

Corporate Governance, Financial Performance, Auditor Quality, and Tax Agresiveness Propensity

Nanik Niandari

Politeknik YKPN

niandarinanik@gmail.com

Herbowo

Politeknik YKPN

herbowo.aaykpn@gmail.com

Abstract *The government continues to strive to increase tax revenue targets. These efforts were followed by the government's consistent efforts to minimize tax avoidance through PP 55 of 2022 by developing tax avoidance prevention instruments. This research was conducted to analyze the relationship between corporate governance, financial performance, and the quality of an entity's auditors on the entity's tendency to act tax aggressively. The dependent variable in this research is tax aggressiveness measured by the effective tax rate. The dependent variables are corporate governance (measured by the proportion of independent commissioners and number of audit committees), financial condition (measured by profitability and leverage), and audit quality (measured by dummy variables). Data analysis uses multiple linear regression analysis. The test results show that profitability has a positive effect, and leverage has a negative effect on the tendency for tax aggressiveness. Other variables, namely corporate governance and audit quality, are proven to have no influence on the tendency for tax aggressiveness.*

Keywords *Corporate Governance, Financial Performance, Tax Agresiveness*

I. PENDAHULUAN

Dikutip dari kontan.co.id, 14 Juni 2022, Neilmadrin Noor, Direktur Penyuluhan, Pelayanan, dan Hubungan Masyarakat Direktorat Jenderal Pajak (DJP) menjelaskan bahwa penerimaan pajak di tahun 2023 diproyeksikan sebesar Rp1.978 triliun. Perkiraan jumlah tersebut berasal dari kontribusi pajak seperti periode-periode sebelumnya yakni dari Pajak Penghasilan (PPh), Pajak Pertambahan Nilai (PPN), serta Pajak Penjualan Barang Mewah (PPnBM). Tren penerimaan pajak di beberapa negara termasuk Indonesia cenderung terdapat pergeseran. Pergeseran tersebut yakni dari jenis pajak PPh ke PPN. Hal tersebut terjadi karena adanya pemulihan kondisi ekonomi pasca pandemic Covid yang akan menaikkan tingkat konsumsi sehingga pada akhirnya akan meningkatkan pajak PPN. Lebih lanjut, pergeseran tersebut terjadi karena PPN tidak terlalu banyak menghadapi kasus praktik penghindaran pajak (*tax avoidance*). Sampai saat ini, kasus-kasus pajak sering terjadi di objek pajak PPh berupa *aggressive tax planning* (ATP) yang identik dengan praktik penghindaran pajak (Kontan.co.id, 2022).

Upaya-upaya yang dilakukan subjek pajak berupa penghindaran pajak tersebut tentunya tidak menguntungkan bagi pemerintah. Oleh karena itu, pemerintah dengan berbagai langkah berupaya untuk meminimalisir tindakan wajib pajak yang merugikan

tersebut. Upaya yang dilakukan antara lain dengan mengembangkan instrumen pencegahan praktik penghindaran pajak. Instrumen kebijakan yang terbaru yakni dituangkan dalam PP No. 55 tahun 2022. Peraturan tersebut menjelaskan bahwa Menteri Keuangan memiliki wewenang untuk melakukan tindakan pencegahan praktik penghindaran pajak yang tidak sesuai dengan ketentuan perpajakan.

Riset tentang *tax aggressiveness* telah banyak dilakukan di Indonesia. Riset tersebut antara lain mengeksplorasi pengaruh kinerja keuangan, *corporate governance*, dan kualitas auditor terhadap kecenderungan perusahaan melakukan *tax aggressiveness*.

Kinerja keuangan akan mempengaruhi tingkat pembayaran pajak oleh perusahaan. Semakin tinggi tingkat profitabilitas, seharusnya pajak yang dibayar juga akan semakin tinggi (Ayem & Setyadi, 2019; Indira Yuni & Setiawan, 2019). Akan tetapi, dapat terjadi kemungkinan manajemen dengan pertimbangan tertentu akan berusaha meminimalkan pajak yang dibayarkan sehingga semakin besar laba yang tersedia untuk perusahaan. Pengaruh positif tersebut sesuai dengan hasil penelitian Octavianingrum & Mildawati (2018), Wati & Astuti (2020), dan Yauris & Agoes (2019). Kinerja keuangan lainnya antara lain berupa rasio *leverage* yang dapat diukur dengan rasio antara total utang dengan total ekuitas (DER). Tingkat rasio yang tinggi menunjukkan tingkat pendanaan yang berasal dari utang yang lebih tinggi dibandingkan modal sendiri sehingga konsekuensinya perusahaan akan menanggung biaya utang berupa beban keuangan (bunga) yang tinggi. Tingginya beban keuangan akan mengurangi profitabilitas perusahaan sehingga pajak yang dibayarkan juga lebih rendah. Hubungan positif tersebut didukung oleh riset empiris sebelumnya oleh Avrinia Wulansari et al., (2020), Eka Ridho Nur Rochmah & Rachmawati Meita Oktaviani (2021), dan Setyawan et al., (2019). Penelitian lainnya menunjukkan hubungan negatif (Alam, 2019; Putri & Hanif, 2020b) dan terdapat juga penelitian yang menunjukkan bahwa tidak ada hubungan antara rasio DER dengan agresivitas pajak (D. P. Kurniawan et al., 2021; Sari & Rahayu, 2020).

Tata Kelola juga akan mempengaruhi integritas sebuah entitas terkait dengan kepatuhan dalam memenuhi kewajiban perpajakan. Perusahaan dengan tata kelola yang baik seharusnya akan selalu berusaha mentaati ketentuan termasuk dalam hal tertib pembayaran pajak. Hubungan negatif tata kelola dengan agresivitas pajak tersebut tersebut dikonfirmasi beberapa penelitian empiris yang menguji pengaruh keberadaan komisaris independen dan komite audit sebagai proksi tata kelola (Ayem & Setyadi, 2019; Octavianingrum & Mildawati, 2018; Setyawan et al., 2019). Penelitian lainnya menunjukkan bahwa keberadaan komisaris independen dan komite audit tidak menurunkan kecenderungan agresivitas pajak (Alam, 2019; Avrinia Wulansari et al., 2020; Indira Yuni & Setiawan, 2019; Putri & Hanif, 2020b; Sari & Rahayu, 2020; Wati & Astuti, 2020). Penelitian lainnya menunjukkan tidak ada hubungan antara tata kelola dengan kecenderungan perusahaan melakukan tindakan agresivitas pajak (Alam, 2019; D. P. Kurniawan et al., 2021; Kusuma & Firmansyah, 2018; Octavianingrum & Mildawati, 2018; Purbowati, 1970; Tahar & Rachmawati, 2020; Yuliani et al., 2021).

Peran auditor independen tidak dipungkiri akan sangat dibutuhkan dalam mengurangi tindakan penghindaran pajak. Keahlian dan kompetensi yang dimiliki auditor seharusnya dapat mendeteksi adanya *error* maupun *fraud* yang ada dalam laporan keuangan klien, termasuk memastikan jumlah pajak yang dibayarkan sesuai dengan yang seharusnya dibayarkan. Kualitas auditor dalam hal ini akan mempengaruhi kualitas proses audit yang dihasilkan. Pemilihan auditor akan menunjukkan keyakinan perusahaan atas laporan yang disajikan. Akan tetapi beberapa penelitian sebelumnya, justru tidak berhasil mendukung

hal tersebut. Auditor tidak memberikan pengaruh terhadap perilaku agresivitas pajak (Kusuma & Firmansyah, 2018; Setyawan et al., 2019; Tahar & Rachmawati, 2020).

Penelitian ini lebih lanjut akan menguji kembali secara empiris untuk menguatkan hasil penelitian yang sudah ada terkait faktor yang mempengaruhi agresivitas pajak. Faktor yang akan diteliti yakni kinerja keuangan, *corporate governance*, dan kualitas auditor.

II. LANDASAN TEORI

A. 1. Teori Keagenan

Hubungan keagenan dimaknai sebagai sebuah hubungan antara principal atau pemilik yang merekrut agen (manajemen) untuk mengelola perusahaan (Jensen & Meckling, 1976). Seorang agen memiliki peran untuk memastikan perusahaan berjalan secara efektif dan efisien dengan tetap mematuhi ketentuan yang berlaku. Teori keagenan berasumsi bahwa setiap manusia memiliki sifat egois mementingkan diri sendiri. Hal tersebut akan menjadi masalah apabila agen memiliki sifat egois sehingga menjadi oportunis. Sifat agen tersebut dapat merugikan pemilik (pemegang saham). Tindakan penghindaran pajak dapat dilakukan oleh manajemen apabila terdapat insentif bagi manajemen untuk melakukan hal tersebut. Hal tersebut dapat terjadi karena system pengendalian yang ada dalam perusahaan sehingga membuat manajemen menjadi bertindak oportunis, sebagai contoh adalah system insentif yang mendasarkan pada laba setelah pajak. Sistem tersebut akan mengarahkan perilaku manajemen untuk memaksimalkan laba dan mengurangi beban termasuk beban pajak. Penghindaran pajak dapat menimbulkan risiko tersendiri bagi pemegang saham (McGuire et al., 2012).

2. Penghindaran Pajak (Agresivitas Pajak)

Pajak dapat dipandang dari dua sisi yakni dari sisi wajib pajak sebagai pembayar pajak dan dari sisi fiskus sebagai pengelola pajak. Bagi wajib pajak (perusahaan), pembayaran pajak merupakan biaya yang akan mengurangi laba yang tersedia bagi pemilik. Bagi fiskus pajak adalah pendapatan yang harus dimaksimalkan. Perilaku agen yang oportunis dapat menyebabkan perilaku agresif dalam pembayaran pajak dengan tujuan untuk mengurangi biaya pajak (Chen et al., 2010). Agresivitas pajak diartikan sebagai tindakan melakukan rekayasa laba kena pajak melalui *tax planning* yang dilakukan sesuai jalur ketentuan legal (*tax avoidance*) maupun jalur illegal/*tax evasion* (Frank, 2009).

3. Corporate Governance dan Kecenderungan Agresivitas Pajak

Komite Cadbury mendefinisikan tata kelola perusahaan yang baik sebagai prinsip yang mengarahkan dan mengendalikan entitas agar mencapai keseimbangan antara kekuatan serta kewenangan perusahaan dalam memberikan pertanggungjawaban kepada *stakeholders*. Lebih lanjut, komite Cadbury memberikan rekomendasi praktik tata kelola yang baik mencakup:

- a. Pemisahan jabatan *chairman* dan *chief officer*
- b. Penunjukan komisaris independen
- c. Mengurangi konflik kepentingan di tingkat dewan karena bisnis atau hubungan lainnya
- d. Pembentukan komite audit independen
- e. Peninjauan efektivitas pengendalian internal perusahaan

Corporate governance dalam penelitian ini akan fokus pada komisaris independen dan komite audit dalam perusahaan. Komisaris independen merupakan anggota dewan komisaris yang tidak terafiliasi dengan direksi, anggota dewan komisaris lainnya dan pemegang saham kendali, serta bebas dari hubungan bisnis atau hubungan lainnya yang dapat mempengaruhi kemampuannya untuk bertindak independen atau bertindak semata-mata untuk kepentingan perseroan (Syofyan, 2021). Status independen diharapkan dapat melindungi pemegang saham dari praktik kecurangan. Untuk membantu tugas komisaris tersebut, komisaris akan membentuk komite audit. Tujuan komite audit yakni membantu dewan komisaris untuk meningkatkan kualitas laporan keuangan, menciptakan iklim disiplin dan pengendalian yang dapat mengurangi kesempatan terjadinya penyimpangan dalam pengelolaan perusahaan, meningkatkan efektivitas fungsi internal audit maupun eksternal audit, serta mengidentifikasi hal-hal yang memerlukan perhatian dewan komisaris.

Keberadaan komisaris independen dan komite audit dengan fungsi yang dimiliki seharusnya dapat mencegah tindakan manajemen yang tidak selaras dengan kepentingan pemegang saham. Hal tersebut termasuk menjalankan fungsi pengawasan sehingga manajemen tidak melakukan tindakan penghindaran pajak karena akan memunculkan risiko bagi pemilik sehingga semakin tinggi rasio komisaris independen dan komite audit maka akan semakin rendah kecenderungan perusahaan melakukan tindakan agresivitas pajak (Ayem & Setyadi, 2019; Octavianingrum & Mildawati, 2018; Setyawan et al., 2019). Hipotesis 1 dan 2 disusun sebagai berikut:

H₁: Komisaris Independen berpengaruh negatif terhadap kecenderungan agresivitas pajak

H₂: Komite Audit berpengaruh negatif terhadap kecenderungan agresivitas pajak

4. Kinerja Keuangan dan Kecenderungan Agresivitas Pajak

Kinerja keuangan diartikan sebagai suatu gambaran kondisi finansial sehingga dapat dilihat baik buruknya kondisi keuangan suatu entitas (Fahmi, 2012). Penilaian kinerja keuangan dilakukan untuk mengetahui tingkat likuiditas, solvabilitas, rentabilitas, profitabilitas, dan stabilitas usaha (Munawir, 2010). Perusahaan dengan kondisi profitabilitas yang baik seharusnya memiliki kemampuan untuk membayar kewajiban pajaknya sehingga akan cenderung untuk tidak melakukan penghindaran pajak. Atau dengan kata lain, semakin tinggi profitabilitas perusahaan, maka akan semakin rendah kecenderungan agresivitas pajak yang dilakukan (Ayem & Setyadi, 2019; Indira Yuni & Setiawan, 2019). Berbeda dengan rasio *leverage* yang diukur dengan *debt to equity ratio* (DER). Rasio DER membandingkan antara jumlah hutang dengan jumlah ekuitas entitas. Rasio yang tinggi menunjukkan pendanaan dari hutang yg lebih besar dibanding dengan modal sendiri. Penggunaan hutang yang tinggi akan berdampak pada tingginya beban keuangan berupa beban bunga. Hal ini bisa dianggap sebagai strategi untuk menurunkan beban pajak dengan cara penggunaan komposisi pendanaan dari hutang yang lebih besar. Atau dengan kata lain, semakin tinggi rasio *leverage* maka semakin tinggi pula kecenderungan agresivitas pajak yang dilakukan perusahaan (Avrinia Wulansari et al., 2020; Eka Ridho Nur Rochmah & Rachmawati Meita Oktaviani, 2021; Setyawan et al., 2019). Hipotesis 3 dan 4 disusun sebagai berikut:

H₃: Profitabilitas berpengaruh negatif terhadap kecenderungan agresivitas pajak

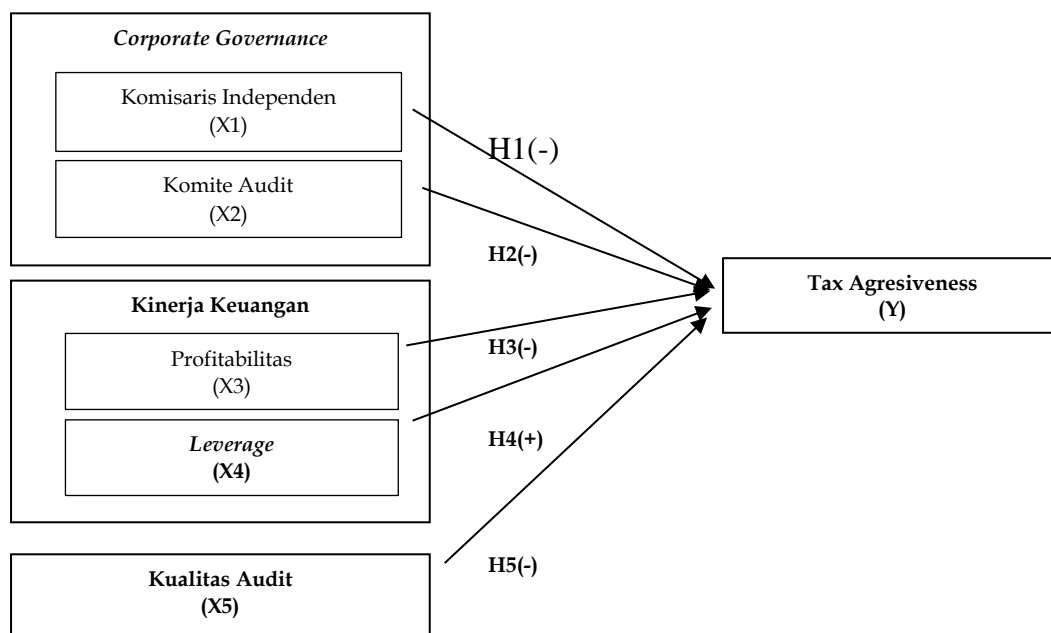
H₄: *Leverage* berpengaruh positif terhadap kecenderungan agresivitas pajak

5. Kualitas Audit dan Kecenderungan Agresivitas Pajak

Kualitas audit didefinisikan sebagai kinerja auditor dalam proses audit laporan keuangan suatu entitas dengan berpedoman kepada Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP), keahlian auditor serta kode etik profesi akuntan publik (DeAngelo, 1981). KAP Big Four merupakan empat KAP terbesar didasarkan pada besaran penetrasi pasar yang dilakukan, pendapatan yang diperoleh, serta reputasi yang dimiliki. Perusahaan yang menggunakan KAP Big Four sebagai auditor independennya dianggap memiliki kepercayaan yang tinggi terhadap kualitas laporan yang dihasilkan. Hal tersebut termasuk kepercayaan diri bahwa perusahaan sudah juga memenuhi aturan perpajakan. Atau dengan kata lain, entitas yang menggunakan KAP Big Four akan memiliki kecenderungan yang rendah melakukan agresivitas pajak (Mira & Purnamasari, 2020; Tahilia et al., 2022). Hipotesis 5 dibuat sebagai berikut:

H₅: Kualitas auditor berpengaruh negatif terhadap kecenderungan agresivitas pajak

Model Penelitian digambarkan sebagai berikut:



Gambar 1. Model Penelitian

III. METODOLOGI PENELITIAN

Pendekatan asosiatif kuantitatif digunakan dalam penelitian ini. Penelitian asosisatif digunakan untuk menguji pengaruh variabel independen yakni *Corporate Governance*, dan Kinerja Keuangan, dan Kualitas Audit terhadap variabel dependen yakni kecenderungan Agresivitas Pajak (AP).

Populasi dan Sampel

Perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) menjadi populasi dalam penelitian ini dengan sampel terpilih yakni perusahaan sektor pertambangan periode 2019 s/d 2021. Pemilihan sampel dengan menggunakan *purposive sampling* berjumlah 44 perusahaan sektor pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI).

Jenis dan Sumber Data

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data sekunder, Sumber data dalam penelitian ini diambil oleh penulis melalui website Bursa Efek Indonesia (BEI) yang dapat diakses melalui (<https://www.idx.co.id/id>) dan website perusahaan.

Definisi dan Operasional Variabel

Variabel Dependen

Variabel dependen dalam penelitian ini yakni Agresivitas Pajak. Agresivitas pajak didefinisikan sebagai langkah atau tindakan yang dilakukan oleh perusahaan dengan merekayasa beban pajaknya melalui tindakan perencanaan pajak, baik secara legal yang dikenal dengan *tax avoidance* maupun illegal dikenal sebagai *tax evasion* (Frank, 2009).

Pada penelitian ini, proksi yang digunakan untuk menghitung persentase agresivitas pajak dengan menggunakan rasio Effective Tax Rate (ETR) yang diharapkan dapat mengetahui seberapa besar keagresifan dalam perencanaan pajak yang dilakukan oleh perusahaan. Tarif pajak efektif dihitung menggunakan rumus (Putri & Hanif, 2020b):

$$\text{Effective Tax Ratio (ETR)} = \frac{\text{Beban Pajak}}{\text{Laba Sebelum Pajak}}$$

Variabel Independen

Variabel independen dalam penelitian ini terdiri dari *corporate governance* yang diukur dengan jumlah komisaris independen dan komite audit, variabel independen kedua yakni kinerja keuangan yang diukur dengan profitabilitas (ROA) dan *leverage* (DER), serta kualitas audit.

Komisaris Independen

Menurut pasal 120 ayat (2) UU No. 40 Tahun 2007 tentang perseroan (UUPT), komisaris independen adalah komisaris yang diangkat berdasarkan keputusan Rapat Umum Pemegang Saham (RUPS) dari pihak luar perusahaan. Undang- undang menetapkan bahwa komisaris independen yang ada dalam tata kelola perusahaan yang baik adalah anggota dewan komisaris yang bukan bagian dari dewan direksi, anggota dewan pengawas lainnya, pemegang saham dan bebas dari hubungan bisnis dengan anggota direksi lainnya yang dapat mempengaruhi kemampuan untuk bertindak secara mandiri (independen).

Proporsi komisaris independen dalam suatu perusahaan menurut peraturan Bursa Efek Indonesia (BEI) tanggal 1 Juli tahun 2000 minimal 30% dari jumlah anggota dewan komisaris yang ada di dalam perusahaan. Pada penelitian ini variabel komisaris independent diukur menggunakan rumus (Sari & Rahayu, 2020):

$$\text{Komisaris Independen} = \frac{\sum \text{Komisaris Independen}}{\sum \text{Komisaris}}$$

Komite Audit

Komite audit adalah komite yang dibentuk oleh dewan komisaris dalam rangka membantu melaksanakan tugas dan fungsinya. Komite audit diprosikan dengan persentase dengan menggunakan rumus (Wulandari, 2019):

$$\text{Komite Audit} = \frac{\sum \text{Komite Audit Independen}}{\sum \text{Komite Audit}}$$

Profitabilitas

Profitabilitas merupakan kemampuan perusahaan dalam membentuk suatu keuangan yang berawal dari perdagangan yang bersumber dari aset ataupun modal yang milik perusahaan sendiri (Kasmir, 2017). Profitabilitas diukur menggunakan ROA (*Return on Assets*) dengan rumus (Indiyati et al., 2022):

$$\text{Return On Assets} = \frac{\text{Laba Bersih}}{\sum \text{Aset}}$$

Leverage

Leverage merupakan rasio yang digunakan untuk mengukur sejauh mana aset perusahaan dibiayai oleh hutang (Kasmir, 2010). *Leverage* dihitung menggunakan rumus (Cahyadi et al., 2020):

$$\text{Debt to Equity Ratio} = \frac{\sum \text{Liabilitas}}{\sum \text{Ekuitas}}$$

Kualitas Audit

Kualitas audit merupakan pelaksanaan audit yang dilakukan dengan standar ketentuan yang ada sehingga dapat mengungkapkan dan melaporkan apabila terjadi pelanggaran yang dilakukan oleh klien (Haryanto & Susilawati, 2018). Dalam penelitian ini, variabel *dummy* digunakan dalam pengukuran kualitas audit], dimana nilai 1 (satu) untuk KAP *Big Four* dan nilai 0 (nol) untuk KAP *non Big Four* (Alvin & Susanto, 2022).

Model analisis regresi berganda dirumuskan sebagai berikut:

$$\text{ETR}_{it} = \alpha + \beta_1 \text{KI}_{it} + \beta_2 \text{KA}_{it} + \beta_3 \text{ROA}_{it} + \beta_4 \text{LEV}_{it} + \beta_5 \text{KAP}_{it} + e$$

Keterangan:

- ETR = *Effective Tax Rate*
- KI = Komisaris Independen
- KD = Komite Audit
- ROA = *Return on Assets*
- LEV = *Leverage*
- it = perusahaan i tahun t
- e = *error*

HASIL PENELITIAN

Statistik Deskriptif

Hasil uji statistik deskriptif setiap variabel dapat dilihat dari tabel berikut:

Tabel 1. Hasil Uji Statistik Deskriptif

Var	Min	Maks	Mean	StDEv
ETR	0,03	1,11	-1,22	0,65
KI	0,20	0,75	0,40	0,11
KA	0,25	1,00	0,64	0,16
ROA	0,00	0,47	0,82	0,10
LEV	0,11	8,45	1,43	1,59
N	70			

Berdasarkan tabel 1 di atas, dapat diketahui bahwa jumlah sampel (n) adalah sebanyak 70 perusahaan. Variabel ETR memiliki nilai minimum sebesar 0,03 dan nilai maksimum 1,11 dengan rata-rata -1,2247 dan standar deviasi sebesar 0,6508. KI memiliki nilai minimum sebesar 0,20 dan nilai maksimum 0,75 dengan rata-rata 0,4087 dan standar deviasi sebesar 0,1129. KA memiliki nilai minimum sebesar 0,25 dan nilai maksimum 1,00 dengan rata-rata 0,6409 dan standar deviasi 0,1674. DER memiliki nilai minimum 0,11 dan nilai maksimum sebesar 8,45 dengan rata-rata 1,4323 dan standar deviasi sebesar 1.5915. ROA memiliki nilai minimum sebesar 0 dan nilai maksimum 0,47 dengan rata-rata 0,8270 dan standar deviasi sebesar 0,1011.

Uji Parsial (Uji T)

Uji parsial digunakan untuk mengetahui apakah secara parsial variabel independen berpengaruh signifikan atau tidaknya terhadap variabel dependen. Uji parsial atau uji-t disajikan berikut ini :

Tabel 2. Hasil Uji Parsial

Variabel	Koefisien	t-statistik
Intercept	-1,424	-2,653
KI	0,102	0,152
KA	0,62	1,433
ROA	-1,983	-2,619**
LEV	0,121	2,346**
KAP	0,074	0,488
Adj. R ²	0,057	
F-Statistic	0,010***	
***, **, * secara berurutan signifikan pada α 0,01, 0,05 dan 0,1		

Hipotesis pertama (H₁) adalah komisaris independen (KI) berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak. berdasarkan tabel hasil uji-t di atas, nilai signifikansi untuk KI sebesar 0,880 atau sebesar 88% yang berarti lebih besar dari 5%. Hal ini membuktikan bahwa jumlah anggota komisaris independen tidak berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak. Oleh karena itu, **hipotesis pertama yang menyatakan jika komisaris independen berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak ditolak.**

Hipotesis kedua (H₂) adalah komite audit (KA) berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak. Berdasarkan tabel hasil uji-t di atas, nilai signifikansi untuk KA sebesar 0,157 atau sebesar 15,7% yang berarti lebih besar dari 5%. Hal ini membuktikan bahwa

jumlah anggota komite audit di dalam perusahaan tidak berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak. oleh karena itu, **hipotesis kedua yang menyatakan jika komite audit berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak ditolak.**

Hipotesis ketiga (H₃) adalah profitabilitas (ROA) berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak. berdasarkan hasil uji data di atas, nilai signifikansi ROA sebesar 0,011 atau sebesar 1,1% memiliki arti bahwa ROA memberikan pengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak. Koefisien regresi yang bernilai negatif 1,983 mengindikasikan bahwa profitabilitas berpengaruh signifikan negatif terhadap agresivitas pajak. Artinya, semakin tinggi nilai profitabilitas, justru nilai pembayaran pajak yang ditunjukkan dengan ETR semakin rendah sehingga arah koefisien berlawanan dengan hipotesis. Dengan demikian, **hipotesis ketiga yang menyatakan jika profitabilitas berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak ditolak.**

Hipotesis keempat (H₄) adalah *leverage* (DER) berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak. Berdasarkan tabel di atas, nilai signifikansi untuk DER sebesar 0,022 atau sebesar 2,2%. Hal ini membuktikan jika *leverage* berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak. Namun demikian, nilai koefisien regresi DER yang menunjukkan nilai positif sebesar 0,121 yang berarti bahwa semakin besar nilai *leverage* maka semakin besar pula beban pajak perusahaan sehingga seharusnya tidak terjadi kecenderungan agresivitas pajak. **Hipotesis keempat yang menyatakan jika leverage berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak ditolak.**

Hipotesis kelima (H₅) adalah kualitas audit (KAP) berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak. Hasil analisis data menunjukkan sebaliknya. Nilai signifikansi KAP yang menunjukkan angka 0,627 atau sebesar 62,7% memiliki arti bahwa KAP tidak berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak. **Hipotesis ketiga yang menyatakan jika kualitas auditor berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak ditolak.**

Berdasarkan hasil uji di atas, maka persamaan regresi sebagai berikut:

$$Y = -1,424 + 0,102KI + 0,620KA - 1,983ROA + 0,121DER + 0,074KAP + e$$

Pengaruh Komisaris Independen terhadap Agresivitas Pajak

Hasil uji menunjukkan komisaris independen (KI) tidak memiliki pengaruh terhadap kecenderungan perusahaan melakukan agresivitas pajak. Berdasarkan data statistik deskriptif, rata-rata jumlah komisaris independen adalah 40%. Jumlah rata-rata 40% tersebut diduga hanya sebagai pemenuhan ketentuan saja sehingga fungsi komisaris independen menjadi tidak maksimal. Berdasarkan Peraturan Bursa Efek Indonesia Nomor KEP 305/BEJ/07-2004 menyatakan jika pedoman penerapan tata kelola perusahaan wajib memenuhi persyaratan diantaranya memiliki komisaris independen sekurang-kurangnya 30% (tiga puluh persen) dari jajaran anggota dewan komisaris yang dipilih melalui RUPS. Peran komisaris independen perlu untuk dieksplor lebih dalam dan tidak hanya sekedar proporsi jumlahnya saja tetapi bisa dilihat dari peran dari komisaris dalam perusahaan. Sebagai contoh adalah frekuensi rapat. Frekuensi rapat akan menunjukkan komitmen komisaris terhadap penyelesaian isu-isu yang ada di perusahaan. Apabila komisaris menjalankan fungsi sebagaimana mestinya, maka diharapkan dapat mengurangi berbagai tindak kecurangan yang ada di perusahaan. Hasil penelitian ini mendukung penelitian terdahulu oleh Kurniawan et al., (2021), Kusuma & Firmansyah (2018), Purbowati (1970), Tahar & Rachmawati (2020), dan Yuliani et al., (2021).

Pengaruh Komite Audit terhadap Agresivitas Pajak

Hasil uji komite audit (KA) terhadap variabel agresivitas pajak (ETR) menunjukkan tingkat signifikansi $0,157 > 0,05$ dengan koefisien positif $0,620$. Hal tersebut berarti bahwa komite audit tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Makna tidak berpengaruh yakni berapapun jumlah komite audit tidak akan mempengaruhi kecenderungan perusahaan melakukan tindakan agresivitas pajak. Hal tersebut diduga memiliki penyebab yang sama dengan komisaris independen yakni keberadaan komite audit di dalam perusahaan hanya sebagai bentuk kepatuhan pada peraturan saja. Ketentuan Bursa Efek Indonesia Nomor Kep-305/BEJ/07-2004 tentang penyelenggaraan pengelolaan perusahaan yang baik diminta membentuk komite audit sekurang-kurangnya terdiri dari 3 (tiga) orang yang salah satu diantaranya merupakan komisaris independen yang merangkap menjadi ketua komite audit. Komposisi komite audit yang sebagian berasal dari komisaris memiliki dampak apabila dewan komisaris tidak menjalankan fungsinya, maka dapat dimungkinkan juga komite audit pun tidak menjalankan fungsinya.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Alam (2019), Kusuma & Firmansyah (2018), Octavianingrum & Mildawati (2018), Purbowati (1970), dan Yuliani et al., (2021).

Pengaruh Profitabilitas terhadap Agresivitas Pajak

Hasil uji antara variabel profitabilitas dengan variabel agresivitas pajak (Y) menunjukkan tingkat signifikansi sebesar $0,011 < 0,05$ dengan nilai koefisien negatif sebesar $1,983$. Makna negatif tersebut diartikan bahwa semakin tinggi tingkat profitabilitas maka semakin rendah rasio ETR atau beban pajak semakin kecil sehingga justru tingkat kecenderungan agresivitas pajak semakin tinggi. Profitabilitas yang tinggi tidak selalu diiringi dengan kepatuhan perusahaan membayar pajak. Perilaku manajemen yang oportunis dapat menjadikan manajer melakukan tindakan-tindakan yang menguntungkan untuk dirinya sendiri termasuk melakukan penghindaran pajak dengan mengabaikan risiko bagi pemegang saham. Sistem kompensasi eksekutif berdasarkan laba setelah pajak dapat mendorong ke arah perilaku tersebut (Hanafi & Harto, 2014; N. B. H. Kurniawan & Trisnawati, 2019). Hasil penelitian ini serupa dengan penelitian yang dilakukan oleh Ayem & Setyadi (2019), dan Indira Yuni & Setiawan (2019).

Pengaruh Leverage terhadap Agresivitas Pajak

Hasil uji antara variabel *leverage* dengan variabel agresivitas pajak (Y) menunjukkan tingkat signifikansi sebesar $0,022 < 0,05$ dengan nilai koefisien positif sebesar $0,121$. Hasil ini berbanding terbalik dengan perumusan hipotesis keempat yang menyatakan bahwa *leverage* berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak. Namun demikian, tingkat signifikansi *leverage* yang menunjukkan $< 0,05$ memiliki arti bahwa *leverage* berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak. Hasil penelitian ini mengindikasikan bahwa rasio *leverage* yang tinggi justru diikuti oleh tingginya rasio ETR yang berarti indikasi kecenderungan agresivitas pajak yang rendah. Dampak biaya utang tidak akan berpengaruh ke tingkat pembayaran pajak jika aspek penghasilan kena pajak lainnya meningkat sehingga pajak yang dibayarkan pun juga semakin tinggi. Hasil penelitian ini serupa dengan hasil penelitian Alam (2019), Putri & Hanif (2020a).

Pengaruh Kualitas Audit terhadap Agresivitas Pajak

Hasil uji antara variabel kualitas audit terhadap agresivitas pajak (Y) menunjukkan nilai signifikansi sebesar $0,627 > 0,05$ dengan nilai koefisien positif sebesar $0,074$. Hasil

ini tidak sesuai dengan perumusan hipotesis ketiga yang menyatakan bahwa kualitas audit berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak dan signifikansi menunjuk pada 0,627 yang artinya bahwa kualitas audit tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak.

Melihat tabel hasil penelitian di atas, dapat disimpulkan bahwa perusahaan yang diaudit menggunakan KAP *Big Four* maupun *nonBig Four* tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Kualitas audit yang dilakukan KAP *Big Four* maupun *nonBig Four* seharusnya menghasilkan output sama apabila proses audit yang dilakukan sudah sesuai dengan standar audit. Penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Kusuma & Firmansyah (2018), Setyawan et al., (2019), Tahar & Rachmawati (2020) yang menyatakan bahwa auditor dari KAP *Big Four* maupun *Non Big Four* tidak mempengaruhi tindakan agresivitas pajak dalam sebuah perusahaan.

IV. KESIMPULAN

Penelitian ini menguji pengaruh *corporate governance*, kinerja keuangan, dan kualitas audit terhadap kecenderungan praktik *tax aggressiveness* oleh perusahaan. *Corporate governance* diproksikan dengan proporsi komisaris independen dan jumlah komite audit. Berdasarkan analisis dan pembahasan yang sudah dipaparkan, dapat diambil kesimpulan bahwa *corporate governance* yang diproksikan dengan proporsi komisaris independen dan jumlah komite audit tidak berpengaruh terhadap kecenderungan praktik *tax aggressiveness*. Kondisi keuangan yang diproksikan dengan profitabilitas (ROA) memiliki pengaruh positif dan proksi *leverage* (DER) terbukti berpengaruh negatif terhadap kecenderungan praktik *tax aggressiveness*. Hasil terkait kualitas audit menunjukkan bahwa kualitas audit tidak berpengaruh terhadap kecenderungan praktik *tax aggressiveness*. *Corporate governance* yang baik seharusnya dapat mencegah tindakan kecurangan dan permasalahan yang ada dalam entitas. Peran dan fungsi dewan komisaris dan komite audit yang tidak berjalan tidak akan mampu mencegah kecurangan sehingga praktik *tax aggressiveness* dapat terjadi.

DAFTAR PUSTAKA

- Alam, M. H. (2019). Pengaruh Manajemen Laba, Likuiditas, Leverage Dan Corporate Governance Terhadap Penghindaran Pajak. *Jurnal Ilmu Dan Riset Akuntansi*, 8(2), 1–22.
- Alvin, A., & Susanto, Y. K. (2022). Pengaruh Leverage, Kualitas Audit, dan Lain-lainnya Terhadap Agresivitas Pajak. *E-Jurnal Akuntansi TSM*, 2(3), 255–266.
- Avrinia Wulansari, T., Titisari, K. H., & Nurlaela, S. (2020). Pengaruh Leverage, Intensitas Persediaan, Aset Tetap, Ukuran Perusahaan, Komisaris Independen Terhadap Agresivitas Pajak. *Jae (Jurnal Akuntansi Dan Ekonomi)*, 5(1), 69–76. <https://doi.org/10.29407/jae.v5i1.14141>
- Ayem, S., & Setyadi, A. (2019). Pengaruh Profitabilitas, Ukuran Perusahaan, Komite Audit Dan Capital Intensity Terhadap Agresivitas Pajak (Studi Pada Perusahaan Perbankan Yang Terdaftar di BEI Periode Tahun 2013-2017). *Jurnal Akuntansi Pajak Dewantara*, 1(2), 228–241. <https://doi.org/10.24964/japd.v1i1.905>
- Cahyadi, H., Surya, C., Wijaya, H., & Salim, S. (2020). Pengaruh Likuiditas, Leverage, Intensitas Modal, dan Ukuran Perusahaan Terhadap Agresivitas Pajak. *STATERA: Jurnal Akuntansi Dan Keuangan*, 11(1), 9–16. <https://doi.org/10.33510/statera.2020.2.1.9-16>
- Chen, S., Chen, X., Cheng, Q., & Shevlin, T. (2010). Are Family Firms More Tax Aggressive Than Non-Family Firms? *Journal of Financial Economics*, 95(1), 41–

61.

- DeAngelo, L. E. (1981). Auditor Size and Audit Quality. *Journal of Accounting and Economics*, 3(3), 183–199.
- Eka Ridho Nur Rochmah, & Rachmawati Meita Oktaviani. (2021). Pengaruh Leverage, Intensitas Aset Tetap, Dan Ukuran Perusahaan Terhadap Agresivitas Pajak. *Kompak :Jurnal Ilmiah Komputerisasi Akuntansi*, 14(2), 417–427. <https://doi.org/10.51903/kompak.v14i2.573>
- Fahmi, I. (2012). *Pengantar Manajemen Keuangan* (1st ed.). Alfabeta.
- Frank, M. M. (2009). Tax Reporting Aggressiveness and Its Relation to Aggressive Financial Reporting. *The Accounting Review*, 84(2), 467–496.
- Hanafi, U., & Harto, P. (2014). Analisis Pengaruh Kompensasi Eksekutif, Kepemilikan Saham Eksekutif Dan Preferensi Risiko Eksekutif Terhadap Penghindaran Pajak Perusahaan. *Diponegoro Journal Of Accounting*, 3(2), 1–11.
- Haryanto, N. O., & Susilawati, C. (2018). Pengaruh Kompetensi, Independensi, dan Profesionalisme Auditor Internal Terhadap Kualitas Audit. *Jurnal Akuntansi Bisnis*, 16(1), 42–55.
- Indira Yuni, N. P. A., & Setiawan, P. E. (2019). Pengaruh Corporate Governance dan Profitabilitas terhadap Penghindaran Pajak dengan Ukuran Perusahaan Sebagai Variabel Pemoderasi. *E-Jurnal Akuntansi*, 29(1), 128. <https://doi.org/10.24843/eja.2019.v29.i01.p09>
- Indiyati, J., Marjono, & Nurina, L. (2022). Pengaruh Good Governance, Profitabilitas, Ukuran Perusahaan, dan Intensitas Aset Tetap Terhadap Agresivitas Pajak Harus Spesifik, Efektif dan Informatif. *Jurnal Ekonomi Integra*, 12(2), 283–293. <https://journal.stieip.ac.id/index.php/iga/article/view/207>
- 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)
- Kasmir. (2010). *Dasar-Dasar Perbankan*. PT Raja Grafindo Persada.
- Kasmir. (2017). *Analisis Laporan Keuangan*. Rajawali Pers.
- Kontan.co.id. (2022). *Pemerintah Andalkan Jenis Pajak Ini Pada 2023*. Kontan.Co.Id. <https://nasional.kontan.co.id/news/pemerintah-andalkan-jenis-pajak-ini-pada-2023>
- Kurniawan, D. P., Lisetyati, E., & Setiyorini, W. (2021). Pengaruh Leverage, Corporate Governance dan Intensitas Modal terhadap Agresivitas Pajak. *Jurnal Akuntansi Dan Perpajakan*, 7(2), 144–158. <https://doi.org/10.26905/ap.v7i2.7075>
- Kurniawan, N. B. H., & Trisnawati, R. (2019). Analisis Pengaruh Kompensasi Eksekutif, Kepemilikan Saham Eksekutif, Preferensi Risiko Eksekutif, dan Koneksi Politik terhadap Penghindaran Pajak Perusahaan (Tax Avoidance). *Seminar Nasional Dan Call for Paper Paradigma Pengembangan Ekonomi Kreatif Di Era 4.0*, 1(1), 133–148. <http://eprint.stieww.ac.id/1098/1/10> Noor Bima Haru Kurniawan dan Rina Trisnawati.pdf
- Kusuma, C. A., & Firmansyah, A. (2018). Manajemen Laba, Corporate Governance, Kualitas Auditor Eksternal Dan Agresivitas Pajak. *TEKUN: Jurnal Telaah Akuntansi Dan Bisnis*, 9(1), 108–123. <https://doi.org/10.22441/tekun.v8i1.2601>
- McGuire, S. T., Omer, T. C., & Wang, D. (2012). Tax Avoidance: Does Tax-Specific Industry Expertise Make a Difference? *The Accounting Review*, 87(3), 975–1003.
- Mira, M., & Purnamasari, A. W. (2020). Pengaruh Kualitas Audit Terhadap Tax Avoidance Pada Perusahaan Sektor Perbankan Yang Terdaftar Di Bei Periode 2016-2018. *Amnesty: Jurnal Riset Perpajakan*, 3(2), 211–226.

<https://doi.org/10.26618/jrp.v3i2.4415>

- Munawir, S. (2010). *Analisis Laporan Keuangan* (4th ed.). Liberty.
- Octavianingrum, D., & Mildawati, T. (2018). Pengaruh Profitabilitas, Ukuran Perusahaan, Komisaris Independen dan Komite Audit Terhadap Agresivitas Pajak. *Jurnal Ilmu Dan Riset Akuntansi*, 7(3), 1–17.
- Purbowati, R. (1970). Pengaruh Good Corporate Governance Terhadap Tax Avoidance (Penghindaran Pajak). *JAD : Jurnal Riset Akuntansi & Keuangan Dewantara*, 4(1), 59–73. <https://doi.org/10.26533/jad.v4i1.755>
- Putri, A. A., & Hanif, R. A. (2020a). Pengaruh Likuiditas, Leverage, dan Komite Audit Terhadap Agresivitas Pajak. *Jurnal Jajian Akuntansi Dan Bisnis Terkini*, 1(3), 382–399.
- Putri, A. A., & Hanif, R. A. (2020b). Pengaruh Likuiditas, Leverage, Dan Komite Audit Terhadap Agresivitas Pajak. *CURRENT: Jurnal Kajian Akuntansi Dan Bisnis Terkini*, 1(3), 382–399. <https://doi.org/10.31258/jc.1.3.384-401>
- Sari, C. D., & Rahayu, Y. (2020). Pengaruh Likuiditas, Leverage, Ukuran Perusahaan Dan Komisaris Independen Terhadap Agresivitas Pajak. *Jurnal Ilmu Dan Riset Akuntansi*, 9(2), 1–19.
- Setyawan, S., Wahyuni, E. D., & Juanda, A. (2019). Kebijakan Keuangan Dan Good Corporate Governance Terhadap Agresivitas Pajak. *Jurnal Reviu Akuntansi Dan Keuangan*, 9(3), 327. <https://doi.org/10.22219/jrak.v9i3.9845>
- Syofyan, E. (2021). *Good Corporate Governance* (Hayat (ed.)). Unisma Press.
- Tahar, A., & Rachmawati, D. (2020). Pengaruh Mekanisme Corporate Governance, Corporate Social Responsibility, Ukuran Perusahaan dan Leverage Terhadap Penghindaran Pajak (Studi Pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2015-2017). *Kompartemen: Jurnal Ilmiah Akuntansi*, 18(1), 98–115. <https://doi.org/10.30595/kompartemen.v18i1.6342>
- Tahilia, A. M. S. T., Sulistyowati, & Wasif, S. K. (2022). Pengaruh Komite Audit, Kualitas Audit, dan Konservatisme Akuntansi terhadap Tax Avoidance. *Jurnal Akuntansi Dan Manajemen*, 19(02), 49–62. <https://doi.org/10.36406/jam.v19i02.722>
- Wati, E. M. L., & Astuti, S. (2020). Pengaruh Profitabilitas, Good Corporate Governance dan Intensitas Modal Terhadap Penghindaran Pajak pada Perusahaan Pertambangan Sektor Batu Bara di Bursa Efek Indonesia Periode 2016-2018. *Jurnal Ilmiah Mahasiswa Manajemen, Bisnis Dan Akuntansi (JIMMBA)*, 2(4), 641–654. <https://doi.org/10.32639/jimmba.v2i4.619>
- Wulandari, C. D. P. (2019). *Pengaruh Profitabilitas, Komite Audit, Kualitas Audit, Komisaris Independen, Kepemilikan Intitusional, Dewan Direksi Dan Financial Distress Terhadap Penghindaran Pajak (Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di BEI 2015-2017)*. <https://dspace.uui.ac.id/handle/123456789/13490>
- Yauris, A. P., & Agoes, S. (2019). Faktor Yang Mempengaruhi Agresivitas Pajak Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar di BEI. *Jurnal Multiparadigma Akuntansi*, 1(3), 979–987.
- Yuliani, N. A., Prastiwi, D., Akuntansi, J., & Ekonomi, F. (2021). Pengaruh Dewan Komisaris Independen, Komite Audit, Dan Kepemilikan Institusional Terhadap Agresivitas Pajak. *Jurnal Riset Akuntansi Dan Keuangan*, 9(1), 141–148. <https://doi.org/10.17509/jrak.v9i1.27573>. Copyright