur, atau manajemen perusahaan yang bertugas mengawasi pengelolaan perusahaan.

### ***Auditor Switching (Rationalization)***

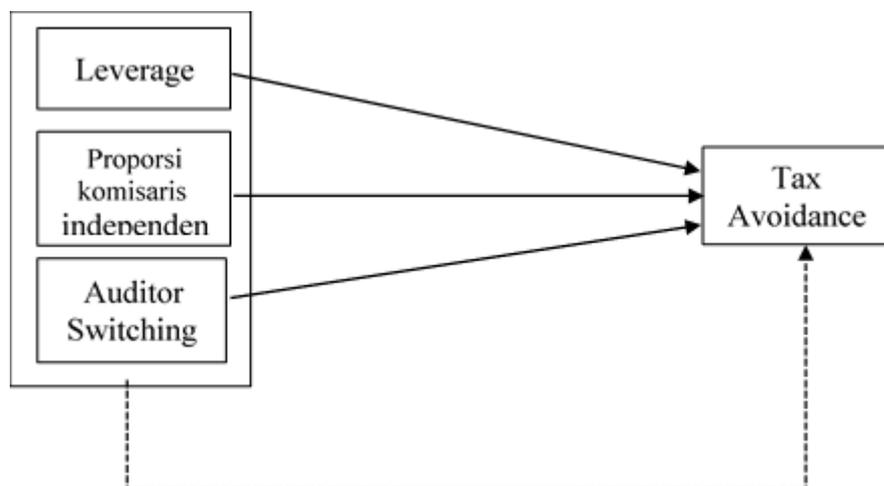
Pergantian auditor (*auditor switching*) merupakan pergantian Kantor Akuntan Publik (KAP) yang dilakukan oleh perusahaan klien terkait dengan pengauditan atas laporan keuangan. *Auditor Switching* bisa terjadi karena ada regulasi atau peraturan yang mewajibkan

perusahaan untuk melakukan rotasi KAP (*mandatory*) dan juga karena keinginan dari perusahaan yang melakukan pergantian secara sukarela di luar peraturan yang berlaku (*voluntary*). *Auditor switching* dalam penelitian ini adalah yang dilakukan secara sukarela (*voluntary*), dimana terjadi pergantian auditor sebelum auditor mengaudit perusahaan selama enam tahun berturut-turut (*mandatory*) sesuai dengan peraturan Menteri Keuangan mengenai rotasi audit.

### **Penghindaran Pajak (*Tax Avoidance*)**

Penghindaran pajak adalah upaya penghindaran perpajakan yang sah dan aman bagi wajib pajak karena tidak bertentangan dengan peraturan perpajakan. Penghindaran pajak bertujuan untuk memanfaatkan celah atau kelemahan peraturan perpajakan yang ada untuk meminimalkan beban pajak tanpa melanggarnya. *Tax avoidance* tidak dilarang karena masih menaati peraturan tetapi secara moral *tax avoidance* dianggap menyimpang.

### **Kerangka Konseptual**



### **Hipotesis Penelitian :**

- H<sub>1</sub> : *Leverage (pressure)*, proporsi komisaris independen (*opportunity*) dan *auditor switching (rationalization)* berpengaruh terhadap *tax avoidance*
- H<sub>2</sub> : *Leverage (pressure)* berpengaruh terhadap *tax avoidance*
- H<sub>3</sub> : Proporsi komisaris independen (*opportunity*) berpengaruh terhadap *tax avoidance*
- H<sub>4</sub> : *Auditor Switching (rationalization)* berpengaruh terhadap *tax avoidance*

### **METODE PENELITIAN**

#### **Jenis, Lokasi, dan Waktu Penelitian**

Jenis penelitian ini adalah penelitian asosiatif kausal. Penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif. Penelitian kuantitatif merupakan penelitian yang menggunakan data yang berbentuk angka atau bilangan (Suliyanto, 2006: 12). Penelitian ini dilakukan dengan mengakses situs resmi Bursa Efek Indonesia (BEI) [www.idx.co.id](http://www.idx.co.id) dan situs resmi perusahaan pertambangan pada tahun 2017 sampai dengan tahun 2021. Waktu penelitian dimulai bulan November 2022 sampai Februari 2023.

#### **Populasi dan Sampel Penelitian**

Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh Perusahaan Pertambangan yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2017 sampai dengan 2021 sebanyak 82 perusahaan. Adapun metode pengambilan sampel dalam penelitian ini ialah metode *purposive sampling* dengan kriteria sebagai berikut:

Kriteria sampel di studi ini yaitu :

1. Perusahaan pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) selama periode 2017-2021;

2. Perusahaan menyajikan laporan keuangan periode akuntansi yang berakhir pada 31 Desember secara lengkap dan telah diaudit oleh auditor eksternal;
3. Perusahaan tidak mengalami kerugian dan nilai ETR kurang dari 1 (satu) selama periode penelitian;

**Tabel 1 Data Sampel Penelitian**

Keterangan	Jumlah
Perusahaan pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) dan menerbitkan laporan keuangan selama periode 2017-2021	82
Perusahaan yang tidak menyajikan laporan keuangan yang berakhir pada 31 Desember secara lengkap selama periode penelitian dan tidak diaudit oleh auditor eksternal	(18)
Perusahaan yang mengalami kerugian dan nilai ETR lebih dari 1 (satu) selama periode penelitian.	(41)
Jumlah sampel penelitian	23
Jumlah sampel penelitian dalam 5 tahun	115

**Definisi Operasional Variabel**

**Tabel 2 Definisi Operasional Variabel**

Variabel	Indikator	Skala
<i>Leverage</i> (X1)	Dalam penelitian ini, <i>leverage</i> bertindak sebagai elemen tekanan ( <i>pressure</i> ). Diprosikan dengan <i>Debt Ratio</i> , yaitu total hutang dibagi total aset $\text{Debt ratio} = \frac{\text{total debt}}{\text{total asset}}$	Rasio
Proporsi Komisaris Independen (X2)	Dalam penelitian ini, proporsi komisaris independen bertindak sebagai elemen kesempatan ( <i>opportunity</i> ). Diprosikan dengan BDOUT, yaitu jumlah anggota komisaris independen dibagi jumlah total komisaris independen $\text{BDOUT} = \frac{\text{number of independent commissioners}}{\text{the total number of commissioners}}$	Rasio
<i>Auditor Switching</i> (X3)	Dalam penelitian ini, <i>auditor switching</i> bertindak sebagai elemen rasionalisasi ( <i>rationalization</i> ). Dihitung dengan menggunakan variabel <i>dummy</i> , bernilai 1 apabila perusahaan melakukan <i>auditor switching</i> dan bernilai 0 apabila perusahaan tidak melakukan <i>auditor switching</i>	Nominal
<i>Tax Avoidance</i> (Y)	Dalam penelitian ini, <i>tax avoidance</i> bertindak sebagai kecurangan ( <i>fraud</i> ). Diprosikan dengan ETR, yaitu beban pajak penghasilan dibagi laba sebelum pajak $\text{ETR} = \frac{\text{tax expense}}{\text{pretax income}}$	Rasio

**Sumber dan Metode**

**Sumber Data**

Dalam penelitian ini data yang dikumpulkan berupa data sekunder, yakni data yang diperoleh peneliti secara tidak langsung melalui media perantara (Indriantoro & Supomo, 2018). Teknik pengumpulan data dalam penelitian ini adalah dokumentasi. Dokumentasi ini dilakukan dengan mengumpulkan data berupa laporan keuangan dan laporan tahunan perusahaan sampel tahun 2017 sampai dengan tahun 2021.

**Metode Pengumpulan Data**

Data yang dikumpulkan berupa data panel yang diperoleh melalui situs resmi Bursa

Efek Indonesia (BEI) [www.idx.co.id](http://www.idx.co.id) dan situs resmi perusahaan sampel terkait. Data laporan keuangan yang sudah dipublikasikan akan dikumpulkan dengan teknik dokumentasi.

### Metode Analisis Data

Metode analisis data dalam penelitian ini digunakan adalah pendekatan *fraud triangle theory*. Metode analisis yang digunakan adalah analisis regresi linier berganda dengan *Statistical Product and Service Solutions* (SPSS) versi 14.

## HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

### Hasil Statistik Deskriptif

**Tabel 3 Statistik Deskriptif**

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Leverage	115	,04	4,21	,99	,85
Proporsi komisaris independen	115	,08	,36	,24	,07
Auditor Switching	115	0	1,00	,37	,48
Tax Avoidance	115	1,44	2,23	1,80	,16

Berdasarkan hasil pengujian statistik deskriptif pada tabel 3 diatas, maka diketahui sebagai berikut :

- Variabel *leverage* memiliki nilai *minimum* sebesar 0,04; nilai *maximum* sebesar 4,21; nilai *mean* sebesar 0,99; dan standar deviasi sebesar 0,85
- Variabel proporsi komisaris independen memiliki nilai *minimum* sebesar 0,08; nilai *maximum* sebesar 0,36; nilai *mean* sebesar 0,24. Dan standar deviasi sebesar 0,07.
- Variabel *auditor switching* memiliki nilai *minimum* sebesar 0,00; nilai *maximum* sebesar 1,00; nilai *mean* sebesar 0,37; dan standar deviasi sebesar 0,48.
- Variabel *tax avoidance* memiliki nilai *minimum* sebesar 1,44; nilai *maximum* sebesar 2,23; nilai *mean* sebesar 1,80; dan standar deviasi sebesar 0,16.

### Hasil Uji Normalitas

**Tabel 4 Uji Normalitas**

		Unstandardized Residual
N		115
Normal Parameters(a,b)	Mean	,000
	Std. Deviation	,147
Most Extreme Differences	Absolute	,059
	Positive	,059
	Negative	-,051
Kolmogorov-Smirnov Z		,630
Asymp. Sig. (2-tailed)		,822

Berdasarkan hasil output tabel 4, nilai *2-tailed significant* sebesar 0,822. Hal ini menunjukkan bahwa nilai residual pada sampel telah berdistribusi normal karena nilai signifikansi lebih besar dari 0,05.

### Uji Asumsi Klasik

#### Hasil Uji Multikolinieritas

**Tabel 5 Uji Multikolinieritas**

Model		Collinearity Statistics	
		Tolerance	VIF
1	Leverage	,985	1,015
	Proporsi Komisaris Independen	,992	1,008
	Auditor Switching	,985	1,015

Berdasarkan hasil output tabel 5, nilai tolerance di atas 0,1 (berkisar antara 0,957 sampai 0,986) dan nilai VIF di bawah 10 (berkisar 1,014 sampai 1,045). Hal ini menunjukkan variabel independen tidak mengalami multikolinieritas.

### Hasil Uji Autokorelasi

**Tabel 6 Uji Autokorelasi**

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	,333(a)	,111	,087	,14887	2,277

Berdasarkan hasil output tabel 6, nilai Durbin Watson 2,277, jumlah variabel independen 3, dan jumlah sampel 115. Jika dilihat dari tabel Durbin-Watson diperoleh nilai dl = 1,6427; nilai du = 1,7496; nilai 4-du = 2,2504; dan 4-dl = 2,373. Hal ini menunjukkan bahwa tidak terdapat autokorelasi positif dan negatif karena nilai DW terletak diantara nilai du dan nilai 4-du.

### Hasil Uji Heteroskedastisitas

**Tabel 7 Uji Heteroskedastisitas**

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	,115	,031		3,716	,000
	Leverage	-,006	,010	-,060	-,628	,531
	Proporsi Komisaris Independen	,038	,119	,031	,321	,749
	Auditor Switching	,000	,017	,002	,018	,985

Diketahui, nilai signifikansi variabel leverage 0,531; proporsi komisaris independen 0,749 dan *auditor switching* 0,985. Hal ini menunjukkan bahwa variabel independen tidak mengalami heteroskedastisitas karena nilai signifikan ketiga variabel lebih besar dari 0,05.

### Analisis Regresi Linear Berganda

**Tabel 8 Uji Regresi Linier Berganda**

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	1,899	,052		36,249	,000
	Leverage	,033	,017	,183	2,027	,045
	Proporsi Komisaris Independen	-,594	,201	-,265	-2,946	,004
	Auditor Switching	,028	,029	,086	,957	,340

Berdasarkan tabel 8, dapat dirumuskan persamaan regresi linier berganda sebagai berikut.

$$Y = 1,899 + 0,033X_1 - 0,594X_2 + 0,028X_3 + \epsilon$$

Berdasarkan hasil output 8, nilai konstanta sebesar 1, 899 menunjukkan bahwa *leverage*, proporsi komisaris independen, dan *auditor switching* bernilai konstan, maka nilai tax avoidance sebesar 1,899. Sedangkan, nilai koefisien variabel *leverage* dan *auditor switching* bernilai positif. Hal tersebut menunjukkan bahwa setiap kenaikan *leverage* dan *auditor switching* sebesar 1% akan meningkatkan *tax avoidance* masing-masing sebesar 0,033(3,3%) dan 0,028(2,8%). Sedangkan variabel proporsi komisaris independen yang bernilai negatif, menunjukkan setiap kenaikan proporsi komisaris independen sebesar 1% akan menurunkan *tax avoidance* sebesar 0,594 (59,4%).

**Uji Hipotesis**  
**Uji F**

**Tabel 9 Hasil Uji Simultan**

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	,307	3	,102	4,621	,004(a)
	Residual	2,460	111	,022		
	Total	2,767	114			

Berdasarkan hasil output tabel 9, diketahui nilai  $F_{hitung}$  (4,621) dan nilai signifikansi (0,004) lebih kecil dari  $\alpha$  (0,05). Menunjukkan  $H_0$  ditolak dan  $H_1$  diterima, yang berarti bahwa secara simultan variabel independen yaitu  $X_1$  (*leverage*),  $X_2$  (proporsi komisaris independen), dan  $X_3$  (*auditor switching*) berpengaruh positif signifikan terhadap variabel dependen (*tax avoidance*).

**Uji Koefisien Determinasi ( $R^2$ )**

**Tabel 10 Hasil Uji Koefisien Determinasi**

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	,333(a)	,111	,087	,14887	2,277

Berdasarkan hasil output tabel 10, dengan nilai koefisien determinasi (*R Square*) sebesar 0,111 atau 11,1 %. Hasil tersebut menjelaskan variabel *tax avoidance* dapat dijelaskan dari ketiga variabel yaitu *leverage*, proporsi komisaris independen, dan *auditor switching*, sedangkan 88,9 % dapat dijelaskan oleh faktor-faktor lain yang tidak dimasukkan ke dalam penelitian ini seperti koneksi politik, kepemilikan institusional, ukuran perusahaan, dan *financial distress*.

**Uji Parsial**

**Tabel 11 Hasil Uji Parsial**

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	1,899	,052		36,249	,000
	Leverage	,033	,017	,183	2,027	,045
	Proporsi Komisaris Independen	-,594	,201	-,265	-2,946	,004
	Auditor Switching	,028	,029	,086	,957	,340

Berdasarkan hasil output tabel 11, analisis pengaruh variabel secara parsial sebagai berikut.

**1. Pengaruh *Leverage* terhadap *Tax Avoidance***

Variabel  $X_1$  (*leverage*) memiliki nilai t hitung sebesar 2,027 dan nilai signifikansi 0,045 lebih kecil dari  $\alpha$  (0,05). Pengujian ini menunjukkan bahwa  $H_0$  ditolak dan  $H_1$  diterima sehingga dapat disimpulkan bahwa variabel  $X_1$  (*Leverage*) berpengaruh positif signifikan terhadap variabel *tax avoidance*. Hasil pengujian ini mendukung penelitian dari Alfina et al., (2018) dan Pramana et al., (2019) temuan menunjukkan bahwa *leverage* yang tinggi menyebabkan ETR yang lebih rendah atau *tax avoidance* semakin meningkat. *Leverage* yang tinggi menunjukkan bahwa perusahaan memiliki tingkat hutang yang tinggi daripada modal sendiri yang dilakukan dengan tujuan untuk meminimalkan besarnya pajak terutang dikarenakan pengurangan beban bunga dari utang. Artinya, penggunaan utang yang besar merupakan upaya dalam menghindari pajak. Semakin tinggi *debt ratio* maka semakin tinggi risiko keuangan perusahaan. Hal itu menunjukkan adanya tekanan yang berasal dari eksternal seperti kreditur. Tekanan ini menyebabkan perusahaan akan melakukan kecurangan berupa *tax avoidance*.

Namun tidak sejalan dengan penelitian yang dilakukan (Ka Tiong & Rakhman, 2021) berjudul Pengaruh Ukuran Perusahaan, Profitabilitas, Leverage, Dan Sales Growth Terhadap Penghindaran Pajak Pada Perusahaan Sektor Industri Dasar Dan Kimia Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Periode 2016-2019 yang menunjukkan bahwa tinggi atau rendahnya leverage industri tidak mempengaruhi upaya perusahaan untuk menghindari pajak. Hal ini dikarenakan perusahaan tidak menggunakan hutangnya untuk meminimalkan atau mengurangi beban pajak dengan membayar pajak yang kecil, tetapi untuk membiayai operasional perusahaan (Suryani, 2020). Dengan ini, manajemen ingin lebih konservatif dalam pelaporan keuangan operasi perusahaan.

## **2. Pengaruh Proporsi Komisaris Independen terhadap *Tax Avoidance***

Variabel X2 (Proporsi komisaris independen) memiliki nilai t hitung sebesar -2,947 dan nilai signifikansi sebesar 0,004 lebih kecil dari  $\alpha$  (0,05). Pengujian ini menunjukkan bahwa  $H_0$  ditolak dan  $H_1$  diterima sehingga dapat disimpulkan bahwa variabel X2 (Proporsi komisaris independen) berpengaruh negatif terhadap variabel *tax avoidance*. Hasil penelitian ini mendukung penelitian dari (Tandean, 2016) dan Pramana et al. (2019) yang menunjukkan bahwa proporsi komisaris independen berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak. Dengan adanya dewan komisaris independen, fungsi pengawasan menjadi lebih efektif. Proporsi komisaris independen yang tinggi menunjukkan bahwa dewan komisaris memiliki lebih banyak dewan komisaris independen untuk lebih efektif mengendalikan manajemen perusahaan dan meminimalkan kemungkinan penipuan untuk keuntungan pribadi.

Namun hasil penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Prasetyo & Pamuka (2018) berjudul Pengaruh kepemilikan Institusional, Kepemilikan Manajerial, dan Proporsi Komisaris Independen terhadap *Tax Avoidance*, dengan hasil proporsi komisaris independen tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Adapun sebab yang mengatakan proporsi komisaris independen tidak berpengaruh Karena dewan komisaris independen merupakan badan eksternal, artinya dewan komisaris independen tidak dipengaruhi oleh tindakan manajemen, mereka berusaha mendorong manajemen untuk mengungkapkan lebih banyak informasi kepada pemegang saham dan pemangku kepentingan.

## **3. Pengaruh Auditor Switching terhadap *Tax Avoidance***

Variabel X3 (*Auditor Switching*) memiliki nilai t hitung 0,957 dan nilai signifikansi 0,340 lebih besar dari  $\alpha$  (0,05). Pengujian ini menunjukkan bahwa  $H_0$  diterima dan  $H_1$  ditolak sehingga dapat disimpulkan bahwa variabel X3 (*Auditor Switching*) tidak berpengaruh terhadap variabel *tax avoidance*. Pergantian auditor mungkin karena ketidakpuasan perusahaan terhadap performa auditor yang melakukan audit, dan juga dengan kebijakan kantor akuntan publik itu sendiri yang ingin menjaga kepercayaan publik dengan tetap menjaga independensinya dengan menerapkan mekanisme yang ketat dalam menugaskan auditor. Ketika perusahaan merasa tidak puas dengan kinerja auditor yang melakukan audit, perusahaan dapat mengajukan permintaan untuk mengganti auditor. Permintaan ini bisa terjadi ketika perusahaan sedang berusaha untuk memperbaiki kinerjanya dengan melihat hasil audit yang berkualitas. Hasil penelitian ini sejalan dengan hasil penelitian yang dilakukan Akbar (2017), dan Septriani & Handayani (2018).

Hal ini dikarenakan pada dasarnya perubahan auditor dipengaruhi oleh berbagai faktor, tidak hanya berhubungan dengan kecurangan dalam *tax avoidance*. Bekerjasama dengan auditor yang sama untuk waktu tertentu memberikan kemudahan bagi kedua belah pihak karena auditor sudah cukup paham mengenai kegiatan operasional perusahaan yang diaudit, namun demikian dengan *audit tenure* yang terlalu panjang justru akan memunculkan masalah baru yaitu pertanyaan akan independensi auditor. Oleh karena itu auditor tidak selalu berhubungan dengan *tax avoidance*. Hasil penelitian ini mendukung penelitian dari Amin (2018) yang menunjukkan bahwa CIA (*Change in Auditor*) tidak berpengaruh terhadap indikasi terjadinya kecurangan laporan keuangan.

Namun tidak sejalan dengan penelitian (Rachmawati & Marsono, 2014) berjudul Pengaruh Faktor-Faktor Dalam Perspektif Fraud Triangle Terhadap Fraudulent Financial Reporting (Studi Kasus pada Perusahaan Berdasarkan Sanksi dari Bapepam Periode 2008-2012) dengan hasil *change in auditor* memiliki pengaruh positif signifikan. Dalam penelitian ini menyatakan bahwa rasionalisasi dicari sebelum penipuan dilakukan. Mengganti auditor yang digunakan perusahaan dapat dilihat sebagai peluang untuk memanipulasi laba yang dilaporkan untuk menghilangkan jejak kecurangan oleh auditor sebelumnya. Tren ini mendorong perusahaan untuk mengganti auditor independennya untuk menutupi kecurangan perusahaan.

## SIMPULAN DAN SARAN

### Simpulan

Penelitian ini bertujuan untuk melihat pengaruh *leverage* yang diproksikan dalam *pressure*, proporsi komisaris independen yang diproksikan dalam *opportunity*, dan *auditor switching* yang diproksikan dalam *rationalization* terhadap *tax avoidance*. Berdasarkan hasil analisis, diperoleh kesimpulan sebagai berikut.

1. Secara simultan, *leverage (pressure)*, proporsi komisaris independen (*opportunity*) dan *auditor switching (rationalization)* memiliki pengaruh positif signifikan terhadap *tax avoidance*.
2. *Leverage (pressure)* memiliki pengaruh positif signifikan terhadap *tax avoidance*.
3. Proporsi komisaris independen (*opportunity*) memiliki pengaruh negatif signifikan terhadap *tax avoidance*.
4. *Auditor switching (rationalization)* tidak memiliki pengaruh terhadap *tax avoidance*.

### Keterbatasan Penelitian

1. Jumlah sampel yang digunakan dalam penelitian ini hanya pada perusahaan pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2017-2021. Sehingga hasil penelitian ini tidak dapat digunakan pada perusahaan sektor lain;
2. Penelitian ini hanya menggunakan beberapa variabel penelitian yaitu *leverage*, proporsi komisaris independen dan *auditor switching*.
3. Pada penelitian ini, penghindaran pajak hanya diukur menggunakan proksi ETR, sementara terdapat beberapa proksi lainnya yang digunakan untuk mengukur penghindaran pajak.

### Saran

1. Bagi peneliti selanjutnya diharapkan dapat melakukan penelitian pada perusahaan yang terdaftar di BEI yang bergerak pada sektor industri dasar dan kimia yang lebih luas dan tidak terbatas pada pertambangan saja.
2. Peneliti selanjutnya diharapkan dapat menambahkan faktor-faktor lain yang tidak dimasukkan ke dalam penelitian ini seperti koneksi politik, kepemilikan institusional, ukuran perusahaan, dan *financial distress*.
3. Peneliti selanjutnya memodifikasi kembali penelitian terdahulu dengan menambahkan alat ukur pada variabel penghindaran pajak seperti GAAP ETR, *Unrecognized tax benefits*, *Tax shelter activity*, *Marginal tax rate*.

## DAFTAR PUSTAKA

- Akbar, T. (2017). The Determination of Fraudulent Financial Reporting Causes by Using Pentagon Theory On Manufacturing Companies In Indonesia. *International Journal of Business, Economics and Law*, 14(December), 106–113.
- Alfina, I. T., Nurlaela, S., & Wijayanti, A. (2018). The Influence of Profitability , Leverage , Independent Commissioner , and Company Size to Tax Avoidance. *The 2nd International Conference on Technology, Education, and Social Science 2018*, 102–106.
- Amin, S. N. (2018). Fraud detection of financial statement by using fraud diamond perspective.

- International Journal of Development and Sustainability*, 7(3), 878–891.  
[www.isdsnet.com/ijds](http://www.isdsnet.com/ijds)
- Iqbal, M., & Murtanto. (2016). Analisa Pengaruh Faktor-Faktor Fraud Triangle Terhadap Kecurangan Laporan Keuangan Pada Perusahaan Property Dan Real Estate yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia. *Seminar Nasional Cendekiawan 2016, 2002*, 1–20.
- Jingga, V., & Lina. (2017). Factors Influencing Tax Avoidance Activity : An Empirical Study from Indonesia Stock Exchange. *Indian Pacific Journal of Accounting and Finance (IPJAF)*, 1(1), 17–25.
- Ka Tiong, & Rakhman, F. (2021). Pengaruh Ukuran Perusahaan, Profitabilitas, Leverage, Dan Sales Growth Terhadap Penghindaran Pajak Pada Perusahaan Sektor Industri Dasar Dan Kimia Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Periode 2016-2019. *Jurnal Buana Akuntansi*, 6(1), 67–82. <https://doi.org/10.36805/akuntansi.v6i1.1364>
- Kementerian Keuangan. (2019). *Media Keuangan Transparansi Informasi Kebijakan Fiskal: Vol. XIV* (Issue 138).
- Pohan, & Anwar, C. (2016). *Manajemen Perpajakan Strategi Perencanaan Pajak dan Bisnis*. Gramedia.
- Pramana, Y., Suprasto, H. B., Putri, I. G. A. M. D., & Budiasih, I. G. A. N. (2019). Fraud factors of financial statements on construction industry in Indonesia stock exchange. *International Journal of Social Sciences and Humanities*, 3(2), 187–196. <https://doi.org/10.29332/ijssh.v3n2.313>
- Prasetyo, I., & Pamuka, bambang agus. (2018). Pengaruh Kepemilikan Manajerial, Kepemilikan Institusional, dan Proporsi Dewan Komisaris Independen terhadap Tax Avoidance. *JEBDEER: Journal of Entrepreneurship, Business Development and Economic Educations Research*, 1(2), 1–8. <https://doi.org/10.32616/jbr.v1i2.64>
- Rachmawati, & Marsono. (2014). Perspektif Fraud Triangle terhadap Fraudulent Financial Reporting (Studi Kasus pada Perusahaan Berdasarkan Sanksi dari Bapepam Periode 2008-2012) | Rachmawati | Diponegoro Journal of Accounting. *Pengaruh Faktor-Faktor Dalam Perspektif Fraud Triangle Terhadap Fraudulent Financial Reporting*, 3, 1–14.
- Rengganis, R. M. Y. D., Sari, M. M. R., Budiasih, I. G. A. ., Wirajaya, I. G. A., & Suprasto, H. B. (2019). The fraud diamond: element in detecting financial statement of fraud. *International Research Journal of Management, IT and Social Sciences*, 6(3), 1–10. <https://doi.org/10.21744/irjmis.v6n3.621>
- Tandean, V. A. (2016). The Effect of Good Corporate Governance on Tax Avoidance: An Empirical Study on Manufacturing Companies Listed in IDX period 2010-2013. *Asian Journal of Accounting Research*, 1(1), 28–38. <https://doi.org/10.1108/ajar-2016-01-01-b004>