

**PENGARUH KARAKTERISTIK PERUSAHAAN DAN  
CORPORATE GOVERNANCE TERHADAP TAX AVOIDANCE  
(STUDI PADA PERUSAHAAN MANUFAKTUR DI BEI)**

**Tati Yulia Okrayanti<sup>1</sup>**  
Pendidikan Akuntansi FKIP  
Universitas PGRI Madiun  
yuliaokra67@gmail.com

**Supri Wahyudi Utomo<sup>2</sup>**  
Pendidikan Akuntansi FKIP  
Universitas PGRI Madiun  
supriutomo@yahoo.co.id

**Elva Nuraina<sup>3</sup>**  
Pendidikan Akuntansi FKIP  
Universitas PGRI Madiun  
Elvanuraina99@gmail.com

**ABSTRAK.**

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh karakteristik perusahaan dan *corporate governance* terhadap penghindaran pajak (*tax avoidance*) pada perusahaan manufaktur yang terdaftar DI Bursa Efek Indonesia (BEI). Penelitian ini merupakan penelitian kuantitatif pada perusahaan manufaktur periode 2011-2015. Pengambilan sampel menggunakan teknik *purposive sampling* dengan sampel akhir sebanyak 100 perusahaan. Teknik analisis data yang digunakan adalah statistik deskriptif, uji asumsi klasik dan pengujian hipotesis dengan regresi linear berganda dengan menggunakan bantuan program IBM SPSS statistik versi 21. Hasil penelitian secara parsial menunjukkan bahwa *leverage*, intensitas modal, proporsi dewan komisaris independen dan komite audit tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*, ukuran perusahaan dan kepemilikan institusional berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Sedangkan hasil penelitian secara simultan menunjukkan ukuran perusahaan, *leverage*, intensitas modal, proporsi dewan komisaris independen, kepemilikan institusional dan komite audit berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

Kata Kunci :

**ABSTRACT**

*This study aims to examine the influence of corporate characteristics and corporate governance on tax avoidance in manufacturing companies listed in Indonesia Stock Exchange (BEI). This research is a quantitative research at manufacturing company period 2011-2015. Sampling using purposive sampling technique with final sample of 100 companies. Data analysis techniques used are descriptive statistics, classical assumption test and hypothesis testing with multiple linear regression using the help of IBM SPSS version 21 statistical program. The result of partial research shows that leverage, capital intensity, proportion of independent board of commissioner and audit committee have no effect on tax avoidance, firm size and institutional ownership affect tax avoidance. While simultaneous research results show firm size, leverage, capital intensity, the proportion of independent board of commissioners, institutional ownership and audit committee influence tax avoidance.*

*Keywords :* Corporate Characteristics, Corporate Governance and Tax Avoidance.



**The 9<sup>th</sup> FIPA: Forum  
Ilmiah Pendidikan  
Akuntansi - Universitas  
PGRI Madiun**  
Vol. 5 No. 1  
Hlmn. 804-817  
Madiun, Oktober 2017  
e-ISSN: 2337-9723

Artikel masuk:  
23 September 2017  
Tanggal diterima:  
01 Oktober 2017

## PENDAHULUAN

Pajak merupakan salah satu sumber penerimaan negara yang paling besar, baik pajak pribadi maupun pajak perusahaan. Menurut Soemitro (dalam Suandy 2008) pajak adalah iuran rakyat kepada kas negara berdasarkan undang-undang (yang dapat dipaksakan) dengan tidak mendapat jasa imbal (kontraprestasi), yang langsung dapat ditunjukkan dan yang digunakan untuk membayar pengeluaran umum, dengan penjelasan sebagai berikut : “dapat dipaksakan” artinya : bila utang pajak tidak dibayar, utang itu dapat ditagih dengan menggunakan kekerasan, seperti surat paksa dan sita, dan juga penyanderaan; terhadap pembayaran pajak, tidak dapat ditunjukkan jasa timbalbalik tertentu seperti halnya dengan retribusi.

Bagi pihak pemerintah pastinya mengharapkan bahwa wajib pajak atau masyarakat wajib untuk ikut berpartisipasi agar laju pertumbuhan dan pelaksanaan pembangunan nasional dapat berjalan dengan baik demi kesejahteraan negara. Tetapi dari pihak wajib pajak atau masyarakat pembayaran pajak merupakan faktor yang mengurangi pendapatan atau penghasilan mereka, apalagi dengan membayar pajak tersebut masyarakat tidak dapat merasakan imbalan secara langsung. Maka dari itu faktor inilah yang menjadi alasan para wajib pajak pribadi maupun perusahaan melakukan penghindaran pajak (*Tax Avoidance*).

Penghindaran pajak (*Tax Avoidance*) merupakan salah satu cara dari perlawanan terhadap pajak, dimana perlawanan pajak adalah hambatan-hambatan yang ada atau terjadi dalam upaya pemungutan pajak. Perlawanan pajak dapat dibedakan menjadi dua bagian, yaitu : perlawanan pasif dan perlawanan aktif. (Suandy 2008). Perlawanan pasif ini lebih berkaitan dengan keadaan sosial ekonomi masyarakat, jadi masyarakat disini tidak melakukan upaya perlawanan yang sistematis dalam menghambat penerimaan negara tetapi lebih cenderung kepada kebiasaan yang terjadi dimasyarakat.

Contohnya seperti kebiasaan masyarakat desa yang selalu menyimpan uang dirumah ataupun dibelikan emas semua itu dilakukan bukanlah untuk menghindari pajak penghasilan dari bunga tetapi karena mereka belum terbiasa dengan perbankan. Dan untuk perlawanan aktif dibedakan menjadi 3 yaitu : 1). penghindaran pajak (*Tax Avoidance*) dimana usaha yang dilakukan untuk mengurangi pajak dilakukan secara legal dan tidak melanggar atas ketentuan yang telah ditetapkan. 2). Penggelapan pajak (*Tax Evasion*) dimana usaha yang dilakukan disini secara terang-terangan melanggar aturan perpajakan yang telah ditetapkan. 3). Melalaikan pajak. Tetapi disini peneliti hanya berfokus pada pengukuran atau faktor yang mempengaruhi terhadap penghindaran pajak (*Tax Avoidance*).

Penghindaran pajak (*Tax Avoidance*) yang dilakukan oleh suatu perusahaan tentu saja melalui kebijakan seorang pemimpin perusahaan tersebut, selain pemimpin perusahaan, karakteristik perusahaan juga menjadi salah satu faktor penentu dalam pengambilan tindakan *Tax Avoidance*. Karakteristik perusahaan adalah ciri khas suatu entitas usaha. Karakteristik tersebut bisa dilihat dari jenis usahanya, ukuran perusahaan, tingkat profitabilitas, tingkat likuiditas dan keputusan investasi (Surbakti, 2012 dalam Siregar 2016). Jadi dengan adanya perbedaan antara jenis usaha, ukuran perusahaan, tingkat profitabilitas, tingkat likuiditas dan keputusan investasi ini akan mempengaruhi tingkat penghindaran pajak (*Tax Avoidance*) di tiap-tiap perusahaan yang berbeda-beda pula. Hormati (2009) mendefinisikan ukuran perusahaan sebagai skala atau nilai yang dapat mengklasifikasikan suatu perusahaan kedalam kategori besar atau kecil berdasarkan total asset, log size dan sebagainya. Perusahaan besar juga dianggap sudah dewasa (*mature*) dan relatif lebih mudah untuk mendapatkan akses kedalam pasar modal. (Holder Langrehr dan Hexter, 1998 dalam Widhianningrum,

2013). Maka dapat disimpulkan semakin besar aset semakin besar pula ukuran perusahaan tersebut. Siregar (2016) melakukan penelitian terkait pengaruh karakteristik perusahaan terhadap penghindaran pajak. Hasilnya menunjukkan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap tingkat penghindaran pajak.

Selain karakteristik perusahaan yang berkaitan dengan penghindaran pajak, aturan struktur tata kelola perusahaan (*Corporate Governance*) juga mempengaruhi cara perusahaan dalam memenuhi kewajiban perpajakannya. Tata kelola perusahaan yang baik muncul karena adanya pemisahan antara kepemilikan dengan pengelola perusahaan. Hubungan antara pajak dengan tata kelola perusahaan yang baik (*Good Corporate Governance*) telah banyak yg meneliti, salah satunya yaitu Annisa dan Kurniasih (2012) menyatakan bahwa pengukuran *corporate governance* dapat dilakukan dengan berbagai proksi seperti kepemilikan institusional, struktur dewan komisaris, komite audit, dan kualitas audit. Hasilnya komite audit dan kualitas audit berpengaruh terhadap *tax avoidance* yang dilakukan oleh perusahaan.

Penelitian ini termotivasi karena banyak terjadi kasus penghindaran pajak (*tax avoidance*) yang dilakukan oleh perusahaan-perusahaan ternama atau perusahaan yang termasuk besar, contohnya Starbucks. Peneliti mengharapkan dengan adanya penelitian ini dapat menjembatani kembali pemikiran wajib pajak bahwa pajak adalah sebuah kewajiban bukan menjadi beban sehingga dapat menekan adanya penghindaran pajak (*tax avoidance*). Oleh karena itu, dalam penelitian ini peneliti ingin melakukan penelitian lebih lanjut mengenai pengaruh karakteristik perusahaan dan *corporate governance* terhadap *tax avoidance*.

#### METODE PENELITIAN

Jenis penelitian ini adalah penelitian kuantitatif. Sumber data yang digunakan pada penelitian ini adalah data sekunder, dengan melihat data yang ada di laporan keuangan perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia. Populasi dalam penelitian ini perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) selama lima tahun dari periode tahun 2011 sampai dengan tahun 2015 sebanyak 143 perusahaan. Teknik pengambilan sampel menggunakan *purposive sampling* dengan kriteria sebagai berikut:

1. Perusahaan manufaktur yang terdaftar di Busa Efek Indonesia selama berturut-turut selama 5 tahun yaitu dari tahun 2011 sampai dengan 2015.
2. Perusahaan yang menerbitkan laporan keuangan audit secara berturut-turut selama tahun pengamatan.
3. Perusahaan memiliki dan mencantumkan data yang lengkap yang akan diteliti peneliti dalam laporan keuangan yang akan digunakan untuk penelitian, misalnya pembayaran pajak penghasilan dan laba sebelum pajak.
4. Perusahaan yang menggunakan mata uang Rupiah, agar kriteria pengukuran nilai mata uangnya sama.

Berdasarkan kriteria diatas, daftar sampel akhir yang akan digunakan dalam penelitian disajikan dalam Tabel 1.

Tabel 1 Jumlah Sampel

Keterangan	Perusahaan
1. Jumlah perusahaan manufaktur	143
2. Data tidak lengkap (tidak menerbitkan laporan keuangan selama 5 tahun berturut-turut)	(36)
3. Data tentang variabel tidak lengkap	(59)
4. Penerbitan laporan keuangan tidak menggunakan mata uang Rupiah.	(28)
Total Sampel	20
Total Data Observasi 100 Laporan Keuangan	

### Teknik Analisis Data

Teknik analisis data yang digunakan penelitian ini adalah statistik deskriptif, uji asumsi klasik dan regresi linier berganda. Statistik deskriptif yang digunakan untuk mendeskripsikan atau menggambarkan data yang ada dalam penelitian ini yang terdiri dari ukuran perusahaan ( $X_1$ ), *leverage* ( $X_2$ ), intensitas modal ( $X_3$ ), proporsi dewan komisaris ( $X_4$ ), kepemilikan institusional ( $X_5$ ), komite audit ( $X_6$ ) dan *tax avoidance* ( $Y$ ). Uji asumsi klasik dalam penelitian ini menggunakan uji normalitas, uji heterokidastisitas, uji autokorelasi dan uji multikolinearitas. Dalam penelitian ini analisis regresi linear berganda digunakan untuk menguji pengaruh karakteristik perusahaan yaitu dengan variabel pengukur ukuran perusahaan ( $SZE$ ), komposisi pendanaan ( $LEV$ ), intensitas modal (*capital intensity*) ( $CAP$ ) dan *Corporate Governance* yaitu proporsi dewan komisaris independen ( $PDK$ ), kepemilikan institusional ( $KI$ ) dan komite audit ( $KA$ ). Adapun persamaan regresinya dirumuskan sebagai berikut :

$$ETR = \alpha_0 + \beta_1 SZE + \beta_2 LEV + \beta_3 CAP + \beta_4 PDK + \beta_5 KI + \beta_6 KA + \varepsilon \dots$$

Keterangan :

CETR : *Tax Avoidance*

SZE : Ukuran Perusahaan (*size*)

LEV : Komposisi Pendanaan (*leverage*)

CAP : Intensitas Modal (*capital intensity*)

PDK : Proporsi Dewan Komisaris Independen

KI : Kepemilikan Institusional

KA : Komite Audit

$\alpha$  : Konstanta Persamaan Regresi

$\beta_{1,2,..,13}$  : Koefisien pada Setiap Variabel

$\varepsilon$  : Perkiraan Kemungkinan Error

## HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

### HASIL PENELITIAN

#### Statistik Deskriptif

Hasil perhitungan statistik deskriptif pada penelitian ini dengan menggunakan variabel kepemilikan publik, dewan direksi, komite audit dan manajemen pajak yang menunjukkan hasil *standar deviasi* lebih kecil dari *mean*, dengan nilai *standar deviasi* dari ukuran perusahaan adalah 1,914796 dan nilai *mean* adalah 28,55611, nilai *standar deviasi*

dari *leverage* adalah 0,909183 dan nilai *mean* adalah 0,48724, nilai *standar deviasi* dari intensitas modal adalah 0,209063 dan nilai *mean* adalah 0,34448, nilai *standar deviasi* dari proporsi dewan komisaris adalah 0,128001 dan nilai *mean* adalah 0,40570, nilai *standar deviasi* dari kepemilikan institusional adalah 29,695476 dan nilai *mean* adalah 43,00140, nilai *standar deviasi* dari komite audit adalah 0,633 dan nilai *mean* adalah 3,23.

### Uji Asumsi Klasik

Uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah model regresi, variabel pengganggu atau residual mempunyai distribusi normal atau tidak. Uji heteroskedastisitas digunakan mengetahui terjadinya ketidaksamaan varian dari residual pada model regresi. Analisis yang digunakan untuk uji heteroskedastisitas adalah dengan melihat media grafik *scatterplot*, apabila titik-titik pada grafik membentuk pola maka terjadi heteroskedstisitas. Tetapi jika titik-titik menyebar diatas dan dibawah angka 0 pada sumbu Y, maka tidak terjadi heteroskedastisitas (Ghozali, 2013). Analisis yang digunakan dalam uji autokorelasi adalah dengan menggunakan uji *Durbin-Watson*. Keputusan ada tidaknya autokorelasi dapat ditentukan dengan posisi DW. Jika nilai DW terletak di antara nilai  $d_U$  dan  $4-d_U$ , maka tidak terjadi autokolerasi positif maupun negatif antar variabel.

Analisis yang digunakan dalam uji multikolinieritas dapat ditentukan dengan melihat nilai *tolerance* dan VIF pada model regresi, dimana jika nilai *tolerance*  $\geq 0,10$  atau nilai VIF  $\leq 10$  maka kesimpulannya tidak terjadi multikolinieritas, untuk SZE memiliki nilai VIF 1,495 dan nilai *toleance* 0,669, LEV memiliki nilai VIF 1,041 dan nilai *tolerance* 0,961, CAP nilai VIF 1,059 dan nilai *tolerance* 0,944, PDK nilai VIF senilai 1,353 dan nilai *tolerance* 0,739, KI nilai VIF 1,297 dan nilai *tolerance* 0,771, KA memiliki nilai VIF senilai 1,333 dan nilai *tolerance* 0,750. Dari hasil penelitian dapat disimpulkan bahwa penelitian ini tidak terjadi multikolinearitas.

### Analisis Regresi Berganda

Analisis data dalam penelitian ini menggunakan program *SPSS for windows versi 21,0*. Hasil olah data dengan menggunakan program *SPSS* adalah sebagai berikut:

Tabel 2. Regresi Linier Berganda

Model	Unstandardized Coefficients B	Std. Error	Standardized Coefficients Beta	t	Sig.
(Constant)	0,658	0,218		3,026	0,003
SZE	-0,018	0,009	-0,243	-2,046	0,044
LEV	0,014	0,016	0,085	0,858	0,393
CAP	-0,116	0,069	-0,167	-1,671	0,098
PDK	0,165	0,128	0,145	1,286	0,202
KI	0,001	0,001	0,243	2,202	0,030
KA	0,020	0,026	0,086	0,764	0,447

Berdasarkan pengujian yang dilakukan mengenai pengaruh karakteristik perusahaan dan *corporate governance* secara parsial terhadap *tax avoidance*. Hipotesis alternatif yang digunakan dalam pengujian koefisien model regresi secara parsial dapat dijelaskan sebagai berikut :

Hipotesis alternatif ( $H_1$ ) bertujuan untuk mengetahui ukuran perusahaan (SZE) terhadap *tax avoidance*. Hasil uji statistik t menunjukkan nilai signifikan untuk variabel SZE ( $X_1$ ) sebesar  $0,044 < 0,05$  dan  $t_{hitung} > t_{tabel}$  sebesar  $-2,046 > -1,989$  sehingga disimpulkan  $H_0$  ditolak. Karena nilai signifikansi dari variabel SZE dibawah 0,05 dan  $t_{hitung}$  lebih dari  $t_{tabel}$  maka menurut Ghozali (2013) mengartikan bahwa terdapat

pengaruh variabel bebas tersebut dengan variabel terikatnya. Berdasarkan penjelasan tersebut hasil penelitian variabel menunjukkan bahwa SZE tidak berpengaruh positif dan signifikan terhadap *tax avoidance*.

Hipotesis alternatif (H<sub>2</sub>) bertujuan untuk mengetahui *leverage* (LEV) terhadap *tax avoidance*. Hasil uji statistik t menunjukkan nilai signifikan untuk variabel LEV (X<sub>2</sub>) sebesar 0,393 > 0,05 dan  $t_{hitung} < t_{tabel}$  sebesar 0,858 < 1,989 sehingga disimpulkan H<sub>0</sub> diterima. Karena nilai signifikansi dari variabel LEV diatas 0,05 dan  $t_{hitung}$  kurang dari  $t_{tabel}$ , maka menurut Ghozali (2013) mengartikan bahwa tidak terdapat pengaruh variabel bebas tersebut dengan variabel terikatnya. Berdasarkan penjelasan tersebut hasil penelitian variabel menunjukkan bahwa LEV tidak berpengaruh positif dan signifikan terhadap *tax avoidance*.

Hipotesis alternatif (H<sub>3</sub>) bertujuan untuk mengetahui intensitas modal (CAP) terhadap *tax avoidance*. Hasil uji statistik t menunjukkan nilai signifikan untuk variabel CAP (X<sub>3</sub>) sebesar 0,098 > 0,05 dan  $t_{hitung} > t_{tabel}$  sebesar -1,671 < -1,989 sehingga disimpulkan H<sub>0</sub> diterima. Karena nilai signifikansi dari variabel CAP diatas 0,05 dan  $t_{hitung}$  kurang dari  $t_{tabel}$ , maka menurut Ghozali (2013) mengartikan bahwa tidak terdapat pengaruh variabel bebas tersebut dengan variabel terikatnya. Berdasarkan penjelasan tersebut hasil penelitian variabel menunjukkan bahwa CAP tidak berpengaruh positif dan signifikan terhadap *tax avoidance*.

Hipotesis alternatif (H<sub>4</sub>) bertujuan untuk mengetahui proporsi dewan komisaris independen (PDK) terhadap *tax avoidance*. Hasil uji statistik t menunjukkan nilai signifikan untuk variabel PDK (X<sub>4</sub>) sebesar 0,202 > 0,05 dan  $t_{hitung} < t_{tabel}$  sebesar 1,286 < 1,989 sehingga disimpulkan H<sub>0</sub> diterima. Karena nilai signifikansi dari variabel PKI diatas 0,05 dan  $t_{hitung}$  kurang dari  $t_{tabel}$ , maka menurut Ghozali (2013) mengartikan bahwa tidak terdapat pengaruh variabel bebas tersebut dengan variabel terikatnya. Berdasarkan penjelasan tersebut hasil penelitian variabel menunjukkan bahwa PDK tidak berpengaruh positif dan signifikan terhadap *tax avoidance*.

Hipotesis alternatif (H<sub>5</sub>) bertujuan untuk mengetahui kepemilikan institusional (KI) terhadap *tax avoidance*. Hasil uji statistik t menunjukkan nilai signifikan untuk variabel KI (X<sub>5</sub>) sebesar 0,030 < 0,05 dan  $t_{hitung} > t_{tabel}$  sebesar 2,202 > 1,989 sehingga disimpulkan H<sub>0</sub> ditolak. Karena nilai signifikansi dari variabel KI dibawah 0,05 dan  $t_{hitung}$  lebih dari  $t_{tabel}$ , maka menurut Ghozali (2013) mengartikan bahwa terdapat pengaruh variabel bebas tersebut dengan variabel terikatnya. Berdasarkan penjelasan tersebut hasil penelitian variabel menunjukkan bahwa KI berpengaruh dan signifikan terhadap *tax avoidance*.

Hipotesis alternatif (H<sub>6</sub>) bertujuan untuk mengetahui komite audit (KA) terhadap *tax avoidance*. Hasil uji statistik t menunjukkan nilai signifikan untuk variabel KA (X<sub>6</sub>) sebesar 0,447 > 0,05 dan  $t_{hitung} < t_{tabel}$  sebesar 0,764 < 1,989 sehingga disimpulkan H<sub>0</sub> diterima. Karena nilai signifikansi dari variabel KA diatas 0,05 dan  $t_{hitung}$  kurang dari  $t_{tabel}$ , maka menurut Ghozali (2013) mengartikan bahwa tidak terdapat pengaruh variabel bebas tersebut dengan variabel terikatnya. Berdasarkan penjelasan tersebut hasil penelitian variabel menunjukkan bahwa KA tidak berpengaruh positif dan signifikan terhadap *tax avoidance*.

Uji statistik F pada dasarnya menunjukkan apakah semua variabel independen atau bebas yang dimasukkan dalam model mempunyai pengaruh secara bersama-sama terhadap variabel dependen atau terikat (Ghozali, 2013 : 98).

Tabel 3. Hasil Uji F

ANOVA <sup>a</sup>					
Model	Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.

Regression	,258	6	,043	2,186	,051 <sup>b</sup>
Residual	1,828	93	,020		
Total	2,085	99			
a. Dependent Variable: CETR					
b. Predictors: (Constant), KA, CAP, LEV, PDK, KI, SZE					

Berdasarkan hasil uji F menunjukkan bahwa diperoleh  $F_{hitung}$  sebesar 2,186 dan  $F_{tabel}$  sebesar 2,11 ( $F_{hitung} > F_{tabel}$ ). Sehingga dapat disimpulkan bahwa variabel keterlibatan SZE, LEV, CAP, PDK, KI dan KA secara bersama-sama mempunyai pengaruh signifikan terhadap *tax avoidance* sehingga  $H_7$  diterima.

## PEMBAHASAN

### Pengaruh Karakteristik Perusahaan terhadap *Tax Avoidance*.

Ukuran perusahaan (SZE) merupakan salah satu pengukuran karakteristik perusahaan yang dijadikan variabel independen dalam penelitian ini. Berdasarkan uji hipotesis yang telah dilakukan dapat disimpulkan bahwa Ukuran perusahaan berpengaruh positif dan signifikan terhadap penghindaran pajak (*tax avoidance*). Terbukti dengan uji t yang telah dilakukan dengan hasil nilai signifikan untuk variabel SZE ( $X_1$ ) sebesar  $0,044 < 0,05$  dan  $t_{hitung} < t_{tabel}$  sebesar  $-2,046 > -1,989$  sehingga disimpulkan  $H_0$  ditolak dan mengartikan bahwa SZE berpengaruh positif dan juga signifikan terhadap *tax avoidance*.

Ukuran perusahaan menunjukkan besar atau kecilnya kekayaan yang dimiliki perusahaan. pengukuran ini bertujuan untuk membedakan antara perusahaan besar dan perusahaan kecil, karena besar kecilnya perusahaan akan mempengaruhi kemampuan manajemen dalam mengoperasikan kegiatan perusahaan dengan berbagai konsisi yang dihadapi. Penelitian ini menggunakan variabel ukuran perusahaan dengan proksi logaritma natural dari nilai buku total nilai aset perusahaan.

penelitian ini mendukung dengan penelitian yang dilakukan oleh Sari (2014) dan juga Siregar (2016), yang sama-sama menyatakan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh positif dan signifikan, dengan kata lain semakin besar suatu ukuran perusahaan (SZE) maka semakin besar juga tindakan penghindaran pajak yang dilakukan.

#### *Leverage* (LEV)

Analisis ini dilakukan untuk mengetahui pengaruh *leverage* terhadap *tax avoidance*. Hasil analisis yang dilakukan menunjukkan bahwa *leverage* tidak berpengaruh positif dan tidak signifikan terhadap *tax avoidance*. Hal ini dapat dilihat dari tabel hasil analisis yang telah dilakukan dengan nilai signifikan yang  $> 0,05$  yaitu sebesar 0,393 dan terbukti tidak memiliki pengaruh yang positif terhadap *tax avoidance*, dapat dilihat dari tabel hasil analisis yang menunjukkan  $t_{hitung} < t_{tabel}$  yaitu sebesar  $0,858 < 1,989$ .

*Leverage* digunakan untuk mengukur seberapa besar suatu perusahaan menggunakan utang untuk pembiayaan usahanya tersebut. Apabila perusahaan menggunakan utang pada komposisi pembiayaannya maka akan beban bunga yang harus dibayar pihak perusahaan dan bunga tersebut akan menjadi pengurang penghasilan kena pajak. Penelitian ini menggunakan variabel *leverage* dengan proksi total utang dibagi total aset. Seseuai hasil

penelitian ini yang menunjukkan bahwa besar atau kecilnya tingkat *leverage* pada perusahaan tidak berpengaruh kepada penghindaran pajak (*tax avoidance*), dikarenakan keputusan pendanaan yang diambil oleh pihak perusahaan yang bersumber dari pinjaman modal kepada pihak pemegang saham atau pihak realisasi sehingga pada beban bunga yang ditimbulkan tidak dapat digunakan sebagai pengurang laba kena pajak perusahaan. Beban bunga yang biasanya dapat digunakan sebagai pengurang laba kena pajak adalah beban bunga yang muncul akibat adanya pinjaman kepada pihak ketiga atau pihak kreditur yang tidak memiliki hubungan apapun dengan pihak perusahaan, hal ini sesuai peraturan di atur dalam UU No. 36 Tahun 2008 pasal 6 aya 1a dan pasal 18 ayat 3. .

Penelitian ini tidak sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Siregar (2016) dimana Siregar menyatakan bahwa terdapat pengaruh positif dari *leverage* terhadap *tax avoidance*, dikarenakan perusahaan manufaktur yang memanfaatkan hutang untuk meminimalkan beban pajak perusahaan bahkan cenderung mengarah agresif terhadap pajak, dikarenakan perusahaan yang memiliki utang tinggi akan mendapatkan insentif pajak berupa potongan atas bunga pinjaman.

#### Intensitas Modal (CAP)

Berdasarkan hasil analisis yang dilakukan menunjukkan bahwa intensitas modal (CAP) tidak terdapat pengaruh yang signifikan terhadap penghindaran pajak (*tax avoidance*). Terbukti dari hasil analisis yang telah dilakukan dengan nilai signifikan yang menunjukkan  $> 0,05$  yaitu sebesar 0,098 dan pengaruh yang menyatakan negatif dengan nilai sebesar -1,671.

Intensitas modal merupakan salah satu bentuk keputusan keuangan. Keputusan tersebut ditetapkan oleh manajemen perusahaan untuk meningkatkan profitabilitas perusahaan. intensitas modal mencerminkan seberapa besar modal yang dibutuhkan perusahaan untuk menghasilkan pendapatan. Penelitian ini menggunakan variabel intensitas modal dengan proksi total aset tetap bersih dibagi total aset tetap perusahaan. Sesuai hasil penelitian ini, menunjukkan bahwa besar atau kecilnya tingkat intensitas modal tidak mempengaruhi tindakan penghindaran pajak (*tax avoidance*). Pengaruh intensitas modal yang tidak signifikan diduga karena rata-rata intensitas modal perusahaan sampel pada penelitian ini cukup rendah yaitu sebesar 0,34. Sehingga dapat dikatakan bahwa penyusutan atas aktiva tetap tersebut berpengaruh tidak cukup besar terhadap pengurangan penghasilan kena pajak perusahaan. Sehingga dapat dikatakan bahwa intensitas modal tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

Penelitian ini tidak sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Siregar (2016) dimana Siregar menyatakan intensitas modal memiliki pengaruh yang signifikan terhadap *tax avoidance*, dengan nilai signifikan yang lebih besar dari 0,05 yang memberikan kesimpulan bahwa hipotesis ditolak. Dengan kata lain, hasil ujinya menyatakan bahwa semakin tinggi intensitas modal maka penghindaran pajak perusahaan akan semakin rendah.

#### **Pengaruh Corporate Governance Terhadap Tax Avoidance.**

### Proporsi Dewan Komisaris Independen (PDK)

Hasil analisis yang telah dilakukan dalam penelitian ini menunjukkan bahwa proporsi dewan komisaris independen tidak memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap *tax avoidance*. Dapat dilihat dari tabel hasil penelitian dimana proporsi dewan komisaris memiliki nilai signifikan  $> 0,05$  yaitu sebesar 0,202 dan  $t_{hitung} < t_{tabel}$  yaitu sebesar  $1,286 < 1,989$ .

Dewan komisaris dibentuk untuk melakukan pengawasan secara umum ataupun khusus sesuai dengan anggaran dasar serta memberikan nasehat kepada dewan direksi. Selain itu dewan komisaris pun akan diberikan wewenang untuk memberikan persetujuan atas setiap perbuatan yang akan dilakukan oleh dewan direksi. Komisaris independen harus menjamin agar mekanisme pengawasan berjalan secara efektif dan juga sesuai dengan undang-undang yang telah ditentukan. Penelitian ini menggunakan variabel proporsi dewan komisaris independen dengan proksi jumlah komisaris independen dibagi jumlah seluruh dewan komisaris dikali 100%. Sesuai hasil penelitian ini, menunjukkan bahwa besar atau kecilnya proporsi dewan komisaris independen tidak mempengaruhi terhadap tindakan penghindaran pajak (*tax avoidance*) yang dilakukan perusahaan. Hal ini terjadi karena pihak dewan komisaris independen kurang maksimal dalam melaksanakan tugas dan juga pengawasannya terhadap manajemen suatu perusahaan. Keberadaan dewan komisaris independen dalam perusahaan hanya sebagai pengawasan dan memberikan nasihat kepada direksi serta memastikan bahwa perusahaan tersebut telah mematuhi peraturan dengan baik. Tetapi, dewan komisaris tidak boleh turut serta dalam mengambil keputusan operasional perusahaan. Sehingga dapat diambil kesimpulan bahwa proporsi dewan komisaris independen tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak (*tax avoidance*).

Penelitian ini mendukung dengan penelitian yang dilakukan oleh Winata (2014), dimana proporsi komisaris independen ini hanya memiliki tingkat signifikan 10% saja. Antonia (2008) juga memaparkan bahwa proporsi dewan komisaris independen tidak signifikan mempengaruhi manajemen laba, sehingga adanya manipulasi dalam menyajikan laporan keuangan yang mungkin dilakukan manajemen tidak dapat dikendalikan oleh jumlah anggota dewan komisaris independen yang semakin besar. Hal ini memberikan kesempatan bagi para manajer untuk melakukan aktivitas manipulasi laba dan nantinya akan menguntungkan perusahaan dalam hal perpajakan.

### Kepemilikan Institusional (KI)

Dalam perusahaan manufaktur, hasil analisis yang telah dilakukan menunjukkan bahwa kepemilikan institusional berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak (*tax avoidance*), dengan nilai signifikan sebesar 0,030 terbukti  $< 0,05$  dan terbukti memiliki pengaruh yang positif dimana  $t_{hitung} > t_{tabel}$  sebesar  $2,202 > 1,989$  sehingga menyatakan bahwa kepemilikan institusional berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*. Dalam penelitian ini variabel kepemilikan institusional dengan proksi jumlah saham pihak institusional di bagi total saham yang beredar kemudian dikali 100%. Kepemilikan institusional pada suatu lembaga yang memiliki kepentingan besar terhadap investasi pendanaan yang dilakukan termasuk juga dalam

investasi saham. Sehingga biasanya institusi menyerahkan tanggung jawab kepada divisi tertentu untuk mengelola investasi perusahaan. Keberadaan institusi yang dapat memantau secara profesional perkembangan setiap investasinya menyebabkan tingkat pengendalian terhadap tindakan manajemen sangat tinggi sehingga potensi penghindaran pajak dapat ditekan atau di minimalisir. Sesuai dengan hasil penelitian ini yang menunjukkan bahwa kepemilikan institusional berpengaruh terhadap tindakan penghindaran pajak (*tax avoidance*), semakin tinggi tingkat kepemilikan institusional semakin rendah tingkat penghindaran pajak yang dilakukan perusahaan. Hal ini dimungkinkan terjadi karena adanya keikutsertaan dalam pengendalian terhadap pengambilan keputusan ataupun kebijakan secara langsung yang dilakukan oleh pihak investor institusional terhadap perusahaan yang mereka investasikan dananya.

Penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Sari (2014) yang juga menyatakan bahwa kepemilikan institusional berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak. Tetapi penelitian ini tidak sejalan dengan hasil penelitian dari Sandy (2015) yang menyatakan tinggi rendahnya variasi penghindaran pajak tidak ditentukan oleh kepemilikan institusional. Dan dari Damayanti (2015) yang menyatakan bahwa kepemilikan institusional tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance* karena kepemilikan institusional merupakan kepemilikan saham yang dimiliki oleh institusi seperti pemerintah, perusahaan asuransi, investor luar negeri atau bank terkecuali kepemilikan individual. Pemilik institusional memang ikut serta dalam pengawasan dan juga pengelolaan perusahaan namun pemilik institusional mempercayakan pengawasan dan pengelolaan perusahaan tersebut kepada dewan komisaris karena itu merupakan tugas dewan komisaris yang mewakili pemilik institusional. Akan tetapi ada atau tidaknya kepemilikan institusional dalam sebuah perusahaan tetap saja akan terjadi penghindaran pajak (*tax avoidance*).

Komite Audit (KA)

Hasil uji dalam penelitian ini menunjukkan bahwa komite audit tidak berpengaruh positif dan signifikan terhadap *tax avoidance*, hal ini ditunjukkan dengan nilai signifikan yang dihasilkan sebesar 0,447 terbukti bahwa hasilnya  $> 0,05$  dan juga tidak berpengaruh karena  $t_{hitung}$  dalam analisis tersebut sebesar 0,764 sedangkan  $t_{tabel}$  sebesar 1,989, maka  $t_{hitung} < t_{tabel}$  dan dapat dinyatakan tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Komite audit ini yang dibentuk oleh dewan komisaris dan ditugaskan untuk membantu melakukan pemeriksaan, penelitian serta memberikan saran yang dianggap perlu terhadap pelaksanaan fungsi direksi dalam pengelolaan perusahaan. Penelitian ini menggunakan variabel komite audit dengan proksi jumlah komite audit dalam perusahaan. Sesuai dengan hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa sedikit atau banyaknya jumlah komite audit yang terdapat dalam suatu perusahaan tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak (*tax avoidance*). Kecenderungan perusahaan dalam melakukan penghindaran pajak (*tax avoidance*) bukan dari jumlah banyaknya komite audit melainkan dari kualitas kerja yang dilakukan oleh anggota komite audit itu sendiri dalam membantu dan juga menganalisis,

sehingga peran komite audit belum efektif dalam melakukan tindakan penghindaran pajak (*tax avoidance*) dalam perusahaan manufaktur yang diteliti.

Tetapi penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian yang dilakukan Annisa (2012), yang menyatakan semakin banyak komite audit yang ada pada sebuah perusahaan dapat membuat praktek *tax avoidance* yang dilakukan perusahaan dapat di minimalisir.

#### **Pengaruh Karakteristik Perusahaan dan Corporate Governance terhadap Tax Avoidance.**

Berdasarkan hasil hipotesis dapat disimpulkan bahwa ukuran perusahaan, *leverage*, intensitas modal, proporsi dewan komisaris independen, kepemilikan institusional dan komite audit. Bisa dikatakan juga semua variabel bebas secara bersama-sama merupakan variabel penjelas yang signifikan terhadap variabel terkait atau penghindaran pajak (*tax avoidance*). Dari penjelasan di atas maka dapat disimpulkan bahwa ukuran perusahaan, *leverage*, intensitas modal, proporsi komisaris independen, kepemilikan institusional dan komite audit mempunyai pengaruh secara simultan terhadap penghindaran pajak (*tax avoidance*)

#### **SIMPULAN**

Hasil yang didapat dari penelitian ini bahwa secara parsial ukuran perusahaan dan kepemilikan perusahaan berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Sedangkan secara simultan karakteristik perusahaan dan *corporate governance* berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Penelitian ini memiliki keterbatasan yaitu sampel dalam penelitian hanya berjangka waktu selama 5 tahun saja, laporan keuangan perusahaan yang diteliti hanya dalam perusahaan manufaktur, variabel independen yang digunakan masih terbatas sehingga variabel independen yang dijelaskan oleh variabel dependen hanya 6,7%.

Setelah dilakukannya penelitian ada beberapa saran yang ditujukan bagi beberapa pihak diantaranya bagi perusahaan terutama yang sudah *gopublic* supaya lebih berhati-hati dalam mengambil keputusan terkait dengan manajemen pajak yang digunakan dalam perusahaan agar terhindar dari sanksi administrasi pajak, bagi pemerintah sebaiknya direktorat jendral pajak mempublis laporan pembayaran pajak perusahaan dan memperbaiki peraturan pajak sehingga mempersempit celah untuk melakukan penghindaran pajak baik legal maupun ilegal.

#### **DAFTAR PUSTAKA**

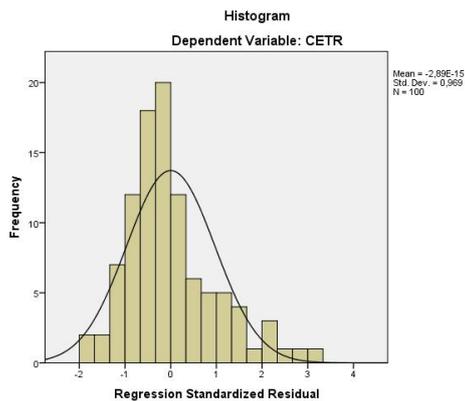
- Annisa, N. A. & Kurniasih, L. (2012). *Pengaruh Corporate Governance Terhadap Tax Avoidance* jurnal akuntansi dan auditing vol. 8 No. 2 hal. 95-189 : (Online), (diunduh pada tanggal 30 Maret 2017)
- Damayanti, F & Susanto, T. (2015). *Pengaruh Komite Audit, Kualitas Audit, Kepemilikan Institusional, Risiko Perusahaan dan Return On Assets Terhadap Tax Avoidance* : jurnal bisnis dan manajemen Vol. 5, No.2. (online)
- Ghozali, Imam. (2013). *Aplikasi Analisis Multivariate dengan IBM SPSS*. Edisi tujuh. Semarang : Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Hormati, A. (2009). *Karakteristik Perusahaan Terhadap Kualitas Implementasi Corporate Governance* : Jurnal Keuangan dan Perbankan Vol. 13 No.2 Hal.288-298.

- Sandy, S & Lukviarman, N. (2015). *Pengaruh Corporate Governance Terhadap Tax Avoidance : Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur* : JAAI Vol. 19 No. 2. (online).
- Sari, G. M. (2014). *Pengaruh Corporate Governance, Ukuran Perusahaan, Kompensasi Rugi Fiskal dan Struktur Kepemilikan terhadap Tax Avoidance* : Jurnal WRA. Vol.2 No. 2.
- Siregar, R. & Widyawati, D. (2016). *Pengaruh Karakteristik Perusahaan Terhadap Penghindaran Pajak pada Perusahaan Manufaktur di BEI* : Jurnal Ilmu dan Riset Akuntansi. Vol. 5 No.2.
- Suandy, Erly. (2008). *Hukum Pajak : Edisi Keempat* . Jakarta : Salemba Empat.
- Widhianningrum, P. (2013). *Pengaruh Biaya Agensi, Kesempatan Investigasi, Hutang, Likuiditas, Profitabilitas, dan Ukuran Perusahaan Terhadap Divident Payout Ratio. Assets* : Jurnal Akuntansi dan Pendidikan Vol. 2, No. 1.

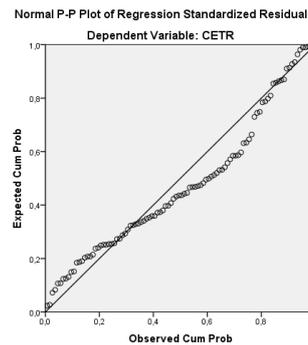
**LAMPIRAN**  
*Statistik Deskriptif*

Descriptive Statistics					
	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
CETR	100	,015	,772	,28089	,145137
SZE	100	25,308	33,134	28,55611	1,914796
LEV	100	,040	9,283	,48724	,909183
CAP	100	,014	,948	,34448	,209063
PDK	100	,250	,800	,40570	,128001
KI	100	,000	95,650	43,00140	29,695476
KA	100	2	5	3,23	,633
Valid N (listwise)	100				

**Uji Asumsi Klasik**  
*Uji Normalitas Data*  
Grafik Histogram



Normal Probability Plot



Uji Kolmogorov Smirnov

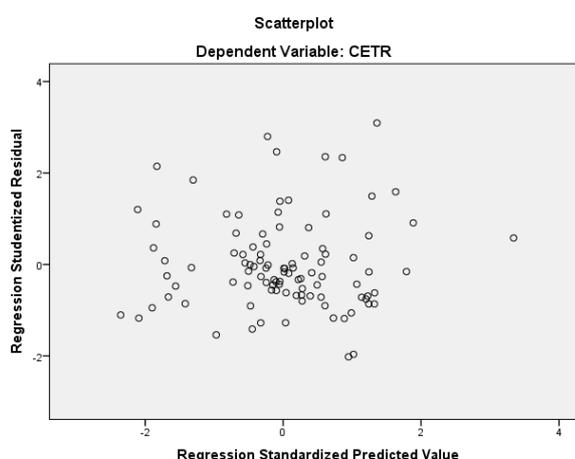
**One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test**

		Unstandardized Residual
N		100
Normal Parameters <sup>a,b</sup>	Mean	,0000000
	Std. Deviation	,13587278
Most Extreme Differences	Absolute	,130
	Positive	,130
	Negative	-,067
Kolmogorov-Smirnov Z		1,305
Asymp. Sig. (2-tailed)		,066
a. Test distribution is Normal.		
b. Calculated from data.		

*Uji Multikolinieritas*

Variabel	Collinearity Statistics		Keterangan
	Tolerance	VIF	
1 (Constant)			
SZE	0,669	1,495	Tidak Multikolinieritas
LEV	0,961	1,041	Tidak Multikolinieritas
CAP	0,944	1,059	Tidak Multikolinieritas
PDK	0,739	1,353	Tidak Multikolinieritas
KI	0,771	1,297	Tidak Multikolinieritas
KA	0,750	1,333	Tidak Multikolinieritas

*Uji Heterokidastisitas*



*Uji Autokorelasi*

<b>Model Summary<sup>b</sup></b>					
Model	R	R Square	Adjusted Square	RStd. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	,352 <sup>a</sup>	,124	,067	,140187	1,907

a. Predictors: (Constant), KA, CAP, LEV, PDK, KI, SZE  
b. Dependent Variable: CETR

Koefisien D-W	Kriteria		
	Du	DW	4-du
1,907	1,827	1,907	2,173