

**DETERMINAN PRAKTIK PENGHINDARAN PAJAK PADA
PERUSAHAAN INDUSTRI MANUFAKTUR**



Diajukan oleh
Ayu Ismaini
22919004

**PROGRAM STUDI MAGISTER AKUNTANSI FAKULTAS
BISNIS DAN EKONOMIKA
UNIVERSITAS ISLAM INDONESIA
YOGYAKARTA
2024**

**DETERMINAN PRAKTIK PENGHINDARAN PAJAK PADA
PERUSAHAAN INDUSTRI MANUFAKTUR**

**Tesis S-2
Program Magister Akuntansi**



Diajukan oleh
Ayu Ismaini
22919004

**PROGRAM STUDI MAGISTER AKUNTANSI
FAKULTAS BISNIS DAN EKONOMIKA
UNIVERSITAS ISLAM INDONESIA
YOGYAKARTA
2024**

PERNYATAAN BEBAS PLAGIARISME

“Dengan ini saya menyatakan bahwa dalam penulisan tesis ini tidak terdapat karya yang pernah diajukan untuk memperoleh gelar kesarjanaan di suatu perguruan tinggi, dan sepanjang pengetahuan saya juga tidak terdapat karya atau pendapat yang pernah ditulis atau diterbitkan oleh orang lain, kecuali yang secara tertulis diacu dalam naskah ini dan disebutkan dalam referensi. Apabila dikemudian hari terbukti bahwa pernyataan ini tidak benar, maka saya sanggup menerima hukuman/sanksi apapun sesuai peraturan yang berlaku”.

Yogyakarta, 24 Juni 2024



Ayu Ismaini

Tesis

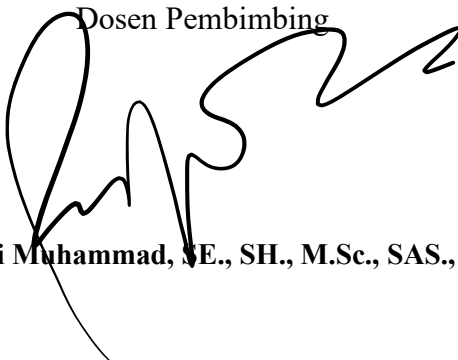
DETERMINAN PRAKTIK PENGHINDARAN PAJAK PADA PERUSAHAAN INDUSTRI MANUFAKTUR

Diajukan oleh
Ayu Ismaini
22919004

telah disetujui oleh :

Yogyakarta, 24 Juni 2024

Dosen Pembimbing



Prof. Rifqi Muhammad, S.E., SH., M.Sc., SAS., Ph.D.

BERITA ACARA UJIAN TESIS

Pada hari Selasa tanggal 16 Juli 2024 Program Studi Akuntansi Program Magister, Fakultas Bisnis dan Ekonomika Universitas Islam Indonesia telah mengadakan ujian tesis yang disusun oleh :

AYU ISMAINI

No. Mhs. : 22919004

Konsentrasi : Perpajakan

Dengan Judul:

**DETERMINAN PRAKTIK PENGHINDARAN PAJAK PADA
PERUSAHAAN INDUSTRI MANUFAKTUR**

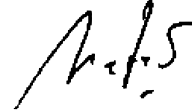
Berdasarkan penilaian yang diberikan oleh Tim Penguji,
maka tesis tersebut dinyatakan **LULUS**

Penguji I



Prof. Rifqi Muhammad, SE., SH., M.Sc., SAS., Ph.D.

Penguji II



Dr. Mahmudi, S.E., M.Si.

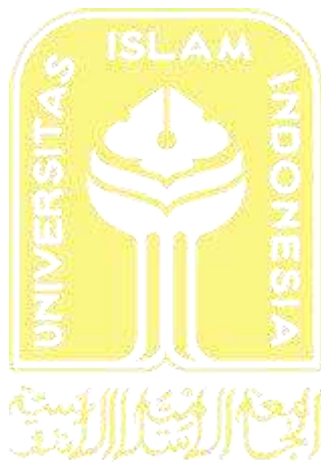
Mengetahui

Ketua Program Studi,



Arief Rahman, S.E., S.I.P., M.Com., Ph.D.

HALAMAN PENGESAHAN



Yogyakarta, _____

Telah diterima dan disetujui dengan baik oleh :

Dosen Pembimbing

Prof. Rifqi Muhammad, SE., SH., M.Sc., SAS., Ph.D.

KATA PENGANTAR

Puji dan syukur penulis panjatkan atas kehadiran Allah SWT Yang Maha Pengasih dan Maha Penyayang. Atas segala karunia, rahmat dan ridho-Nya sehingga peneliti dapat menyusun tesis ini hingga selesai.

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk memenuhi salah satu syarat untuk mencapai gelar Magister Akutansi Jurusan Perpajakan Fakultas Bisnis dan Ekonomika Universitas Islam Indonesia. Adapun judul yang peneliti ajukan untuk tesis ini adalah **“DETERMINAN PRAKTIK PENGHINDARAN PAJAK PADA PERUSAHAAN INDSUTRI MANUFAKTUR”**

Penelitian tidak akan terlaksana dan terselesaikan tanpa bantuan bimbingan dan do'a dari berbagai pihak yang dengan ikhlas membantu peneliti. Pada kesempatan ini, peneliti ingin mengucapkan terima kasih kepada :

1. Bapak Prof. Fathul Wahid, ST., M.Ssc., Ph.D selaku Rektor Universitas Islam Indonesia.
2. Bapak Johan Arifin, S.E., M.Si., Ph.D selaku Dekan Fakultas Bisnis dan Ekonomika, Universitas Islam Indonesia
3. Bapak Arief Rahman, S.E., S.I.P., M.Com., Ph.D selaku Ketua Program Studi Magister Akuntansi, Universitas Islam Indonesia.
4. Bapak Prof. Rifqi Muhammad, SE., SH., M.Sc., SAS., Ph.D. selaku Dosen Pembimbing yang telah meluangkan waktu dan memberikan arahan sehingga peneliti dapat menyelesaikan tesis ini dengan baik.

5. Keluarga tercinta terutama kepada ibu Normawati dan ayah Khairullazi serta kakak tercinta Misa Khairiawati yang tanpa lelah selalu memberikan do'a, motivasi dan perhatiannya sehingga penulis dapat menyelesaikan tesis ini dengan baik.
6. Kepada seluruh teman-teman magister akuntansi angkatan 25 konsentrasi perpajakan dan teman-teman seperjuangan lainnya yang telah memberikan bantuan, semangat dan motivasi agar peneliti dapat menyelesaikan tesis ini dengan tepat waktu.
7. Serta kepada seluruh pihak yang tidak dapat disebutkan satu per satu namanya, atas kerja sama dan bantuannya sehingga tesis ini dapat diselesaikan.

Dalam tesis ini tentu saja masih terdapat banyak kekurangan dan belum sempurna. Walaupun demikian peneliti telah berusaha dengan maksimal dalam menyelesaikan penelitian ini, oleh karena itu peneliti mengharapkan kritik dan saran yang bersifat membangun guna memperbaiki kekurangan yang ada. Akhir kata semoga hasil penelitian ini dapat bermanfaat bagi pembaca guna pengembangan selanjutnya.

Yogyakarta, 24 Juni 2024

Penulis

Ayu Ismaini

DAFTAR ISI

HALAMAN SAMPUL.....	i
HALAMAN JUDUL.....	ii
PERNYATAAN BEBAS PLAGIASRISME.....	iii
HALAMAN PERSETUJUAN.....	iv
BERITA ACARA UJIAN TESIS.....	v
HALAMAN PENGESAHAN.....	vi
KATA PENGANTAR.....	vii
DAFTAR ISI.....	ix
DAFTAR TABEL.....	xiii
DAFTAR GAMBAR.....	xiv
DAFTAR LAMPIRAN.....	xv
ABSTRAK.....	xvi
ABSTRACT.....	xvii
BAB I PENDAHULUAN	1
1.1 Latar Belakang Masalah	1
1.2 Rumusan Masalah	13
1.3 Tujuan Penelitian	13
1.4 Manfaat Penelitian	14
BAB II KAJIAN PUSTAKA	15
2.1 Landasan Teori	15
5.1.1 Pajak	15
2.1.2 Teori Agensi (Agency Theory)	17
2.1.4 Penghindaran Pajak (<i>Tax Avoidance</i>)	20
2.1.5 Intensitas Persediaan	21
2.1.6 Intensitas Modal	22
2.1.7 Transfer Pricing	24
2.1.8 Kualitas Audit	27
2.1.9 Komite Audit	28

2.2 Variabel Kontrol dalam Penghindaran Pajak	30
2.2.1 Profitabilitas	30
2.2.2 Ukuran Perusahaan	31
2.2.3 Pertumbuhan Penjualan	32
2.3 Kajian Penelitian Terdahulu	33
2.4 Kerangka Penelitian	39
2.5 Pengembangan Hipotesis	40
2.4.1 Pengaruh Intensitas Persediaan Terhadap Penghindaran	40
2.4.2 Pengaruh Intensitas Modal Terhadap Penghindaran Pajak	41
2.4.3 Pengaruh Transfer Pricing Terhadap Penghindaran Pajak	42
2.4.4 Pengaruh Kualitas Audit Terhadap Penghindaran Pajak	43
2.4.5 Pengaruh Komite Audit Terhadap Penghindaran Pajak	44
BAB III METODOLOGI PENELITIAN	45
3.1 Objek Penelitian	45
3.2 Populasi dan Sampel	45
3.3 Jenis dan Sumber data	46
3.4 Teknik Pengumpulan Data	47
3.5 Definisi Operasional Variabel	47
3.5.1 Variabel Terikat (Dependent Variable)	48
3.5.2 Variabel Bebas (Independent Variable)	49
3.5.3 Variabel Kontrol dalam Penghindaran Pajak	51
3.6 Metode Analisis Data	53
3.6.1 Analisis Statistik Data	53
3.6.2 Metode Estimasi Regresi Data Panel	53
3.6.3 Uji Pemilihan Model Regresi Data Panel	55
3.6.4 Uji Asumsi Klasik	57
3.6.5 Analisis Regresi Data Panel	60
3.6.6 Pengujian Hipotesis	61
BAB IV HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN	63
4.1 Gambaran Umum Objek Penelitian	63
4.2 Hasil Penelitian	65

4.2.1 Analisis Statistik Deskriptif.....	65
4.3 Estimasi Model Regresi Data Panel	70
4.3.1 <i>Common Effect Model (CEM)</i>	70
4.3.2 <i>Fixed Effect Model (FEM)</i>	71
4.3.2 Random Effect Model (REM)	72
4.4 Uji Pemilihan Model Regresi Data Panel	72
4.4.1 Uji <i>Chow</i>	73
4.4.2 Uji <i>Hausman</i>	74
4.4.3 Uji Lagrange Multiplier	75
4.4.4 Pemilihan Model Regresi Data Panel	76
4.5 Uji Asumsi Klasik	77
4.5.1 Uji Normalitas	77
4.5.2 Uji Multikolinieritas	78
4.5.3 Uji Heteroskedastisitas	79
4.5.4 Uji Autokorelasi	80
4.6 Analisis Regresi Data Panel	81
4.7 Hasil Uji Hipotesis	83
4.7.1 Uji Parsial (Uji T)	83
4.7.2 Uji Simultan (Uji F)	88
4.7.3 Uji Koefisien Determinasi (R^2)	89
4.8 Pembahasan	90
4.8.2 Pengaruh Intensitas Persediaan terhadap Penghindaran Pajak	90
4.8.2 Pengaruh Intensitas Modal terhadap Penghindaran Pajak	92
4.8.3 Pengaruh Transfer Pricing terhadap Penghindaran Pajak	94
4.8.4 Pengaruh Kualitas Audit terhadap Penghindaran Pajak	96
4.8.5 Pengaruh Komite Audit terhadap Penghindaran Pajak	98
4.8.6 Pengaruh variabel kontrol terhadap Penghindaran Pajak	100
BAB V PENUTUP	103
5.1 Kesimpulan	103

5.2 Implikasi Penelitian	105
5.3 Keterbatasan	109
5.4 Saran	110
DAFTAR PUSTAKA	111

DAFTAR TABEL

1.1 Sumber Realisasi Penerimaan Pajak Tahun 2016 – 2022.....	2
1.2 Realisasi Penerimaan Pajak – PPh Non Migas Tahun 2016 – 2022.....	3
1.3 Data <i>Effective Tax Rate</i> Perusahaan manufaktur Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia (BEI) Periode 2016 – 2022.....	6
2.1 Klasifikasi Tarif Penyusutan Harta Berwujud Berdasarkan Perpajakan.....	24
2.2 Kriteria Ukuran Perusahaan Berdasarkan UU RI No. 20 Tahun 2008.....	31
2.3 Penelitian Terdahulu.....	33
3.1 Kriteria Penentuan Jumlah Sampel.....	44
3.2 Daftar Perusahaan Sampel Penelitian.....	44
3.3 Dasar Pengambilan Keputusan Uji Durbin Watson.....	56
4.1 Hasil Seleksi Kriteria Pemilihan Sampel.....	64
4.2 Daftar Nama Perusahaan Sampel Penelitian Periode 2026 - 2022.....	65
4.3 Hasil Analisis Statistik Deskriptif.....	66
4.4 Hasil Estimasi <i>Common Effect Model</i>	72
4.5 Hasil Estimasi <i>Fixed Effect Model</i>	72
4.6 Hasil Estimasi <i>Random Effect Model</i>	73
4.7 Hasil Uji <i>Chow</i>	74
4.8 Hasil Uji <i>Hausman</i>	75
4.9 Hasil Uji <i>Lagrange Multiplier</i>	76
4.10 Hasil Pemilihan Model Regresi Data Panel.....	77
4.11 Hasil Uji Multikolinieritas.....	79
4.12 Hasil Uji Heteroskedastisitas.....	80
4.13 Hasil Uji Autokorelasi.....	81
4.14 Hasil Uji Regresi Data Panel – <i>Fixed Effect Model</i>	82
4.15 Hasil Uji Parsial (T)	85
4.16 Hasil Uji Simultan (F)	89
4.17 Hasil Uji Koefisien Determinasi (Adjusted R-Square)	90

DAFTAR GAMBAR

2.1 Kerangka Penelitian.....	37
4.1 Hasil Uji Normalitas.....	78

DAFTAR LAMPIRAN

1. Daftar Perusahaan Sampel Penelitian Periode 2016 - 2022.....	119
2. Data Mentah Variabel Dependen, Variabel Independen dan Variabel Kontrol.....	120
3. Hasil Analisis Deskriptif.....	130
4. Hasil Analisis Estimasi Regresi Data Panel.....	130
5. Hasil Uji Pemilihan Model Regresi Data Panel.....	132
6. Hasil Uji Asumsi Klasik.....	133
7. Hasil Uji Hipotesis.....	134
8. Surat Keterangan Hasil Turnitin.....	135

ABSTRAK

Penghindaran pajak adalah upaya pengurangan beban pajak penghasilan yang bersifat legal, namun hal ini dapat memberikan dampak negatif yang akan merugikan penerimaan pajak negara jika dilakukan tidak sesuai dengan peraturan perpajakan. Berdasarkan laporan keuangan periode 2016 hingga 2022 dari industri manufaktur ditemukan masih banyak perusahaan melaporkan jumlah beban pajak penghasilan badan lebih rendah dari tarif pajak yang berlaku di Indonesia.

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh intensitas persediaan, intensitas modal, *transfer pricing*, kualitas audit dan komite audit terhadap penghindaran pajak dengan profitabilitas, ukuran perusahaan dan pertumbuhan penjualan sebagai variabel kontrol. Variabel dependen yaitu penghindaran pajak diukur dengan proksi *Effective Tax Rate* (ETR). Penelitian ini menggunakan perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2016-2022 sebagai populasi. Sampel penelitian ditentukan dengan metode *purposive sampling* sehingga diperoleh 40 perusahaan yang memenuhi kriteria. Teknik analisis data menggunakan analisis regresi data panel dengan *software Eviews 12*.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa intensitas persediaan, intensitas modal berpengaruh negatif dan kualitas audit berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak. Sementara, untuk *transfer pricing* dan komite audit tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak.

Keywords: Intensitas Persediaan, Intensitas Modal, Transfer Pricing, Kualitas Audit, Komite Audit, Penghindaran Pajak.

ABSTRACT

Tax avoidance is an effort to reduce the income tax burden that is legal, but this can have a negative impact that will harm state tax revenues if done not in accordance with tax regulations. Based on the financial statements for the period 2016 to 2022 from the manufacturing industry, it was found that many companies reported the amount of corporate income tax expense lower than the applicable tax rate in Indonesia.

This study aims to determine the effect of inventory intensity, capital intensity, transfer pricing, audit quality and audit Committee on tax avoidance with profitability, company size and sales growth as control variables. The independent variable is tax avoidance measured by the Effective Tax Rate (ETR) proxy. This study uses manufacturing companies listed on the Indonesia Stock Exchange for the period 2016-2022 as the population. The research sample was determined by the purpose sampling method so that 40 companies that met the criteria were obtained. The data analysis technique uses panel data regression analysis with Eviews 12 software.

The results showed that inventory intensity, capital intensity had a negative effect and audit quality had a positive effect on tax avoidance. Meanwhile, transfer pricing and audit committee have no effect on tax avoidance

Keywords: Inventory Intensity, Capital Intensity, Transfer Pricing, Audit Quality, Audit Committee, Tax Avoidance.

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang Masalah

Menurut Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 28 Tahun 2007 mendefinisikan pajak adalah kontribusi wajib pajak kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan undang-undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat. Pajak berfungsi sebagai sumber dana (*Budgetair*) pemerintah untuk membiayai pelaksanaan kebijaksanaan pemerintah pada bidang sosial dan ekonomi sehingga penerimaan pajak sangat berperan penting karena pendapatan atas pajak akan digunakan untuk kegiatan pembangunan dan kesejahteraan masyarakat (Mappadang, 2021).

Peraturan perpajakan di Indonesia telah mengalami berbagai perubahan kebijakan agar dapat menyesuaikan pada kondisi perekonomian di Indonesia. Tahun 2020 Indonesia termasuk salah satu negara yang terkena wabah Pandemi *Coronavirus Disease 2019* yang menimbulkan dampak terhentinya kegiatan usaha hampir di seluruh sektor industri sehingga mempengaruhi perekonomian Indonesia sehingga dalam menghadapi kondisi ini pemerintah Indonesia telah melakukan perubahan kebijakan perpajakan antara lain memberikan sejumlah insentif pajak untuk individu dan organisasi (fiskal.kemenkeu.go.id). Perubahan kebijakan dilakukan bertujuan untuk memotivasi organisasi atau individu melaporkan

pajak dengan data yang benar walaupun dalam kondisi perekonomian yang tidak stabil sehingga penerimaan negara dari pajak tetap dapat dioptimalkan. Berdasarkan Laporan Kinerja Tahunan Direktorat Jenderal Pajak tahun 2016 hingga tahun 2022 menyatakan realisasi penerimaan pajak dihasilkan bersumber dari pemungutan lima jenis pajak antara lain:

Tabel 1.1
Sumber Realisasi Penerimaan Pajak Tahun 2016 - 2022

Sumber Realisasi Penerimaan Pajak Tahun 2016 - 2022								
No.	Jenis pajak	Realisasi Penerimaan Pajak 2016 - 2022 (Triliun Rupiah)						
		2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022
1	PPH Non Migas	630.11	596.58	685.28	761.00	561.01	643.65	920.37
2	PPN & PPnBM	412.21	480.72	537.29	361.51	450.33	550.97	687.59
3	PBB	19.44	16.77	19.44	21.17	20.95	18.92	23.26
4	Pajak Lainnya	8.10	6.73	6.79	7.69	6.79	11.13	7.69
5	PPH Migas	36.09	36.10	64.70	46.80	33.03	52.86	77.84

Sumber : Laporan Kinerja Tahunan DJP Periode 2016 - 2022

Pada Tabel 1.1 menunjukkan bahwa realisasi penerimaan pajak dari jenis PPh Non Migas merupakan perolehan pajak terbesar selama tujuh tahun terakhir. Penerimaan PPh Non Migas menunjukkan jumlah yang masih berfluktuasi selama periode 2016 hingga 2022, dimana jumlah PPh Non Migas terkecil diperoleh pada tahun 2020 sebesar Rp. 561 Triliun sedangkan jumlah perolehan terbesar di tahun 2022 sebesar Rp. 920 Triliun.

Menurut Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 22 Tahun 2001 Pajak Penghasilan Non Migas adalah pajak penghasilan yang dikenakan atas produksi hasil alam dari industri yang tidak termasuk dalam kategori minyak bumi dan gas alam (jdih.esdm.go.id).

Berdasarkan kontribusi dari PPh Non Migas terhadap pendapatan negara selama tujuh tahun terakhir membuat pemerintah akan lebih memfokuskan pengawasan atas pemungutan pajak dari industri yang termasuk ke dalam industri non migas setiap tahunnya karena besarnya berpotensi dalam penerimaan pajak negara. Terdapat beberapa jenis pajak penghasilan yang termasuk ke dalam pemungutan PPh Non Migas adalah sebagai berikut:

Table 1.2

Realisasi Penerimaan Pajak - PPh Non Migas Tahun 2016 - 2022

Jenis Pajak	Penerimaan Per Jenis Pajak PPh Non Migas Periode 2016 - 2022 (Triliun Rupiah)						
	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022
PPh Ps 21	109.64	117.76	134.91	148.63	141.06	149.74	174.38
PPh Ps 22	11.35	16.27	18.01	18.94	16.84	22.78	33.05
PPh Ps 22 Impor	37.97	43.15	54.72	53.66	27.11	40.47	74.25
PPh Ps 23	29.14	34.00	39.74	42.40	40.01	42.85	48.75
PPh Ps 25/29 OP	5.31	7.80	9.40	11.23	11.56	12.35	11.58
PPh Ps 25/29 Badan	171.59	208.25	254.02	256.74	158.04	198.55	340.81
PPh Ps 26	43.23	50.92	58.85	54.96	53.39	66.28	70.95
PPh Final	117.67	106.31	115.45	124.54	112.84	110.45	166.60
PPh Non Migas Lainnya	104.17	12.08	14.24	1.20	11.12	13.09	0.23
Total PPh Non Migas	630.11	596.58	685.28	712,300	561,007	643,646	920,370

Sumber : Laporan Kinerja Tahunan DJP Periode 2016 - 2022

Berdasarkan tabel 1.2 menunjukkan bahwa kontribusi terbesar atas penerimaan PPh Non Migas didominasi oleh PPh Pasal 25/29 selama periode tahun 2016 hingga tahun 2022 dengan jumlah penerimaan PPh Badan yang masih terlihat berfluktuasi selama periode tahun 2016 hingga tahun 2022. Penerimaan PPh Pasal 25/29 Badan terkecil berada pada tahun 2020 sebesar Rp. 158,04 Triliun, sedangkan jumlah penerimaan PPh Pasal 25/29 Badan terbesar diperoleh pada tahun 2022 sebesar Rp. 340,81 Triliun.

Rendahnya jumlah penerimaan PPh Badan pada tahun 2020 diyakini dipengaruhi oleh fenomena wabah Virus Covid-19 yang terjadi pada tahun 2020 hingga 2021 sehingga mengganggu sistem operasional perusahaan hampir di seluruh industri di Indonesia dan akhirnya berdampak pada menurunnya pendapatan dan pemungutan pajak negara. Asumsi lain yang diyakini mempengaruhi kecilnya jumlah pemungutan pajak adalah dugaan terhadap pihak wajib pajak badan yang diindikasikan melakukan upaya penghindaran pajak (*Tax Avoidance*) maka, peneliti ingin melakukan analisis data untuk melakukan uji apakah terdapat usaha penghindaran pajak yang dilakukan oleh wajib pajak sehingga berpengaruh terhadap penerimaan PPh Pasal 25/29 Badan di Indonesia.

Berdasarkan data Badan Pusat Statistik menunjukkan selama tahun 2016 hingga 2022 industri pengolahan (manufaktur) memberikan jumlah kontribusi Produk Domestik Bruto (PDB) terbesar dibandingkan dengan lapangan industri lainnya. Kontribusi PDB terkecil sebesar Rp. 2.545 Triliun diperoleh tahun 2016 sedangkan kontribusi PDB terbesar dicapai pada tahun 2022 sebesar Rp. 3,592 Triliun (bps.co.id). Berdasarkan penerimaan pajak sektoral, Industri pengolahan memiliki kontribusi penerimaan pajak terbesar dari tahun 2020 hingga 2022 sebesar 28% hingga 29% (kemenkeu.go.id). Berdasarkan besarnya kontribusi Produk Domestik Bruto dan penerimaan pajak menjadi alasan peneliti menggunakan sampel penelitian dari perusahaan manufaktur karena industri ini cukup bisa mewakili sebagian besar atas pendapatan negara yang selanjutnya dapat berdampak pada penerimaan pajak badan di Indonesia.

Tax Avoidance adalah upaya penghindaran pajak yang tidak bertentangan dengan ketentuan perpajakan yaitu memanfaatkan kelemahan-kelemahan (*grey area*) dalam peraturan perpajakan untuk memperkecil jumlah pajak yang terutang (Pohan, 2018). Pada dasarnya penghindaran pajak sah secara hukum namun bagi pemerintah tindakan penghindaran pajak yang berkelanjutan akan berdampak merugikan pendapatan pajak negara.

Effective Tax Rate merupakan persentase besaran tarif pajak yang ditanggung oleh perusahaan, sedangkan *Statutory Tax Rate* merupakan seluruh tarif pajak yang secara legal berlaku dan ditetapkan oleh otoritas pajak (Waluyo, 2013). Menurut *Hanlon & Heitzman* (2010) penghindaran pajak diukur menggunakan proksi *Effective Tax Rate* dengan perhitungan perbandingan antara jumlah beban pajak dengan laba sebelum pajak.

Perusahaan dikategorikan melakukan penghindaran pajak apabila *Effective Tax Rate* (ETR) lebih kecil dari *Statutory Tax Rate* atas Tarif PPh Badan yang berlaku. Jika persentase *Effective Tax Rate* (ETR) perusahaan lebih besar dari persentase *Statutory Tax Rate* atas PPh Badan artinya perusahaan tidak terindikasi melakukan penghindaran pajak (Tantika et al., 2023). Dalam penelitian ini menggunakan proksi ETR dengan alasan bahwa proksi ETR mampu mencerminkan keseluruhan beban pajak yang sebenarnya ditanggung oleh wajib pajak. Nilai *Effective Tax Rate* pada industri manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2016 hingga 2022 yang menjadi sampel penelitian sebagai berikut:

Table 1.3
Data *Effective Tax Rate* Industri Manufaktur yang Terdaftar Di
Bursa Efek Indonesia (BEI) Periode 2016 - 2022

TAX AVOIDANCE - EFFECTIVE TAX RATE INDUSTRI MANUFAKTUR									
No	Kode Emiten	Nama Perusahaan	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022
			ETR	ETR	ETR	ETR	ETR	ETR	ETR
1	ADES	Akasha Wira International Tbk	0.24	0.25	0.24	0.24	0.19	0.21	0.21
2	CEKA	Cahaya Kalbar Tbk	0.26	0.24	0.22	0.23	0.19	0.18	0.21
3	DLTA	Delta Djakarta Tbk	0.22	0.24	0.23	0.23	0.25	0.22	0.23
4	ICBP	Indofood CBP Sukses Makmur Tbk	0.27	0.32	0.28	0.28	0.26	0.20	0.24
5	INDF	Indofood Sukses Makmur Tbk	0.34	0.31	0.30	0.33	0.22	0.22	0.25
6	MLBI	Multi Bintang Indonesia Tbk	0.26	0.26	0.27	0.26	0.18	0.24	0.20
7	MYOR	Mayora Indah Tbk	0.25	0.26	0.27	0.25	0.22	0.19	0.21
8	SKBM	Sekar Bumi Tbk	0.27	0.26	0.26	0.30	0.22	0.14	0.24
9	SKLT	Sekar Laut Tbk	0.25	0.18	0.26	0.25	0.21	0.17	0.22
10	STTP	Siantar Top Tbk	0.20	0.25	0.21	0.21	0.19	0.19	0.17
11	ULTJ	Ultra Jaya Milik & Trading Tbk	0.24	0.31	0.26	0.25	0.22	0.17	0.25
12	DVLA	Darya Varia Laboratoria Tbk	0.29	0.28	0.26	0.26	0.24	0.21	0.24
13	KLBF	Kalbe Farma Tbk	0.24	0.24	0.24	0.25	0.23	0.22	0.23
14	MERK	Merck Indonesia Tbk	0.28	0.30	0.26	0.31	0.17	0.21	0.24
15	SIDO	Industri Jamu dan Farmasi Sido Tbk	0.26	0.22	0.24	0.25	0.22	0.22	0.22
16	TSPC	Tempo Scan Pacific Tbk	0.24	0.25	0.26	0.25	0.22	0.20	0.22
17	GGRM	Gudang Garam Tbk	0.25	0.26	0.26	0.39	0.21	0.23	0.24
18	WIIM	Wismilak Inti Makmur Tbk	0.22	0.26	0.28	0.36	0.20	0.18	0.22
19	UNVR	Unilever Indonesia Tbk	0.25	0.25	0.25	0.25	0.22	0.23	0.23
20	INTP	Indocement Tunggul Prakasa Tbk	0.25	0.19	0.18	0.19	0.16	0.18	0.20
21	SMBR	Semen Baturaja Tbk	0.26	0.30	0.20	0.32	0.18	0.19	0.18
22	WTON	Wijaya Karya Beton Tbk	0.17	0.19	0.21	0.18	0.19	0.18	0.31
23	ARNA	Arwana Citramulia Tbk	0.26	0.26	0.25	0.25	0.22	0.22	0.22
24	ISSP	Steel Pipe Industri Indonesia Tbk	0.26	0.26	0.18	0.20	0.27	0.19	0.22
25	AGII	Aneka Gas Industri Tbk	0.27	0.37	0.23	0.25	0.26	0.23	0.25
26	BUDI	Budi Starch and Sweetener Tbk	0.19	0.20	0.25	0.24	0.22	0.20	0.10
27	DPNS	Duta Pertiwi Nusantara Tbk	0.19	0.21	0.24	0.26	0.19	0.19	0.21
28	EKAD	Ekadharma International Tbk	0.23	0.26	0.27	0.31	0.22	0.21	0.20
29	INCI	Intan Wijaya International Tbk	0.25	0.25	0.24	0.23	0.22	0.20	0.22
30	AKPI	Argha Karya Prima Industry Tbk	0.31	0.28	0.30	0.31	0.19	0.19	0.27
31	IGAR	Champion Pacific Indonesia Tbk	0.28	0.24	0.28	0.27	0.17	0.23	0.23
32	IMPC	Impack Pratama Industri Tbk	0.24	0.18	0.19	0.30	0.18	0.19	0.25
33	CPIN	Charoen Pokphan Indonesia Tbk	0.23	0.20	0.23	0.21	0.19	0.22	0.17
34	JPFA	Japfa Comfeed Indonesia Tbk	0.22	0.30	0.28	0.28	0.27	0.24	0.24
35	ALDO	Alkindo Naratama Tbk	0.25	0.25	0.27	0.26	0.22	0.19	0.22
36	FASW	Fajar Surya Wisesa Tbk	0.25	0.28	0.29	0.21	0.20	0.22	0.29
37	SPMA	Suparma Tbk	0.27	0.22	0.25	0.26	0.17	0.22	0.22
38	ASII	Astra International Tbk	0.18	0.21	0.22	0.22	0.21	0.21	0.20
39	INDS	Indospring Tbk	0.18	0.29	0.22	0.22	0.22	0.21	0.23
40	SMSM	Selamat Sempurna Tbk	0.24	0.22	0.24	0.22	0.21	0.21	0.20
Rata - Rata Nilai ETR			25%	25%	25%	26%	21%	20%	22%
Tarif PPh Badan Tahun 2016 - 2022			25%	25%	25%	25%	22%	22%	22%

Sumber : Data diolah (2024)

Dalam sepuluh tahun terakhir tarif PPh Badan di Indonesia mengalami perubahan, melalui UU Nomor 36 Tahun 2008 ditetapkan tarif PPh Badan sebesar 25% yang berlaku dari tahun 2010 sampai 2019, kemudian pemerintah melakukan perubahan tarif pajak untuk menyesuaikan kondisi perekonomian negara yang diterbitkan melalui Perpu No. 1 Tahun 2020 dan UU No. 7 Tahun 2021 Tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan dengan menetapkan tarif PPh Badan sebesar 22% berlaku tahun 2020 dan seterusnya.

Berdasarkan tabel 1.3 menunjukkan secara individu pada tahun 2016 hingga 2022 terdapat beberapa perusahaan memiliki nilai *Effective Tax Rate* lebih kecil dari tarif PPh badan yang berlaku yaitu tarif 25% dan 22%. Perusahaan yang memiliki nilai ETR nya lebih kecil dibandingkan tarif PPh Badan yang berlaku berarti beberapa perusahaan pada sampel penelitian teridentifikasi melakukan upaya penghindaran pajak. Secara keseluruhan selama tujuh tahun terakhir tren penghindaran pajak tertinggi terjadi pada tahun 2020 dan 2021, karena berdasarkan rata-rata nilai ETR dari seluruh perusahaan manufaktur hanya memiliki persentase berkisar di 21% dan 20%. Hal ini berarti hampir seluruh perusahaan di tahun 2021 terindikasi melakukan upaya penghindaran pajak sehingga jumlah pajak terutang perusahaan kurang dari tarif PPh Badan seharusnya yaitu sebesar 22%.

Tingginya penghindaran pajak yang terjadi tahun 2020 dan 2021 menunjukkan bahwa dengan turun nya tarif PPh Badan ternyata tidak selalu membuat wajib pajak termotivasi untuk melaporkan beban pajak terutang perusahaan yang sebenarnya. Bagi pemerintah rendahnya jumlah pajak

terutang perusahaan yang disebabkan tindakan penghindaran pajak, tentu sangat bertolak belakang dengan upaya pengoptimalan pemungutan pajak di Indonesia, karena upaya penghindaran pajak yang berkelanjutan pasti akan berdampak pada mengecilnya pendapatan pajak negara (Mappadang, 2021).

Perusahaan memiliki wewenang atas pengendalian laporan keuangan terkait besaran pengakuan beban dan laba yang berdampak pada beban PPh badan perusahaan, sehingga dalam penelitian ini akan menggunakan pengujian beberapa faktor laporan keuangan dan faktor tata kelola perusahaan yang diduga memiliki pengaruh langsung terhadap upaya penghindaran pajak perusahaan. Dalam komponen laporan keuangan yang bersumber dari laporan posisi keuangan terdapat tiga faktor yang diduga berpengaruh terhadap tindakan penghindaran pajak antara lain faktor Intensitas Persediaan, Intensitas Modal dan *Transfer Pricing*.

Intensitas Persediaan adalah penggambaran seberapa besar investasi perusahaan dialokasikan ke dalam bentuk persediaan barang dengan melihat perbandingan antara total persediaan dengan total aset yang dimiliki perusahaan (Utama et al., 2019). Perusahaan yang memiliki jumlah persediaan yang besar maka dalam mengelola persediaan barang tersebut juga menimbulkan biaya lain yang besar seperti biaya penyimpanan, biaya pemeliharaan, dan biaya administrasi lain (Utama et al., 2019). Dalam Undang-Undang No. 36 Tahun 2008 Pasal 6 menyatakan bahwa secara pajak biaya pembelian bahan dan biaya lainnya berkaitan dengan kegiatan usaha dapat diakui (*Deductible Expenses*) sebagai pengurang bruto, sehingga

semakin besar biaya atas persediaan barang maka semakin kecil penghasilan kena pajak. Hal ini menunjukkan bahwa pengelolaan atas intensitas persediaan yang dilakukan perusahaan memiliki pengaruh terhadap penghindaran pajak.

Hasil penelitian terdahulu tentang intensitas persediaan telah dilakukan oleh Nursari & Nazir (2023) menyatakan bahwa intensitas persediaan memiliki pengaruh negatif terhadap *tax avoidance* artinya tingginya tingkat intensitas persediaan perusahaan maka menyebabkan penurunan laba karena biaya-biaya tambahan yang terkandung dalam persediaan. Namun, terdapat perbedaan hasil penelitian yang dilakukan oleh Sari et al. (2023) menyatakan bahwa Intensitas Persediaan tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

Faktor kedua yang diduga berpengaruh terhadap penghindaran pajak adalah Intensitas Modal. Intensitas Modal sebagai rasio yang menunjukkan besarnya investasi perusahaan ke dalam aktiva tetap. Intensitas modal dapat dihitung dengan membandingkan total aset tetap dengan total aset yang dimiliki perusahaan (Ross et al., 2003). Keterkaitan intensitas modal terhadap pajak adalah beban penyusutan aset tetap yang termasuk beban diperbolehkan (*Deductible Expenses*) sebagai pengurang bruto sehingga semakin besar jumlah aset tetap yang dimiliki oleh perusahaan maka semakin besar biaya depresiasi yang dimanfaatkan untuk mengurangi penghasilan kena pajak. Riset terdahulu yang dilakukan oleh Sari et al. (2023) menyatakan bahwa intensitas modal memiliki pengaruh negatif yang signifikan terhadap *tax avoidance*, artinya semakin besar investasi aset tetap perusahaan maka semakin besar pula beban penyusutan yang dapat digunakan sebagai

pengurang pajak. Sedangkan hasil penelitian yang dilakukan oleh Monika & Noviari (2021) menunjukkan bahwa intensitas modal tidak memiliki pengaruh terhadap *tax avoidance*.

Faktor ketiga yang bersumber dari laporan posisi keuangan yang diduga memberikan pengaruh terhadap tindakan penghindaran pajak adalah *Transfer Pricing*. *Transfer pricing* atau harga istimewa adalah suatu penentuan harga saat terjadinya transaksi antar pihak-pihak yang memiliki hubungan istimewa (DJP PER-32/PJ/2011). Secara prakteknya *transfer pricing* sering dipandang sebagai kegiatan usaha yang kurang baik karena sering dimanfaatkan untuk meminimalkan jumlah pajak yang dibayarkan melalui rekayasa harga transfer sehingga dapat menimbulkan peluang melakukan penghindaran pajak.

Hasil penelitian yang dilakukan oleh Subhakti & Njit (2021) membuktikan bahwa *transfer pricing* berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*, dikarenakan adanya piutang perusahaan kepada pihak berelasi menyebabkan semakin tinggi aktivitas *transfer pricing* sehingga semakin besar pula kemungkinan adanya tindakan penghindaran pajak oleh perusahaan. Namun hasil penelitian yang dilakukan oleh Wardana & Asalam (2022) menunjukkan bahwa *transfer pricing* tidak memiliki pengaruh terhadap *tax avoidance*.

Faktor keempat yang bersumber dari tata kelola perusahaan diduga memiliki pengaruh terhadap tindakan penghindaran pajak adalah Kualitas Audit sebagai pihak eksternal yang mengawasi pelaksanaan transparansi dalam mengidentifikasi salah saji material pada laporan keuangan perusahaan. Kantor Akuntan Publik yang termasuk *The Big Four* diyakini memiliki

auditor yang lebih berkompeten dan memiliki integritas yang baik dalam bekerja, sehingga hasil laporan audit dipercaya memiliki kualitas audit yang lebih baik dibandingkan KAP *Non Big Four*. Peran kualitas audit dalam pengawasan laporan keuangan diyakini memiliki pengaruh terhadap penghindaran pajak, artinya semakin baik kualitas audit suatu KAP maka pengawasan semakin ketat sehingga mengecilkan kemungkinan perusahaan melakukan upaya penghindaran pajak.

Hasil riset terdahulu dilakukan oleh Tahilia et al. (2022) menemukan bahwa kualitas audit berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*, artinya kualitas audit baik dapat menurunkan tingkat *tax avoidance* perusahaan, karena auditor yang memiliki keahlian dan kinerja yang baik akan tetap selalu menjaga reputasinya perusahaan. Sedangkan hasil penelitian yang dilakukan Nihayah & Oktaviani (2020) menyatakan bahwa tidak ada pengaruh dari kualitas audit terhadap *tax avoidance*.

Faktor kelima yang diduga berpengaruh terhadap penghindaran pajak adalah Komite Audit sebagai pihak pengawas atas penyusunan laporan keuangan secara internal yang bersifat independen. Kehadiran komite audit diyakini meningkatkan transparansi dalam penyusunan laporan keuangan sehingga berdampak mengurangi tindakan menyimpang oleh perusahaan. Jumlah anggota komite audit memiliki pengaruh terhadap penghindaran pajak, artinya semakin banyak jumlah anggota komite audit maka semakin besar tingkat pengawasan atas penyusunan laporan keuangan dalam perusahaan.

Hasil penelitian yang dilakukan oleh Tahilia et al. (2022) menyatakan bahwa komite audit berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*, yang artinya semakin besar nilai komite audit maka berdampak pada semakin rendah tingkat *tax avoidance*. Hal ini juga menunjukkan bahwa jumlah anggota komite audit yang bertugas melakukan pengawasan terhadap penyajian laporan keuangan dapat mencegah pihak manajemen untuk melakukan kecurangan. Namun, hasil penelitian lainnya dilakukan Rosyidah et al. (2022) menunjukkan bahwa komite audit tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

Berdasarkan penelitian terdahulu ditemukan bahwa analisis faktor penghindaran pajak masih memiliki keterbatasan antara lain, pertama hasil penelitian di berbagai sektor industri yang menggunakan kelima variabel di atas masih menunjukkan hasil analisis yang berbeda (inkonsistensi), kedua penelitian atas faktor penghindaran pajak yang berfokus pada industri manufaktur ditemukan lebih banyak melakukan pengujian dari aspek non keuangan seperti Kepemilikan Institusional, Komisaris Independen, Koneksi Politik dan Karakter Eksekutif sebagai variabel independen (Tarmidi et al., 2020 ;Ibrahim et al.,2021 ;Wardana & Asalam, 2022) dan terakhir penelitian terbaru terkait penghindaran pajak yang dilakukan dalam industri manufaktur hanya sampai di tahun 2021.

Dalam penelitian selanjutnya, peneliti akan melakukan pengujian yang berfokus pada aspek keuangan yang berkaitan atas faktor laporan keuangan dan tata kelola perusahaan atas pengawasan laporan keuangan antara lain intensitas persediaan, intensitas modal, *transfer pricing*, kualitas audit dan

komite audit serta menambahkan periode penelitian hingga tahun 2022 sebagai pembaharuan dalam penelitian. Penelitian ini juga menggunakan beberapa variabel kontrol antara lain profitabilitas, ukuran perusahaan dan pertumbuhan penjualan. Berdasarkan latar belakang masalah dan keterbatasan dari penelitian sebelumnya, maka peneliti tertarik untuk melakukan penelitian lebih lanjut dengan judul **“Determinan Praktik Penghindaran Pajak Pada Perusahaan Industri Manufaktur”**.

1.2 Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang penelitian yang telah diuraikan sebelumnya, maka dalam penelitian ini rumuskan masalahnya adalah sebagai berikut:

1. Apakah Intensitas Persediaan berpengaruh terhadap Penghindaran Pajak?
2. Apakah Intensitas Modal berpengaruh terhadap Penghindaran Pajak?
3. Apakah Transfer Pricing berpengaruh terhadap Penghindaran Pajak?
4. Apakah Kualitas Audit berpengaruh terhadap Penghindaran Pajak?
5. Apakah Komite Audit berpengaruh terhadap Penghindaran Pajak?

1.3 Tujuan Penelitian

Berdasarkan rumusan masalah diatas maka, tujuan yang ingin dicapai dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Untuk mengetahui apakah Intensitas Persediaan berpengaruh terhadap Penghindaran Pajak.
2. Untuk mengetahui apakah Intensitas Modal berpengaruh terhadap Penghindaran Pajak.

3. Untuk mengetahui apakah Transfer Pricing berpengaruh terhadap Penghindaran Pajak.
4. Untuk mengetahui apakah Kualitas Audit berpengaruh terhadap Penghindaran Pajak.
5. Untuk mengetahui apakah Komite Audit berpengaruh terhadap Penghindaran Pajak.

1.4 Manfaat Penelitian

Berdasarkan tujuan diatas maka, peneliti berharap bisa memberikan manfaat dari penelitian ini sebagai berikut:

1. Kontribusi Teoritis

Manfaat penelitian yang diharapkan untuk kontribusi teoritis antara lain adalah sebagai berikut:

- a. Mahasiswa, penelitian ini dapat bermanfaat sebagai bahan referensi untuk penelitian selanjutnya.
- b. Pembaca, penelitian ini bermanfaat sebagai sarana memperluas wawasan serta menambah ilmu pengetahuan.

2. Kontribusi Praktis

- a. Bagi perusahaan, dapat meningkatkan kinerja manajemen pajak perusahaan serta tetap mematuhi peraturan perpajakan yang berlaku.
- b. Bagi pembuat kebijakan perpajakan, dapat meningkatkan pengawasan terhadap hal-hal yang memiliki resiko besar mengurangi pendapatan negara dari sektor pajak.

BAB II

KAJIAN PUSTAKA

2.1 Landasan Teori

2.1.1 Pajak

Menurut Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 28 Tahun 2007 menyatakan pajak adalah kontribusi wajib pajak kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan undang-undang dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat. Pemungutan pajak yang dilakukan kepada wajib pajak memiliki dua fungsi antara lain sebagai *Budgetair* yaitu sumber dana bagi pemerintah untuk membiayai pengeluaran negara, dan sebagai alat pengatur dalam melaksanakan kebijaksanaan pemerintah dalam bidang sosial dan ekonomi (Mappadang, 2021).

Keberhasilan pemungutan pajak suatu negara akan bergantung pada sistem pemungutan yang efektif dan efisien sehingga mempermudah wajib pajak untuk melaporkan pajak. Menurut Mardiasmo secara umum terdapat tiga sistem pemungutan pajak (Mappadang, 2021) antara lain:

- a. *Official Assessment System* yaitu sistem pemungutan pajak yang memberikan kewenangan kepada aparat pemerintah dalam memungut besaran jumlah pajak yang terutang kepada wajib pajak.

- b. *Self Assessment System* yaitu sistem pemungutan pajak yang memberikan wewenang kepada wajib pajak untuk menghitung dan menentukan besaran pajak yang terutang.
- c. *Withholding System* yaitu sistem yang menyatakan bahwa jumlah pajak yang terutang ditentukan oleh pihak lain, bukan wajib pajak dan bukan aparat dalam hal ini dipotong oleh pihak ketiga.

Pemerintah telah memberikan kebebasan kepada wajib pajak untuk menghitung sendiri pajak terutangnya dalam sistem *self Assessment*, namun pajak masih dipandang sebagai beban bagi sebagian besar masyarakat sehingga, pemerintah masih aktif mengeluarkan ketentuan dan peraturan yang bersifat lebih tegas dalam pemungutan pajak.

Dalam proses pemungutan pajak, pemerintah masih mengalami hambatan dikarenakan terdapat perlawanan yang dilakukan oleh wajib pajak antara lain, adanya perlawanan Pasif yaitu keenganan (pasif) masyarakat dalam membayar pajak disebabkan kurangnya pengetahuan dan moral masyarakat, serta sistem perpajakan yang mungkin sulit dipahami masyarakat. Selanjutnya adanya Perlawanan Aktif yaitu semua usaha yang secara langsung ditujukan untuk menghindari pajak seperti melalui tindakan *Tax avoidance* yaitu upaya meringankan beban pajak dengan mengikuti peraturan perpajakan, dan melalui tindakan *Tax Evasion* yaitu upaya meringankan beban pajak dengan cara melanggar peraturan perpajakan.

2.1.2 Teori Agensi (Agency Theory)

Teori agensi menggambarkan adanya kontrak antara *principle* yang memberikan pendelegasian kepada pihak *agent* sebagai perwakilan atas nama mereka untuk melakukan pengelolaan serta membuat keputusan untuk menjalankan sesuatu (Jensen & Meckling, 1976).

Kewenangan yang diberikan kepada *agent* dalam hubungan kerja dapat memicu timbulnya konflik keagenan berupa asimetri informasi artinya *agent* memiliki lebih banyak informasi terkait perusahaan dibandingkan *principle* yang dapat dimanfaatkan ketika *agent* memiliki kepentingan yang berbeda dengan kepentingan *principle* (Jensen & Meckling, 1976).

Permasalahan asimetri informasi pada teori keagenan dapat digambarkan dengan permasalahan yang dihadapi oleh pemerintah terkait pemungutan pajak kepada perusahaan karena ada upaya tindakan penghindaran pajak. Penghindaran pajak dapat terjadi ketika pemerintah (prinsipal) memberikan wewenang kepada perusahaan (*agent*) untuk melaksanakan pekerjaan berkaitan dengan pemungutan pajak dengan menggunakan sistem *self-assessment* artinya perusahaan melakukan secara mandiri terkait perhitungan, penyetoran dan pelaporan pajak perusahaan dengan benar (Indrawan et al., 2021). Namun pada kenyataannya kebebasan penyusunan laporan keuangan dan perhitungan pajak tidak sepenuhnya dipergunakan dengan baik oleh perusahaan, karena perusahaan (*agent*) masih berusaha menekan biaya pajak seminimal mungkin sehingga adanya kemungkinan terjadi penyampaian informasi yang tidak benar dalam laporan keuangan.

Kewenangan penyusunan laporan keuangan diyakini dapat memberikan peluang upaya penghindaran pajak dengan memanfaatkan beberapa komponen dalam laporan keuangan perusahaan antara lain, Pertama yaitu faktor intensitas persediaan yang berkaitan dengan biaya yang muncul akibat perputaran jumlah barang persediaan di perusahaan. Faktor kedua yaitu intensitas modal berkaitan dengan biaya penyusutannya dari jumlah aset tetap dan biaya penyusutannya, dan faktor ketiga adalah *transfer pricing* berkaitan dengan transaksi penjualan kepada perusahaan yang memiliki hubungan istimewa dengan penetapan harga tertentu. Laporan keuangan digunakan pemerintah sebagai pedoman dalam mengawasi kesesuaian pengakuan pendapatan dan biaya perusahaan dengan peraturan akuntansi dan perpajakan yang berlaku, karena jika hal tersebut tidak sesuai dengan peraturan yang berlaku maka akan menimbulkan kecurigaan oleh pemerintah bahwa terdapat indikasi tindakan menyimpang yang dilakukan perusahaan.

Dalam teori agensi juga menjelaskan bahwa prinsipal bisa membatasi masalah perbedaan kepentingan pribadi dengan mengeluarkan biaya agensi dalam bentuk biaya pemantauan oleh prinsipal untuk membatasi aktivitas agen yang menyimpang dengan metode adanya audit untuk mengidentifikasi bahwa kepentingan agen sama dengan kepentingan prinsipal, sedangkan biaya agensi lainnya berupa biaya ikatan oleh agen untuk menjamin bahwa agen tidak akan melakukan tindakan yang akan merugikan prinsipal, seperti adanya jaminan kontraktual untuk mengaudit laporan keuangan yang dilakukan oleh akuntan publik (Jensen & Meckling, 1976).

Permasalahan asimetri informasi dapat memicu timbulnya masalah penghindaran pajak antara perusahaan dan pemerintah dapat dikurangi dengan pengeluaran biaya agensi dalam melakukan pengawasan baik dari pihak internal maupun eksternal agar dapat membatasi tindakan menyimpang dalam laporan keuangan perusahaan, sehingga hak pemerintah atas pajak dapat terlindungi. Pengawasan laporan keuangan secara internal dapat didukung dengan adanya keberadaan komite audit yang berfungsi sebagai pengawas manajemen dalam menyusun laporan keuangan agar sesuai dengan peraturan yang berlaku sehingga dapat menghasilkan informasi keuangan yang berkualitas.

Pengawasan laporan keuangan secara eksternal dapat dilakukan dengan menggunakan jasa auditor eksternal dari Kantor Akuntan Publik (KAP). Keberadaan auditor eksternal yang berkompeten dan bersifat independen akan memberikan jaminan adanya transparansi dalam pengungkapan keakuratan laporan keuangan sehingga menghasilkan laporan audit yang berkualitas baik. Kualitas kantor akuntan publik juga berperan penting dalam memberikan keyakinan bahwa para auditor memiliki integritas yang tinggi dalam melakukan tugasnya. Kantor akuntan publik yang memiliki reputasi baik akan memberikan keyakinan kepada pemerintah bahwa laporan sudah terhindar dari kecurangan akibat tindakan penghindaran pajak yang sudah tidak sesuai dengan peraturan yang berlaku.

2.1.4 Penghindaran Pajak (*Tax Avoidance*)

Pohan (2013) menyatakan bahwa penghindaran pajak (*Tax Avoidance*) adalah upaya penghindaran pajak yang dilakukan secara legal dan aman bagi wajib pajak karena tidak bertentangan dengan ketentuan perpajakan, dimana metode dan teknik yang digunakan cenderung memanfaatkan kelemahan-kelemahan (loopholes) yang terdapat dalam undang-undang dan peraturan perpajakan itu sendiri untuk memperkecil jumlah pajak yang terutang.

Zain (2005) menyatakan ketentuan perundang-undang perpajakan saat ini mencerminkan keadaan yang kurang konsisten dan cacat, sehingga dapat dieksploitasi sebagai celah-celah (Loopholes) yang menguntungkan bagi wajib pajak (Mappadang, 2021). Kondisi peraturan pajak yang tidak konsisten akan mengakibatkan adanya celah yang bersifat abu-abu atau “grey area”. Grey area merupakan suatu pokok persoalan yang tidak diketahui cara mengatasinya karena tidak ada aturan yang jelas. Ketidakpastian dalam interpretasi peraturan perpajakan dapat menjadi resiko utama bagi otoritas pajak dan wajib pajak, adanya grey area dapat memunculkan asumsi bagi wajib pajak yang mungkin merasa yakin bahwa perlakuan pajak mereka sudah sesuai ketentuan perpajakan, namun ternyata dari sisi otoritas pajak memiliki pandangan yang berbeda dengan wajib pajak.

Skema Penghindaran pajak terbagi menjadi dua (Mappadang, 2021) antara lain, pertama *Acceptable Tax Avoidance* yaitu tujuan transaksi yang dilakukan tidak semata-mata untuk menghindari pajak dan tidak melakukan transaksi rekayasa. Kedua, *Unacceptable Tax Avoidance* yaitu tujuan

transaksi yang dilakukan semata-mata untuk menghindari pajak dan merekayasa transaksi. Suatu transaksi diindikasikan sebagai penghindaran pajak ketika wajib pajak melakukan upaya membayarkan pajak lebih sedikit dari yang seharusnya terutang, pajak yang dikenakan bukan atas keuntungan yang sebenarnya dan mengusahakan penundaan pembayaran pajak. Salah satu permasalahan yang masih dihadapi Indonesia adalah belum maksimalnya penerimaan pajak disebabkan tingginya praktik penghindaran pajak yang dilakukan oleh wajib pajak badan. Penghindaran pajak yang dilakukan dengan mengikuti peraturan perpajakan, namun secara umum praktik penghindaran pajak disepakati sebagai tindakan yang harus dicegah melalui pengawasan yang ketat oleh otoritas pajak untuk mendeteksi penghindaran pajak yang tidak sesuai aturan pajak (Mappadang, 2021) .

2.1.5 Intensitas Persediaan

Intensitas persediaan menggambarkan besarnya investasi perusahaan yang dialokasikan dalam bentuk persediaan atas seluruh aset yang dimiliki oleh perusahaan (Utama et al., 2019). Salah satu unsur biaya dalam persediaan adalah biaya penyimpanan yang meliputi biaya fasilitas penyimpanan, biaya keusangan akibat barang yang rusak, biaya perhitungan fisik, biaya asuransi persediaan, biaya pajak persediaan (Utama dkk, 2019). Dalam PSAK N0 14 pasal 12 menyebutkan biaya lain yang timbul dari biaya persediaan yang diakui sebagai beban antara lain beban upah tenaga kerja, biaya penyimpanan, biaya penjualan dan biaya administrasi dan umum.

Berdasarkan Undang-Undang No. 36 tahun 2008 pasal 6 menyatakan salah satu biaya yang diperkenankan menjadi pengurang bruto adalah biaya-biaya yang secara langsung atau tidak langsung berkaitan dengan kegiatan usaha wajib pajak, antara lain biaya pembelian bahan, biaya berkenaan dengan pekerjaan atau jasa, bunga, sewa dan royalti, biaya perjalanan, biaya pengolahan limbah, premi asuransi, biaya promosi, biaya penjualan, biaya administrasi dan beban pajak kecuali pajak penghasilan.

Besarnya biaya penyimpanan dalam persediaan akan bergantung pada kuantitas persediaan, artinya semakin besar persediaan yang disimpan maka biaya penyimpanan juga akan semakin tinggi. Secara akuntansi dan perpajakan memiliki kesamaan ketentuan yaitu seluruh biaya yang timbul terkait dalam persediaan barang di perusahaan akan diakui sebagai beban perusahaan. Dampak atas pengakuan berbagai biaya dalam pengelolaan persediaan barang akan berpengaruh terhadap laba perusahaan, artinya semakin besar beban perusahaan atas persediaan maka akan semakin kecil laba yang diperoleh dalam periode tertentu.

2.1.6 Intensitas Modal

Menurut Ross & Westerfield (2010) menyatakan bahwa Intensitas Modal mencerminkan seberapa besar investasi perusahaan yang dialokasikan ke dalam bentuk aktiva tetap dan menunjukan tingkat efisiensi perusahaan dalam mengelola aset dalam menghasilkan pendapatan. sehingga besarnya jumlah aset tetap yang dimiliki akan berdampak pada tingginya biaya penyusutan aset tetap perusahaan. Penyusutan adalah alokasi sistematis

jumlah yang dapat disusutkan dari suatu aset selama umur manfaatnya (PSAK No. 16 Tahun 2011). Dalam akuntansi umur manfaat atau umur ekonomis dari aset tetap dapat ditentukan berdasarkan perkiraan perusahaan. Terdapat lima metode penyusutan yang diperkenankan antara lain metode garis lurus, metode saldo menurun ganda, metode jumlah angka tahun, satuan jam kerja dan metode satuan hasil produksi.

Metode penyusutan yang digunakan oleh perusahaan antara lain, Pertama Metode garis lurus (*straight line method*) yaitu beban penyusutan yang dihitung berdasarkan nilai perolehan dikurangi nilai residu kemudian dibagi dengan umur ekonomis aset, sehingga menghasilkan jumlah biaya penyusutannya yang sama besar setiap tahun hingga akhir usia ekonomis aset. Metode kedua adalah metode Saldo Menurun Ganda (*double declining balance method*) yaitu perhitungan beban penyusutan berdasarkan persentase tertentu dari nilai sisa aset pada tahun bersangkutan, sehingga pengakuan beban penyusutan menjadi lebih besar di awal periode, namun akan mengecil di periode berikutnya.

Berdasarkan Undang-Undang No. 36 Tahun 2008 pasal 6 menjelaskan bahwa biaya penyusutan atas harta berwujud yang masa manfaatnya lebih dari satu tahun beban penyusutannya diakui sebagai pengurang bruto. Adapun klasifikasi penyusutan atas harta berwujud secara pajak diatur dalam UU No. 36 Tahun 2008 pasal 11 dinyatakan pada tabel 2.1 sebagai berikut:

Tabel 2.1
Klasifikasi Tarif Penyusutan Harta Berwujud
Berdasarkan Ketentuan Perpajakan

Kelompok Harta Berwujud	Masa Manfaat	Tarif Penyusutan	
		Garis Lurus	Saldo Menurun
I. Bukan Bangunan			
Kelompok 1	4 Tahun	25%	50%
Kelompok 2	8 Tahun	12.5%	25%
Kelompok 3	16 Tahun	6.25%	12.5%
Kelompok 4	20 Tahun	5%	10%
II. Bangunan			
Permanen	20 Tahun	5%	
Tidak Permanen	10 Tahun	10%	

Perbedaan dalam penentuan umur ekonomis aset, tarif persentase dan perhitungan metode penyusutan menimbulkan perbedaan jumlah beban penyusutan yang diakui, sehingga kemungkinan pengakuan beban penyusutan komersial menjadi lebih besar dibandingkan pengakuan fiskal ataupun sebaliknya. Perbedaan pengakuan beban penyusutan antara akuntansi dan pajak disebut beda waktu yang bersifat kontemporer, artinya total keseluruhan pengakuan beban penyusutan antara akuntansi (komersial) maupun pajak (fiskal) sebenarnya sama, hanya berbeda alokasi pembebanan setiap tahunnya.

2.1.7 Transfer Pricing

Menurut Horngren *Transfer Pricing* adalah kebijakan dalam menentukan harga barang atau jasa atas suatu transaksi dari suatu unit organisasi dalam perusahaan kepada unit organisasi lainnya pada perusahaan yang (Kurniawan, 2010). Sedangkan dalam perspektif perpajakan menurut Lyons *transfer*

pricing adalah suatu kebijakan harga atas barang, jasa dan harta tak berwujud atas transaksi yang dilakukan suatu perusahaan kepada pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa (Kurniawan, 2010).

Dalam perpajakan pengertian *transfer pricing* sering dikonotasikan sebagai sesuatu yang merugikan karena adanya indikasi upaya pengalihan penghasilan kena pajak diantara perusahaan yang termasuk dalam suatu grup perusahaan multinasional di negara dengan tarif pajak lebih rendah.

Dalam penentuan harga transfer yang dilakukan antara perusahaan afiliasi sering diindikasikan adanya manipulasi *transfer pricing*, artinya harga transfer dapat berada di atas atau di bawah harga wajar sehingga berdampak pada mengecilnya jumlah pajak terutang. Terdapat tiga cara umum yang digunakan perusahaan multinasional dalam menentukan harga transfer (Darussalam et al., 2013) antara lain sebagai berikut:

a. Harga Transfer Berbasis Harga Pasar

Penentuan harga berbasis harga pasar merupakan nilai objektif dan independen atas suatu barang dan jasa yang ditransaksikan. Jika harga pasar menjadi acuan *transfer pricing* perusahaan maka pergerakan harga pasar harus diperhatikan.

b. Harga Transfer Berbasis Biaya

Metode penentuan harga transfer berbasis biaya dilakukan dengan menambahkan *mark-up* atas biaya yang dikeluarkan. Dalam perhitungan harga transfer tidak ada ketentuan mengenai basis biaya

yang harus dipergunakan sehingga perusahaan dapat memiliki antara *full* atau *variabel cost* sebagai basis biaya.

c. Harga Transfer Berbasis Negosiasi

Penentuan harga transfer berbasis negosiasi merupakan suatu hasil kesepakatan harga yang melalui proses tawar menawar untuk menentukan posisi harga minimum (harga jual ditawarkan penjual) dan maksimum (harga beli ditawarkan pembeli) yang tidak lebih dari rendah atau tinggi jika produk yang sama diperjual belikan kepada pihak independen.

Peraturan Dirjen Pajak dalam PER-32/PJ/2011 menyatakan terdapat lima metode analisis yang digunakan oleh otoritas pajak Indonesia dalam menghitung kembali atas nilai *transfer pricing*, antara lain:

- a. Metode *Comparable Uncontrolled Price* (CUP) yaitu metode yang membandingkan harga suatu barang atau jasa yang terjadi dalam transaksi afiliasi dengan transaksi independen.
- b. Metode *Resale Price* (RPM) yaitu metode yang membandingkan laba kotor yang didapatkan dari transaksi afiliasi dengan laba kotor yang didapat dari transaksi independen.
- c. Metode *Cost Plus* (C+) yaitu metode yang membandingkan *mark-up* atas biaya dalam transaksi afiliasi dengan *mark-up* atas biaya yang dikenakan dalam transaksi independen.
- d. *Transactional Net Margin method* (TNMM) yaitu metode membandingkan tingkat laba operasi yang diperoleh melalui

transaksi afiliasi dengan laba operasi yang diperoleh melalui transaksi independen.

- e. Metode *Profit Split* (PSM) yaitu metode yang mengukur kewajaran dari suatu kompensasi (laba) yang diterima oleh perusahaan atas kontribusinya dalam grup perusahaan multinasional.

Otoritas Pajak berwenang untuk melakukan pengujian kembali (koreksi) atas metode harga transfer yang telah ditentukan oleh perusahaan. Menurut Peraturan Dirjen pajak dalam PER-32/PJ/2011 Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha (*Arm's length principle*) merupakan prinsip yang mengatur perbandingan atas harga atau laba dalam transaksi yang dilakukan antara pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa dengan pihak yang tidak memiliki hubungan istimewa. Pengujian kembali dilaksanakan sebagai bentuk pengawasan terhadap menerapkan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha terkait penyerahan barang atau jasa oleh perusahaan multinasional kepada pihak yang mempunyai hubungan istimewa.

2.1.8 Kualitas Audit

Kantor Akuntan Publik (KAP) adalah badan usaha yang didirikan berdasarkan ketentuan perundang-undangan dan mendapatkan izin kegiatan usaha dibidang jasa audit atas informasi keuangan (UU RI No. 5 Tahun 2011). Akuntan Publik bertanggung jawab untuk memberikan pernyataan pendapat atas penyajian laporan keuangan suatu entitas. Kualitas audit merupakan penggambaran kualitas kinerja auditor dalam mengidentifikasi salah saji material dan kecurangan yang kemudian dinyatakan pada hasil laporan audit

keuangan perusahaan (Watkin A. et al., 2004). Kualitas audit yang baik diberikan oleh auditor yang berkompeten dan memiliki integritas kerja tinggi.

Berdasarkan keputusan Dewan Pengurus Institut Akuntan Publik Indonesia Nomor 4 Tahun 2018 menyatakan penilaian atas kualitas audit pada level KAP maka, terdapat beberapa hal yang harus dipenuhi oleh Kantor Akuntan Publik antara lain kompetensi Auditor yang sesuai standar profesional akuntan publik, ketentuan etika dan independensi auditor dalam perikatan audit, Pelaksanaan pengendalian mutu perikatan kepada auditor dan reuiu mutu oleh Institut Akuntan Publik Indonesia untuk pemeriksaan kualitas mutu KAP.

Penerapan penilaian kualitas audit dari suatu KAP akan memberikan gambaran kepada publik bahwa pernyataan opini atas laporan keuangan dari suatu entitas tidak bias dan telah dilaksanakan secara profesional sehingga hasil audit yang dilaporkan telah sesuai kondisi yang sebenarnya. Setiap kantor akuntan publik dapat menerbitkan Laporan Transparansi Indikator Kualitas Audit sebagai sarana mengkomunikasikan pemenuhan indikator kualitas audit kepada para pemangku kepentingan antara lain pengguna jasa audit dan instansi pemerintah. Laporan transparansi audit diyakini sangat mempengaruhi Kualitas audit KAP dan akan berdampak pada meningkatnya kepercayaan publik terhadap hasil kerja audit akuntan publik atas laporan keuangan.

2.1.9 Komite Audit

Berdasarkan Keputusan Direksi PT. Bursa Efek Jakarta Keputusan Direksi Nomor 339/BEJ/07/2001 menyebutkan bahwa Komite Audit adalah komite yang dibentuk perusahaan untuk membantu dewan komisaris melakukan

pemeriksaan terhadap pelaksanaan fungsi dan pengelolaan perusahaan. Keanggotaan Komite Audit terdiri dari 3 (tiga) orang anggota, seorang diantaranya komisaris independen perusahaan dan anggota lainnya merupakan pihak luar emiten yang tidak memiliki hubungan afiliasi baik dengan dewan komisaris atau berkaitan dengan kegiatan usaha perusahaan. Dalam menjalankan tugasnya anggota komite audit harus memiliki kompetensi dibidang akuntansi dan keuangan, mampu berkomunikasi yang baik, dan memiliki integritas yang tinggi.

Berdasarkan Keputusan Bapepam dan LK No. 643/BL/2012 menyatakan tugas dan tanggungjawab utama Komite Audit antara lain melakukan pemeriksaan kepatuhan perusahaan dalam menerapkan berbagai peraturan dan undang-undang yang berhubungan dengan penyusunan informasi keuangan yang akan dikeluarkan perusahaan seperti dokumen laporan keuangan. Selanjutnya komite audit sebagai pihak independen juga harus menjadi penghubung antara perusahaan dan auditor eksternal dengan melakukan pemeriksaan dan pemberian saran yang independen jika terdapat masalah perbedaan pendapat atas temuan auditor.

Dengan adanya komite audit diyakini akan memberikan gambaran bahwa perusahaan telah menerapkan tata kelola perusahaan dengan baik dalam sisi pengawasan dari pihak internal yang bersifat independen atas informasi keuangan, hal ini dapat meningkatkan kepercayaan publik bahwa salah satu hak *stakeholder* terkait informasi keuangan dapat terlindungi.

2.2 Variabel Kontrol dalam Penghindaran Pajak

2.2.1 Profitabilitas

Profitabilitas merupakan suatu alat pengukuran atas kemampuan perusahaan dalam menghasilkan laba dengan menggunakan beberapa sumber yang dimiliki seperti modal, aktiva dan penjualan (Siswanto, 2021). Salah satu rasio yang digunakan dalam pengukuran profitabilitas adalah *Return On Asset* (ROA).

Return On Asset adalah rasio yang mengukur kemampuan perusahaan dengan menggunakan keseluruhan aktiva untuk menghasilkan laba bersih setelah pajak (Siswanto, 2021). Perusahaan yang memiliki nilai *Return On Asset* (ROA) yang tinggi maka semakin besar pula tingkat keuntungan diperoleh serta semakin baik pula penggunaan aset dalam perusahaan (Setiawan, 2022). Profitabilitas yang tinggi juga dapat menunjukan terkait pertumbuhan perusahaan dan kemampuan modal yang sebagian aktiva akan di investasikan kembali di masa depan untuk menghasilkan keuntungan bagi investor (Setiawan, 2022).

Perolehan laba yang dicerminkan dari rasio *Return On Asset* (ROA) akan berpengaruh terhadap beban pajak perusahaan, semakin tinggi nilai ROA berarti semakin baik kinerja perusahaan dalam menghasilkan besaran laba. Besarnya jumlah laba akan berdampak pada semakin besar pula beban pajak yang ditanggung oleh perusahaan, yang kemudian dapat mempengaruhi pertimbangan perusahaan melakukan tindakan menekan beban pajak melalui praktik penghindaran pajak.

2.2.2 Ukuran Perusahaan

Menurut Brigham dan Houston ukuran perusahaan adalah skala besar dan kecilnya perusahaan dapat dikelompokkan berdasarkan beberapa cara antara lain total aset, total ekuitas dan ukuran pendapatan (Himawan & Andayani, 2020). Pengukuran besar dan kecilnya perusahaan dapat diukur dengan nilai total aset atau besaran harta perusahaan dengan memperhitungkan nilai natural log (Ln) total aset, untuk menyederhanakan nilai aset tanpa mengubah proposi aset yang sebenarnya (Hartono & Zainudin, 2008). Penggunaan Total aset sebagai indikator ukuran perusahaan karena memiliki sifat jangka panjang dibandingkan dengan penjualan. Berdasarkan Undang-Undang Republik Indonesia No. 20 Tahun 2008 kriteria ukuran perusahaan diklasifikasikan 4 kategori antara lain :

Tabel 2.2
Kriteria Ukuran Perusahaan Berdasarkan UU RI No. 20/2008

Ukuran Perusahaan	Kriteria	
	Aset (tidak termasuk tanah dan bangunan)	Penjualan Tahunan
Usaha Mikro	Maksimal 50 jt	Maksimal 300 jt
usaha Kecil	> 50 jt - 500 jt	> 300 jt - 2,5 M
Usaha Menengah	> 500 jt - 10 M	> 2,5 M - 50 M
Usaha Besar	> 10 M	> 50 M

Semakin besar ukuran perusahaan artinya semakin besar jumlah aset yang dimiliki perusahaan. Besarnya ukuran perusahaan dapat mempengaruhi tindakan perusahaan dalam mempertimbangkan tindakan pengelolaan pajak agar dapat memaksimalkan penekanan jumlah beban pajak perusahaan melalui praktik penghindaran pajak.

2.2.3 Pertumbuhan Penjualan

Menurut Kasmir (2017) Pertumbuhan penjualan (*Sales growth*) adalah kenaikan atau perubahan jumlah penjualan pada laporan keuangan per tahun yang dapat menggambarkan perkembangan perusahaan dan profit di periode yang akan datang. Sedangkan, Menurut Amstrong pertumbuhan penjualan (*sales growth*) adalah perubahan penjualan per tahun dimana pertumbuhan penjualan produk sangat tergantung daur hidup produk (Tarwiyah, 2020).

Pertumbuhan penjualan rasio yang menunjukkan sejauh mana perusahaan dapat meningkatkan penjualannya dibandingkan dengan total penjualan secara keseluruhan (Kasmir, 2017). Pengukuran pertumbuhan penjualan dapat dilakukan dengan membandingkan antara penjualan tahun sekarang dikurangi penjualan tahun sebelumnya dengan penjualan tahun sebelumnya (Kasmir, 2017). Rasio pertumbuhan penjualan mengalami peningkatan ketika jumlah penjualan tahun sekarang (*present*) lebih besar dibandingkan pada tahun sebelumnya. Perusahaan yang memiliki tingkat pertumbuhan penjualan yang tinggi dari tahun sebelumnya artinya perusahaan memperoleh pendapatan yang lebih besar, sehingga berdampak pada semakin tinggi pula beban pajak yang ditanggung perusahaan. Hal ini dapat mempengaruhi perusahaan dalam mengambil tindakan untuk meminimalkan jumlah beban pajak yang timbul dari peningkatan penjualan melalui praktik penghindaran pajak.

2.3 Kajian Penelitian Terdahulu

Berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh peneliti sebelumnya, yang kemudian digunakan oleh penulis sebagai acuan materi dan analisis perbandingan dalam penelitian ini. Maka, akan ditampilkan review penelitian terdahulu yaitu sebagai berikut:

Tabel 2.3
Penelitian Terdahulu

NO	Judul Penelitian	Peneliti	Metode Analisis	Hasil Penelitian
1	Pengaruh Faktor Finansial, Capital Intensity, Inventory Intensity, dan Sales Growth terhadap Penghindaran Pajak Pada Saat Pandemi Covid-19	Ni Luh Putu Saraswati Ardhanareswari dan Murtanto (2023)	Analisis Regresi Linier Berganda	Hasil analisis menunjukkan bahwa variabel profitabilitas dan leverage yang diproksikan dengan ETR memperoleh hasil adanya pengaruh positif signifikan terhadap penghindaran pajak, sedangkan variabel Intensitas Persediaan, Intensitas Modal dan pertumbuhan penjualan memiliki pengaruh negatif signifikan terhadap penghindaran pajak .
2	Pengaruh Leverage, Capital Intensity dan Inventory Intensity Terhadap Tax Avoidance (Studi kasus pada Industri Barang Konsumsi yang Terdaftar di BEI	Kurnia Ratna Sari, Chaidir Iswanaji dan Agustina Prativi Nugraheni (2023)	Analisis Regresi Linier Berganda	Hasil analisis menunjukkan bahwa variabel Leverage berpengaruh positif terhadap <i>Tax avoidance</i> . Pada variabel Capital Intensity berpengaruh negatif terhadap <i>Tax Avoidance</i> , hal ini karena ketika adanya koreksi positif atas beban depresiasi menurut akuntansi lebih besar dari pada fiskal

	Tahun 2017-2021)			sehingga berefek meningkatnya penghasilan kena pajak. Sedangkan Variabel Inventory Intensity tidak memiliki pengaruh terhadap <i>Tax Avoidance</i> , hal ini disebabkan tidak ada insentif pajak yang diberikan ketika perusahaan memiliki persediaan yang besar sehingga tidak mempengaruhi penurunan pajak.
3	Pengaruh Profitabilitas, Leverage, Capital Intensity dan Inventory Intensity Terhadap Tax Avoidance pada Perusahaan Manufaktur Sektor Industri Barang Konsumsi yang Terdaftar DI BEI Tahun 2018 -2020	Dwi Martia Nursari & Nazmel Nazir (2023)	Analisis Regresi Linier Berganda	Hasil analisis menunjukkan bahwa profitabilitas berpengaruh positif, leverage berpengaruh negatif, sedangkan Capital Intensity tidak berpengaruh terhadap tax avoidance karena penggunaan aset tetap lebih diprioritaskan untuk operasional, dimana besarnya aset tetap yang dimiliki dimanfaatkan untuk peningkatan produktivitas & laba perusahaan. Pada variabel Inventory Intensity memiliki pengaruh negatif, hal ini disebabkan biaya tambahan persediaan yang tinggi berperan sebagai pengurang laba yang berdampak pada menuurnnya penghasilan kena pajak perusahaan.

4	Pengaruh <i>Transfer Pricing</i> , Kepemilikan Institusional dan Kompensasi Rugi Fiskal terhadap Tax Avoidance	Puja Gusti Wardana & Ardan Gani Asalam (2022)	Analisis Regresi Data Panel	Hasil analisis menunjukan bahwa variabel <i>transfer pricing</i> tidak berpengaruh terhadap tax avoidance, hal ini dikarenakan adanya aturan 213/PMK.03/2016 tentang dokumen dan informasi tambahan yang harus dipatuhi dalam transaksi kepada pihak istimewa sehingga mengurangi celah dalam upaya tindakan tax avoidance. Variabel kepemilikan Institusional memiliki pengaruh positif, sedangkan kompensasi rugi fiskal tidak memiliki pengaruh terhadap tax avoidance.
5	Faktor- Faktor yang Berpengaruh Terhadap Praktik Tax Avoidance Dalam Perusahaan	Christian Subhakti dan David Tjahi Fung Njit (2024)	Analisis Regresi Linier Berganda	Hasil Analisis Menunjukan <i>transfer pricing</i> memiliki pengaruh negatif terhadap tax avoidance, hal ini disebabkan semakin besar nilai transaksi piutang dengan pihak berelasi akan menjadi celah untuk meningkatkan biaya atau mengurangi penjualan untuk mengurangi beban pajak terutang. sedangkan variabel leverage, profitabilitas, sales growth, intensitas modal dan finansial Distress tidak berpengaruh terhadap tax avoidance.

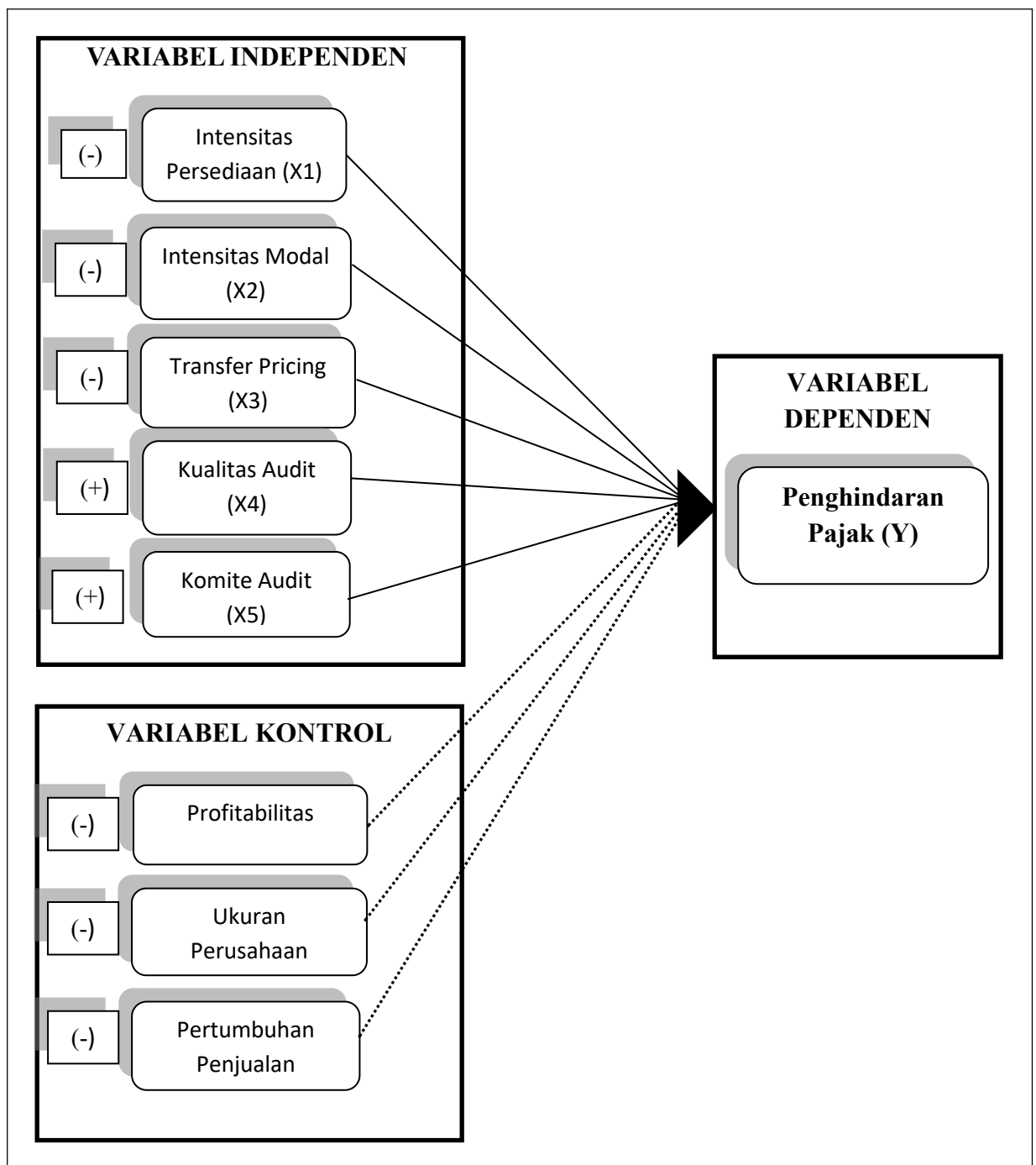
6.	Pengaruh Komite Audit, Kualitas Audit, dan Konservatisme Akuntansi terhadap Tax Avoidance	Angela Merici S.T. Tahilia, Sulistyowati dan Said Khaerul Wasif (2022)	Analisis Regresi Data Panel	Hasil analisis menunjukkan bahwa komite audit memiliki pengaruh positif terhadap tax avoidance, hal ini dikarenakan komite audit bertugas sebagai pengawas yang dilakukan dengan baik sehingga dapat meminimalisir tindakan penghindaran pajak. Variabel kualitas audit juga memiliki pengaruh positif terhadap tax avoidance, hal ini disebabkan perusahaan yang memiliki indikator kualitas audit yang tinggi, tidak akan berupaya melakukan penghindaran pajak untuk menjaga kepercayaan publik. Sedangkan variabel konservatif akuntansi tidak berpengaruh terhadap tax avoidance.
7.	Pengaruh Kualitas Audit, Kompensasi Rugi Fiskal dan Pertumbuhan Aset Terhadap Tax Avoidance	Siti Zulfatin Nihayah dan Rachmawati Meita Oktaviani (2022)	Analisis Regresi Data Panel	Hasil analisis menunjukkan bahwa Kualitas Audit tidak berpengaruh terhadap tax avoidance, artinya kualitas audit dari KAP the big four atau non KAP non the big four telah bekerja sesuai dengan standar audit sehingga tidak menjamin perusahaan dapat atau tidak melakukan penghindaran pajak. Variabel kompensasi rugi fiskal juga menunjukkan pengaruh

				positif, namun pada pertumbuhan aset memiliki pengaruh negatif terhadap tax avoidance.
8.	The Effects of Financial Distress, Capital Intensity, and Audit Quality on Tax Avoidance	Christin Maria Monika And Naniek Noviari (2021)	Analisis Regresi Linier Berganda	Analysis result show that that financial distress has a positive effect on tax avoidance. Other variabel audit quality does not affect on tax avoidance, it means There are no significant differences in the audits conducted by the big four and non-big four public accounting firms. Every Public Accounting Firm in auditing is guided by the audit quality control standards that have been established by the Professional Standards Board for Public Accountants of the Indonesian. And neither variable capital intensity does not affect CETR as a proxy for tax avoidance.
9.	Pengaruh Komite Audit, Profitabilitas, Ukuran Perusahaan Terhadap Tax Avoidance	Selvi Diana Rosyidah, Faif Nafif & Jumaiyah (2022)	Analisis Regresi Linier Berganda	Hasil analisis menunjukkan bahwa variabel Komite audit tidak memiliki pengaruh terhadap penghindaran pajak artinya kemungkinan komite audit hanya berfokus pada laporan keinginan komisaris sehingga tidak mampu mempengaruhi penghindaran

				pajak. Variabel profitabilitas berpengaruh negatif dan variabel Ukuran Perusahaan tidak pengaruh terhadap penghindaran pajak
10.	Tax Avoidance: Impact of Financial and Non-Financial Factors	Deden Tarmidi , Pratiwi Nila Sari & Riaty Handayani (2020)	Analisis STATA	The analysis result show that, variable Profitability and Size firm has a negative effect on tax avoidance. Other variabel show that Independent commissioners have a positive effect on tax avoidance, and Institutional Ownership has no significant effect on tax avoidance.
11	The influence factors of tax avoidance in Indonesia	Rosida Ibrahim, Sutrisno T. & M. Khoiru Rusydi (2021)	Analisis Regresi Linier Berganda	The analysis results showed Variable executive characteristics had a significant positive effect on tax avoidance. And either for variable family ownership had a significant negative effect on tax avoidance. Variable political connections were not able to strengthen the executive's positive influence on tax avoidance and political connections weakened family ownership on tax avoidance.

2.4 Kerangka Penelitian

Gambar 2.1
Kerangka Penelitian



2.5 Pengembangan Hipotesis

2.4.1 Pengaruh Intensitas Persediaan Terhadap Penghindaran

Intensitas persediaan akan menggambarkan besarnya investasi perusahaan atas aset yang dialokasikan ke dalam bentuk persediaan. Perusahaan dengan intensitas persediaan tinggi akan menimbulkan biaya pengelolaan barang persediaan yang besar seluruhnya dapat diakui sebagai beban dalam laporan keuangan (PSAK14). Dalam perpajakan menyatakan biaya yang timbul dalam persediaan bisa menjadi pengurang bruto dalam perhitungan dasar pengenaan pajak. Perusahaan cenderung memanfaatkan intensitas persediaan yang tinggi untuk penghindaran pajak dengan memanfaatkan pembebanan biaya yang besar untuk menurunkan jumlah beban pajak.

Penelitian yang dilakukan oleh Nursari & Nazir (2023) menunjukkan bahwa intensitas persediaan berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak. Namun pada penelitian yang dilakukan oleh Sari et al. (2023) menunjukkan bahwa intensitas persediaan tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Berdasarkan teori agensi bahwa konflik keagenan terjadi ketika perusahaan memanfaatkan asimetri informasi untuk kepentingan yang berbeda dari prinsipal dengan menggunakan kewenangan atas laporan keuangan melalui pengelolaan intensitas persediaan sehingga, memberikan peluang dalam mempengaruhi tindakan penghindaran pajak. Dengan demikian keterkaitan antara intensitas persediaan dan penghindaran pajak maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H1: Intensitas persediaan berpengaruh negatif meningkatkan penghindaran pajak

2.4.2 Pengaruh Intensitas Modal Terhadap Penghindaran Pajak

Intensitas Modal mencerminkan besarnya investasi perusahaan yang dialokasikan dalam bentuk aset tetap dalam menghasilkan pendapatan. Setiap aset tetap perusahaan yang memiliki masa manfaat lebih dari satu tahun akan mengalami penyusutan (depresiasi). Dalam perpajakan beban penyusutan aset tetap diperkenankan sebagai beban pengurang bruto, namun besaran beban penyusutan dihitung berdasarkan metode dan tarif tertentu sesuai aturan perpajakan. Perusahaan yang memiliki jumlah aset tetap yang besar akan cenderung mendapat peluang melakukan penghindaran pajak dengan memanfaatkan pembebanan biaya penyusutan untuk mengecilkan laba fiskal yang menjadi dasar perhitungan pajak badan terutang perusahaan. Penelitian yang dilakukan oleh Sari et al. (2023) menunjukkan hasil bahwa intensitas modal berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak. Sedangkan penelitian lain yang dilakukan oleh Monika & Noviari (2021) menunjukkan hasil bahwa intensitas modal tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak.

Berdasarkan teori agensi bahwa konflik keagenan terjadi ketika perusahaan memanfaatkan asimetri informasi untuk kepentingan yang berbeda menggunakan kewenangan atas laporan keuangan melalui pengelolaan aset tetap perusahaan dalam mempengaruhi penghindaran pajak. Dengan demikian keterkaitan antara intensitas modal dan penghindaran pajak maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H2: Intensitas modal berpengaruh negatif meningkatkan penghindaran pajak

2.4.3 Pengaruh Transfer Pricing Terhadap Penghindaran Pajak

Transfer pricing merupakan skema penentuan harga barang atau jasa dalam transaksi penjualan dan pembelian terhadap perusahaan yang memiliki hubungan istimewa. Terdapat tiga metode dalam penentuan harga transfer antara lain harga transfer berbasis harga pasar, berbasis biaya dan berbasis negosiasi. Penentuan harga transfer antara perusahaan afiliasi sering terindikasi adanya manipulasi karena harga yang berada diatas atau dibawah harga wajar sehingga harga tersebut tidak lagi sesuai dengan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha. Selanjutnya, transaksi penyerahan barang atau jasa melibatkan perusahaan afiliasi yang berada di negara dengan tarif pajak lebih rendah, sehingga berdampak pada menurunkan jumlah pemungutan pajak terhutang. Salah satu penelitian yang dilakukan oleh Subhakti & Njit (2021) menunjukkan bahwa *transfer pricing* berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak. Penelitian lainnya yang dilakukan oleh Wardana & Assalam (2022) menunjukkan hasil yang berbeda bahwa *transfer pricing* tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak.

Berdasarkan teori agensi bahwa konflik keagenan terjadi ketika perusahaan memanfaatkan asimetri informasi untuk kepentingan yang berbeda menggunakan kewenangan atas laporan keuangan melalui penentuan harga transfer kepada perusahaan afiliasi menjadi peluang dalam mempengaruhi penghindaran pajak. Dengan demikian dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H3: Transfer pricing berpengaruh negatif meningkatkan penghindaran pajak

2.4.4 Pengaruh Kualitas Audit Terhadap Penghindaran Pajak

Kualitas audit menggambarkan kualitas kinerja auditor dalam mengidentifikasi salah saji material dan kecurangan yang kemudian dinyatakan pada hasil laporan audit keuangan perusahaan. Penilaian Kualitas audit dapat berdasarkan ukuran besar dan kecilnya Kantor Akuntan Publik. KAP yang termasuk kategori *The Big Four* dipercaya memiliki integritas kerja yang tinggi untuk menjaga reputasinya, sehingga para auditor dipandang akan menghasilkan laporan audit yang lebih andal dan akurat dibandingkan KAP *non The Big Four*. Salah satu hasil penelitian yang dilakukan oleh Tahilia et al. (2022) menunjukkan bahwa kualitas audit berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak. Namun pada penelitian oleh Nihayah & Oktaviani (2020) menunjukkan hasil yang berbeda bahwa kualitas audit tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak.

Berdasarkan teori agensi bahwa konflik keagenan dapat dikurangi dengan adanya biaya pengawasan dari pihak eksternal yang berkompeten dan bersifat independen sehingga dapat memberikan jaminan bahwa perusahaan tidak melakukan tindakan menyimpang dalam laporan keuangan perusahaan. Peran Kantor akuntan publik dengan reputasi baik dipandang menghasilkan laporan audit yang kualitas sehingga menyakinkan publik bahwa pemeriksaan laporan keuangan terbebas dari kecurangan dengan tujuan upaya penghindaran pajak. Dengan demikian keterkaitan antara kualitas audit dan penghindaran pajak dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H4 : Kualitas Audit berpengaruh positif menurunkan penghindaran pajak

2.4.5 Pengaruh Komite Audit Terhadap Penghindaran Pajak

Komite Audit adalah komite yang dibentuk perusahaan untuk membantu dewan komisaris melakukan pemeriksaan terhadap pelaksanaan penyusunan laporan keuangan perusahaan. Keberadaan proporsi komite audit membantu perusahaan dalam meningkatkan kualitas pengawasan penyusunan laporan keuangan perusahaan sehingga dapat memperkecil kemungkinan tindakan kecurangan melalui praktik penghindaran pajak. Penelitian yang dilakukan oleh Tahilia et al. (2022) menunjukkan bahwa komite audit berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak. Namun, pada penelitian lainnya yang dilakukan oleh Rosyidah et al. (2022) menunjukkan hasil yang berbeda bahwa komite audit tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak.

Berdasarkan teori agensi bahwa konflik keagenan dapat dikurangi dengan adanya biaya pengawasan dari pihak internal yang bersifat independen agar dapat membatasi tindakan menyimpang dalam penyusunan laporan keuangan perusahaan. Pengawasan dari pihak internal dapat diwakili oleh dibentuknya anggota komite audit sehingga, semakin besar jumlah anggota komite audit maka semakin tinggi pula tingkat pengawasan terhadap tindakan kecurangan dalam upaya penghindaran pajak. Dengan demikian keterkaitan antara kualitas audit dan penghindaran pajak dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H5 : Komite Audit berpengaruh positif menurunkan penghindaran pajak

BAB III

METODOLOGI PENELITIAN

3.1 Objek Penelitian

Objek penelitian digunakan dalam penelitian adalah Perusahaan Manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI). Periode penelitian yang digunakan selama tujuh tahun yaitu tahun 2016 hingga tahun 2022. Perusahaan yang termasuk dalam industri manufaktur telah mempublikasikan berbagai dokumen secara lengkap pada website Bursa Efek Indonesia dan website perusahaan masing-masing sehingga informasi yang dibutuhkan dapat diakses dengan mudah.

3.2 Populasi dan Sampel

Menurut Sugiyono populasi adalah wilayah generalisasi yang terdiri dari objek atau subjek yang menjadi kuantitas dan karakteristik tertentu yang kemudian ditarik kesimpulan (Priadana & Sunarsi, 2021). Populasi dalam penelitian ini adalah Perusahaan Manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) pada tahun 2016 hingga 2022.

Menurut Sugiyono sample adalah sebagian dari jumlah dan karakteristik yang dimiliki sebuah populasi (Priadana & Sunarsi, 2021). Teknik pengambilan sampel menggunakan jenis metode *purposive sampling*. Teknik *purposive sampling* merupakan penarikan sampel dilakukan dengan memilih subjek berdasarkan kriteria spesifik yang ditetapkan oleh peneliti (Priadana & Sunarsi, 2021). Adapun kriteria penentuan sampel sebagai berikut:

Adapun kriteria penentuan sampel sebagai berikut:

1. Perusahaan Manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) selama periode 2016 -2022
2. Perusahaan Manufaktur yang tidak konsisten terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) selama periode 2016 - 2022
3. Perusahaan Manufaktur yang tidak menerbitkan laporan keuangan secara lengkap selama periode 2016 - 2022
4. Perusahaan Manufaktur yang mengalami kerugian periode 2016 - 2022
5. Perusahaan yang dalam laporan keuangan-nya tidak menggunakan satuan mata uang Rupiah.

3.3 Jenis dan Sumber data

Jenis data yang digunakan dalam penelitian adalah kuantitatif. Data kuantitatif adalah suatu fakta yang dinyatakan dalam bentuk data numerik dan dapat diinput kedalam skala pengukuran statistik (Priadana & Sunarsi, 2021). Sumber data yang digunakan adalah data sekunder, yang diperoleh dari dokumentasikan dan dipublikasikan instansi atau perusahaan (Syahza, 2021).

Data sekunder yang digunakan dalam penelitian ini diperoleh dari laporan keuangan tahunan perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode tahun 2016 hingga 2022 yang didokumentasikan dalam www.idx.co.id serta sumber lain yang relevan.

3.4 Teknik Pengumpulan Data

Untuk memperoleh data yang relevan sehingga dapat dijadikan landasan dalam proses analisis, maka penulis menggunakan pengumpulan data antara lain:

1. Studi Dokumentasi

Studi dokumentasi merupakan teknik pengumpulan data yang ditunjukan kepada catatan peristiwa dimasa lalu yang dimuat dalam bentuk tulisan, gambar, rekaman dan karya (Priadana & Sunarsi, 2021). Pengumpulan data sekunder yang berupa laporan keuangan tahunan yang diperoleh dari website Bursa Efek Indonesia yaitu www.idx.co.id .

2. Studi Pustaka

Penelitian ini dengan mengumpulkan data dan teori yang relevan terhadap permasalahan yang akan diteliti dengan melakukan studi pustaka terhadap literatur dan bahan pustaka lainnya seperti artikel, jurnal, buku, dan penelitian terdahulu. Untuk mempelajari dan menelaah berbagai literatur yang dibutuhkan dan dapat menjadi penunjang teori-teori untuk penelitian.

3.5 Definisi Operasional Variabel

Variabel penelitian adalah komponen yang sudah ditentukan untuk diteliti agar mendapatkan jawaban yang sudah dirumuskan berupa kesimpulan penelitian (Sahir, 2021). Dalam penelitian ini menggunakan dua variabel yaitu variabel independen dan variabel dependen.

3.5.1 Variabel Terikat (Dependent Variable)

Variabel terikat adalah variabel dependen atau variabel yang dipengaruhi oleh variabel bebas, artinya variabel terikat merupakan akibat dari variabel bebas (Sahir, 2021). Variabel terikat dalam penelitian ini adalah Penghindaran Pajak. Penghindaran pajak merupakan upaya penghindaran pajak yang dilakukan secara legal dengan memanfaatkan kelemahan (loopholes) yang berada pada “grey area” dari peraturan perpajakan yang kurang konsisten untuk memperkecil jumlah pajak terutang wajib pajak (Pohan, 2013). Kelemahan dalam interpretasi peraturan perpajakan menjadi risiko utama bagi otoritas pajak karena dapat memunculkan asumsi penerapan ketentuan perpajakan yang berbeda antara wajib pajak.

Secara umum praktik penghindaran pajak disepakati sebagai tindakan yang harus dicegah melalui pengawasan yang ketat oleh otoritas pajak, agar bisa mendeteksi penghindaran pajak yang sudah tidak sesuai dengan aturan perpajakan. Semakin tinggi tingkat penghindaran pajak yang dilakukan perusahaan maka berdampak semakin rendah penerimaan pajak yang diperoleh negara. Penghindaran pajak dalam penelitian ini diproksikan dengan *Effective Tax Rate* (ETR). Perhitungan ETR menggunakan model dari Hanlon & Heitzman (2010) yaitu:

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

3.5.2 Variabel Bebas (Independent Variable)

Variabel bebas atau variabel Independen adalah variabel yang mempengaruhi variabel lain, variabel bebas menjadi penyebab perubahan atas variabel lain (Sahir, 2021). Variabel bebas dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Intensitas Persediaan

Intensitas persediaan merupakan rasio yang menunjukkan seberapa besar investasi perusahaan yang dialokasikan dalam bentuk persediaan atas seluruh aset yang dimiliki oleh perusahaan (Utama et al., 2019). Besarnya jumlah persediaan yang dimiliki akan berdampak pada timbulnya biaya lainnya yang besar dalam mengelola barang persediaan. Pengukuran intensitas persediaan dapat dihitung dengan rumus (Sariyasa et al., 2023):

$$\text{Intensitas Persediaan} = \frac{\text{Total Persediaan}}{\text{Total Asset}}$$

2. Intensitas Modal

Intensitas modal merupakan rasio yang menunjukkan besarnya investasi perusahaan yang dialokasikan dalam bentuk aktiva tetap yang kemudian digunakan dalam memperoleh penghasilan perusahaan (Ross dan Westerfield, 2010). Besarnya jumlah aset tetap yang dimiliki perusahaan akan berdampak pada besarnya jumlah biaya penyusutan aset tetap tersebut.

Pengukuran intensitas modal dapat dihitung dengan (Khoirunnisa Heriana et al., 2023):

$$\text{Intensitas Modal} = \frac{\text{Total Asset Tetap}}{\text{Total asset}}$$

3. Transfer Pricing

Transfer pricing merupakan kebijakan penentuan harga transfer atas penyerahan barang atau jasa yang dilakukan oleh suatu perusahaan multinasional kepada perusahaan lain yang memiliki hubungan istimewa (Darussalam, 2013). Penentuan harga penjualan kepada pihak berelasi sering terindikasi menggunakan harga yang tidak wajar dengan cara menaikkan atau menurunkan harga (Darussalam, 2013). Variabel *transfer pricing* dapat diukur dengan menggunakan variabel *dummy* yaitu dengan pemberian nilai antara 1 dan 0. Nilai 1 diberikan ketika perusahaan memiliki jumlah piutang dari pihak berelasi sedangkan nilai 0 diberikan ketika perusahaan tidak memiliki jumlah piutang dari pihak berelasi (Nurrahmi & Rahayu, 2020).

4. Kualitas Audit

Kualitas audit merupakan penggambaran terkait kualitas kinerja auditor dalam mengidentifikasi salah saji material dan kecurangan yang kemudian dinyatakan pada hasil laporan audit keuangan perusahaan (Watkin A. et al., 2004). Kantor akuntan publik yang termasuk kategori *The Big Four* antara lain Ernest & Young, PwC, Deloitte dan KPMG dipercaya dapat menghasilkan laporan audit yang lebih andal dan akurat dibandingkan

KAP *Non Big Four*. Pengukuran Kualitas Audit dapat dilakukan menggunakan variabel *dummy* yaitu dengan pemberian nilai antara 1 dan 0. Laporan keuangan yang di audit oleh KAP *The Big Four* diberi nilai 1, dan Nilai 0 atas audit oleh KAP *Non Big Four* (Wijaya & Sulistiyowati, 2022).

5. Komite Audit

Komite Audit dibentuk perusahaan untuk membantu dewan komisaris yang ditugaskan melakukan pengawasan terhadap penyusunan laporan keuangan perusahaan agar sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku (Kep-339/BEJ/07/2001). Berdasarkan peraturan keanggotaan komite audit di perusahaan terdiri dari 3 (tiga) orang anggota. Semakin banyak anggota komite audit maka diyakini semakin ketat pula pengawasan atas laporan keuangan perusahaan, Proporsi komite audit dapat dihitung dengan rumus (Febryanti & Sulistyowati, 2023):

$$\text{Komite Audit} = \text{Jumlah Anggota Komite Audit}$$

3.5.3 Variabel Kontrol dalam Penghindaran Pajak

Variabel kontrol adalah variabel yang dibuat konstan atau dikendalikan sehingga pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen tidak dipengaruhi oleh faktor luar yang tidak diamati dalam penelitian (Priadana & Sunarsi, 2021). Variabel kontrol dalam penelitian ini adalah profitabilitas, ukuran perusahaan (*size*) dan pertumbuhan penjualan perusahaan.

3.5.3.1 Profitabilitas

Profitabilitas dapat diukur dengan menggunakan rasio *Return On Asset* (ROA). Rasio pada ROA digunakan untuk mengukur kemampuan perusahaan secara keseluruhan dalam menghasilkan keuntungan dengan jumlah keseluruhan aktiva yang tersedia di dalam perusahaan. Pengukuran ROA dilakukan dengan rumus (kasmir, 2017):

$$ROA = \frac{\text{Laba Bersih Setelah Pajak}}{\text{Total Asset}}$$

3.5.3.2 Ukuran Perusahaan

Ukuran perusahaan adalah skala besar dan kecilnya perusahaan yang dapat dikelompokkan berdasarkan pada total aset, total ekuitas dan ukuran pendapatan. Menurut Jogiyanto (2013) ukuran perusahaan dapat di ukur dengan rumus:

$$\text{Ukuran Perusahaan} = \ln (\text{Total Asset})$$

3.5.3.3 Pertumbuhan Penjualan

Pertumbuhan penjualan adalah perubahan jumlah penjualan per tahun yang menggambarkan perkembangan profit di periode yang akan datang. Rasio ini menunjukkan sejauh mana perusahaan dapat meningkatkan penjualannya dibandingkan dengan total penjualan secara keseluruhan. Pengukuran Pertumbuhan penjualan dilakukan dengan rumus (kasmir, 2017):

$$\text{Pertumbuhan Penjualan} = \frac{\text{Penjualan Periode ini} - \text{Penjualan periode sebelumnya}}{\text{Penjualan periode sebelumnya}}$$

3.6 Metode Analisis Data

3.6.1 Analisis Statistik Data

Metode statistik deskriptif bertujuan untuk memberikan gambaran terhadap objek yang menjadi data sampel penelitian meliputi nilai rata-rata, maksimum, minimum, dan standar deviasi untuk mengetahui distribusi data dan memudahkan pemahaman secara kontekstual (Ghozali & Dwi Ratmono, 2017). Dalam penelitian ini metode statistik deskriptif digunakan untuk memberikan penjelasan deskriptif mengenai variabel bebas (independen) yaitu Intensitas Persediaan, Intensitas Modal, *Transfer Pricing*, Kualitas Audit dan Komite Audit serta variabel terikat (dependen) yaitu Penghindaran Pajak.

3.6.2 Metode Estimasi Regresi Data Panel

Dalam analisis secara statistik dapat menggunakan beberapa jenis data antara lain data runtut waktu (*time series*), data silang waktu (*cross-section*), dan data panel (*pooled data*) yaitu gabungan antara data *time series* dan *cross section* (Gozhali & Ratmono, 2017:195).

Dalam penelitian ini menggunakan metode regresi data panel yang dilakukan melalui tiga pendekatan. Adapun tiga pendekatan model regresi data panel antara lain :

3.6.2.1 *Common Effect Model (CEM)*

Common Effect Model (CEM) adalah pendekatan menggabungkan data *time series* dan *cross section* yang paling sederhana dengan mengabaikan dimensi waktu dan ruang yang dimiliki oleh model data

panel sehingga diasumsikan perilaku data perusahaan akan sama dalam kurun waktu yang berbeda (Ghozali & Ratmono, 2017). Dalam pengestimasian data pendekatan ini menggunakan metode regresi *Ordinary Least Square (OLS)* atau sering disebut *common OLS model*.

3.6.2.2 Fixed Effect Model (FEM)

Fixed Effect Model (FEM) adalah pendekatan yang mengasumsikan bahwa intersep individu memiliki perbedaan yang disebabkan oleh karakteristik khusus dari individu, misalnya gaya manajerial, budaya kerja dan insentif. Namun, model ini juga mengasumsikan bahwa koefisien *slope* konstan untuk setiap individu maupun waktu. Dalam pengestimasian data panel *fixed effect model* menggunakan model regresi *Least-Squares Dummy Variabel (LSDV)* (Ghozali & Ratmono, 2017).

3.6.2.3 Random Effect Model (CEM)

Random Effect Model (CEM) adalah pendekatan yang mengasumsikan variabel gangguan mungkin saling berhubungan antar waktu dan antar individu, dimana perbedaan intersep disebabkan oleh *error terms* masing-masing individu yang akan mengurangi *degree of freedom (df)* karena banyaknya unit cross section. Dalam pengestimasian data panel *random effect model* menggunakan teknik *Generalized Least Square (GLS)* (Ghozali & Ratmono, 2017:245).

3.6.3 Uji Pemilihan Model Regresi Data Panel

Pemilihan model untuk mengujian persamaan regresi data panel akan dilakukan melalui tiga tahap pengujian antara lain sebagai berikut :

3.6.3.1 Uji *Chow*

Uji *Chow* bertujuan untuk memilih pendekatan model regresi terbaik dengan membandingkan antara *Common Effect Model* dan *Fixed Effect Model*. Adapun hipotesis dalam uji *chow* adalah sebagai berikut:

H0: *Common Effect Model*

H1: *Fixed Effect Model*

Menurut Ghazali dan Ratmono (2017) dasar penentuan keputusan dalam uji *chow* adalah sebagai berikut:

- a. Jika nilai probabilitas *Cross Section* $F \leq 0,05$ maka H0 ditolak dan H1 diterima, artinya model yang digunakan adalah *Fixed Effect Model* (FEM).
- b. Jika nilai probabilitas *Cross Section* $F \geq 0,05$ maka H0 diterima dan H1 ditolak, artinya model yang digunakan adalah *Common Effect Model* (CEM).

3.6.3.2 Uji *Hausman*

Uji *Hausman* merupakan pengujian yang dilakukan untuk memilih pendekatan model regresi terbaik dengan membandingkan antara *Fixed Effect Model* dan *Random Effect Model*. Adapun hipotesis dalam uji *hausman* adalah sebagai berikut:

H0: *Random Effect Model*

H1: *Fixed Effect Model*

Menurut Ghozali dan Ratmono (2017) dasar penentuan keputusan dalam uji *hausman* adalah sebagai berikut:

- a. Jika nilai probabilitas *Cross Section Random* $\leq 0,05$ maka H0 ditolak dan H1 diterima, artinya model yang digunakan adalah *Fixed Effect Model (FEM)*
- b. Jika probabilitas *Cross Section Random* $\geq 0,05$ maka H0 diterima dan H1 ditolak, artinya model yang digunakan adalah *Random Effect Model (REM)*.

3.6.3.3 Uji *Lagrange Multiplier (LM)*

Uji *lagrange multiplier* merupakan pengujian yang dilakukan untuk memilih pendekatan model regresi terbaik dengan memperbandingkan antara *Common Effect Model* dan *Random Effect Model*. Pengambilan keputusan menggunakan nilai *cross section* dari *Breusch-Pagan*. Adapun hipotesis dalam uji *lagrange multiplier* adalah sebagai berikut:

H0: *Common Effect Model*

H1: *Random Effect Model*

Kriteria penentuan keputusan dalam uji *lagrange multiplier* adalah sebagai berikut:

- a. Apabila nilai *cross section breusch-pagan* $\geq 0,05$ maka H_0 diterima dan H_1 ditolak, artinya model yang digunakan adalah *Common Effect Model (CEM)*.
- b. Apabila nilai *cross section breusch-pagan* $\leq 0,05$ maka H_0 ditolak dan H_1 diterima, artinya model yang digunakan adalah *Random Effect Model (REM)*

3.6.4 Uji Asumsi Klasik

Dalam uji asumsi klasik akan dilakukan tiga tahap pengujian antara lain: uji normalitas, uji multikolinieritas, uji heteroskedastisitas, dan uji autokorelasi.

3.6.4.1 Uji Normalitas

Uji Normalitas bertujuan untuk menguji atas model regresi antara variabel dependen dan independen apakah memiliki data yang terdistribusi normal atau tidak (Ghozali & Ratmono, 2017). Data yang terdistribusi normal atau mendekati normal artinya model regresi yang digunakan bernilai baik. Dalam uji normalitas menggunakan uji *Jarque-Bera* dan nilai probabilitasnya dengan dasar pengambilan keputusan data berdistribusi normal atau tidaknya sebagai berikut:

1. Apabila nilai probabilitas *Jarque-Bera* $>$ nilai signifikansi 0,05 maka, disimpulkan data terdistribusi normal.
2. Apabila nilai probabilitas *Jarque-Bera* $<$ nilai signifikansi 0,05 maka, disimpulkan data tidak terdistribusi normal.

3.6.4.2 Uji Multikolinieritas

Uji multikolinearitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi ditemukan adanya korelasi yang tinggi antar variabel independen (Ghozali & Ratmono, 2017). Model regresi yang baik seharusnya tidak terjadi korelasi diantara variabel independen. Adapun cara melakukan pendeteksian adanya multikolineritas sebagai berikut:

- a. Apabila nilai kolerasi $\geq 0,80$ maka, disimpulkan ada terjadinya multikolineritas antar variabel independen.
- b. Apabila nilai kolerasi $\leq 0,80$ maka, disimpulkan tidak terjadi multikolineritas antar variabel independen.

3.6.4.3 Uji Heteroskedastisitas

Menurut Ghozali & Ratmono (2017) pengujian heteroskedastisitas dilakukan untuk menguji apakah dalam sebuah model regresi terjadi ketidaksamaan *variance* dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain. Model regresi yang baik seharusnya tidak terjadi heteroskedastisitas (homokedastisitas), dimana *variance* residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain tidak mengalami perubahan. Dalam penelitian ini pengujian heteroskedastisitas menggunakan uji *Glejser* untuk meregresi nilai absolute residual terhadap variabel independen lainnya (Ghozali dan Ratmono, 2017) dengan ketentuan sebagai berikut:

- a. Apabila nilai probalitas $\leq 0,05$ maka H_0 diterima, artinya data terdapat masalah heteroskedastisitas.

- b. Apabila nilai probabilitas $\geq 0,05$ maka H_0 ditolak, artinya data tidak terdapat masalah heteroskedastisitas.

3.6.4.4 Uji Autokorelasi

Uji Autokorelasi bertujuan untuk menguji apakah dalam suatu model regresi terdapat korelasi antar kesalahan pengganggu (residual) pada periode t dengan kesalahan pada periode $t-1$ sebelumnya (Ghozali & Ratmono, 2017). Dalam penelitian ini, pengujian autokorelasi menggunakan uji Durbin-Watson (DW Test) yang hanya digunakan dalam untuk autokorelasi tingkat satu (first order autocorrelation) dengan syarat adanya intercept (konstanta) dalam model regresi dan tidak ada variabel log di antara variabel bebas (Ghozali & Ratmono, 2017).

Ketentuan kriteria pengambilan keputusan ada atau tidaknya autokorelasi dalam uji *Durbin-Watson* adalah sebagai berikut:

Tabel 3.3
Dasar Pengambilan Keputusan Uji Durbin Watson

Hipotesis Nol	Keputusan	Kriteria
Tidak ada autokorelasi positif	Tolak	$0 \leq dw \leq dl$
Tidak ada autokorelasi positif	No decision	$dl \leq dw \leq du$
Tidak ada autokorelasi negatif	Tolak	$4 = dl = du$
Tidak ada autokorelasi negatif	No decision	$4 - du \leq dw \leq 4 - dl$
Tidak ada autokorelasi positif atau negatif	Tidak ditolak	$du \leq dw \leq 4 - du$

3.6.5 Analisis Regresi Data Panel

Dalam penelitian menggunakan metode regresi data panel yang akan menggabungkan dua data antara lain data *cross section* (perusahaan industri manufaktur) dan data *time series* (periode penelitian tahun 2016 hingga 2022) dengan menggunakan bantuan alat analisis yaitu *software Eviews 12*. Adapun model persamaan yang digunakan dalam regresi data panel adalah sebagai berikut :

$$\text{ETR} = \alpha + \beta_1 \text{IP} + \beta_2 \text{IM} + \beta_3 \text{TP} + \beta_4 \text{KUA} + \beta_5 \text{KOA} + \beta_6 \text{ROA} + \beta_7 \text{UP} + \beta_8 \text{PP} + e$$

Keterangan :

ETR = *Effective Tax Rate* sebagai proksi dalam Penghindaran Pajak

α = Konstanta

$\beta_1 - \beta_5$ = koefisien regresi

IP = Intensitas Persediaan

IM = Intensitas Modal

TP = *Transfer Pricing*

KUA = Kualitas Audit

KOA = Komite Audit

ROA = *Return On Asset* sebagai proksi dalam Profitabilitas

UP = Ukuran Perusahaan

PP = Pertumbuhan Penjualan

e = *error*

3.6.6 Pengujian Hipotesis

Dalam penelitian ini uji hipotesis dilakukan tiga tahap antara lain, uji parsial (Uji T), uji simultan (Uji F) dan uji koefisien determinasi (R^2) sebagai berikut :

3.6.6.1 Uji Parsial (Uji T)

Uji statistik F bertujuan untuk memperlihatkan seberapa jauh satu variabel independen dapat mempengaruhi terhadap variabel dependen jika diasumsikan variabel independen lainnya konstan. Kriteria pengambilan keputusan dalam pengujian uji parsial (Ghozali & Ratmono, 2017) adalah sebagai berikut:

- a. Apabila Probabilitas *value* $< 0,05$ maka H_1 diterima dan H_0 ditolak, artinya salah satu variabel independen berpengaruh terhadap variabel dependen secara signifikan.
- b. Apabila Probabilitas *value* $> 0,05$ maka H_0 diterima dan H_1 ditolak, artinya salah satu variabel independen tidak memiliki pengaruh terhadap variabel dependen secara signifikan

3.6.6.2 Uji Simultan (Uji F)

Uji statistik F bertujuan untuk memperlihatkan apakah semua variabel independen yang dimasukkan dalam model mempunyai pengaruh secara bersama-sama atau simultan terhadap variabel dependen. Pengambilan keputusan berdasarkan nilai F-Statistik dan F-tabel dengan taraf probabilitas signifikan $< 0,05$ dengan kriteria pengujian (Ghozali & Ratmono, 2017) sebagai berikut :

- a. Apabila Probabilitas *value* $< 0,05$ maka H1 diterima dan H0 ditolak, artinya salah satu variabel independen berpengaruh terhadap variabel dependen secara signifikan.
- b. Apabila Probabilitas *value* $> 0,05$ maka H0 diterima dan H1 ditolak, artinya salah satu variabel independen tidak memiliki pengaruh terhadap variabel dependen secara signifikan

3.6.6.3 Uji Koefisien Determinasi (Adjusted R²)

Menurut Ghazali dan Ratmono (2017) koefisien determinasi dilakukan untuk mengetahui persentase pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen. Koefisien determinasi (R²) bertujuan untuk mengukur seberapa besar kemampuan model dalam menerangkan variasi variabel dependen. Nilai koefisien determinasi adalah antara nol dan satu. Nilai R² mendekati nol berarti kemampuan variabel-variabel independen dalam menjelaskan variabel dependen amat terbatas. Nilai yang mendekati satu berarti variabel-variabel independen memberikan hampir semua informasi yang dibutuhkan untuk memprediksi variasi variabel dependen. dalam penelitian ini menggunakan banyak variabel independen, maka nilai *Adjusted* R² lebih tepat digunakan untuk mengukur seberapa jauh kemampuan model dalam menerangkan variasi variabel dependen.

BAB IV

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

4.1 Gambaran Umum Objek Penelitian

Objek penelitian yang digunakan dalam penelitian adalah seluruh perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) pada periode 2016 hingga 2022. Data yang digunakan bersumber dari laporan keuangan perusahaan serta diolah menggunakan program *software Eviews 12*. Pengambilan sampel dari populasi menggunakan teknik *purposive sampling* berdasarkan kriteria tertentu. Berikut rincian pengambilan sampel penelitian

Tabel 4.2

Hasil Seleksi Kriteria Pemilihan Sampel

No	Keterangan	Jumlah
1	Perusahaan Manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2016 - 2022	222
2	Perusahaan Manufaktur yang tidak konsisten terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) selama periode 2016 - 2022	(83)
3	Perusahaan Manufaktur yang tidak menerbitkan laporan keuangan secara lengkap selama periode 2016 - 2022	(25)
4	Perusahaan Manufaktur yang mengalami kerugian selama periode 2016 - 2022	(58)
5	Perusahaan yang dalam laporan keuangan-nya tidak menggunakan satuan mata uang rupiah	(16)
	Total Perusahaan	40
	Jumlah sampel (40 X 7)	280

Berdasarkan tabel 4.1 di jelaskan bahwa sampel yang digunakan sebesar 40 perusahaan, sehingga berikut disajikan daftar perusahaan yang menjadi sampel penelitian antara lain:

Tabel 4.2**Daftar Nama Perusahaan Sampel Penelitian Periode 2016 - 2022**

No.	Kode	Nama Perusahaan
1	ADES	Akasha Wira International Tbk
2	AGII	Aneka Gas Industri Tbk
3	AKPI	Argha Karya Prima Industry Tbk
4	ALDO	Alkindo Naratama Tbk
5	ARNA	Arwana Citramulia Tbk
6	ASII	Astra International Tbk
7	BUDI	Budi Starch and Sweetener Tbk
8	CEKA	Cahaya Kalbar Tbk
9	CPIN	Charoen Pokphand Indonesia Tbk
10	DLTA	Delta Djakarta Tbk
11	DPNS	Duta Pertiwi Nusantara Tbk
12	DVLA	Darya Varia Laboratoria Tbk
13	EKAD	Ekadharma International Tbk
14	FASW	Fajar Surya Wisesa Tbk
15	GGRM	Gudang Garam Tbk
16	ICBP	Indofood CBP Sukses Makmur Tbk
17	IGAR	Champion Pacific Indonesia Tbk
18	IMPC	Impack Pratama Industri Tbk
19	INCI	Intan Wijaya International Tbk
20	INDF	Indofood Suksek Makmur Tbk
21	INDS	Indospring Tbk
22	INTP	Indocement Tunggul Prakasa Tbk
23	ISSP	Steel Pipe Industry of Indonesia Tbk
24	JPFA	Japfa Comfeed Indonesia Tbk
25	KLBF	Kalbe Farma Tbk
26	MERK	Merck Indonesia Tbk
27	MLBI	Multi Bintang Indonesia Tbk
28	MYOR	Mayora Indah Tbk
29	SIDO	Industri Jamu dan Farmasi Sido Tbk
30	SKBM	Sekar Bumi Tbk
31	SKLT	Sekar Laut Tbk
32	SMBR	Semen Baturaja Tbk
33	SMSM	Selamat Sempurna Tbk
34	SPMA	Suparma Tbk
35	STTP	Siantar Top Tbk
36	TSPC	Tempo Scan Pacific Tbk
37	ULTJ	Ultra Jaya Milik & Trading Tbk
38	UNVR	Unilever Indonesia Tbk
39	WIIM	Wismilak Inti Makmur Tbk
40	WTON	Wijaya Karya Beton Tbk

Sumber : Data IDX (diolah), 2024

4.2 Hasil Penelitian

4.2.1 Analisis Statistik Deskriptif

Analisis Statistik Deskriptif digunakan untuk memberikan penggambaran ringkas dalam bentuk tabel atau bagan tentang variabel-variabel yang diteliti tanpa membandingkan atau menghubungkan dengan variabel lainnya. Pengukuran statistik dalam analisis ini adalah nilai rata-rata (*mean*), nilai maksimum (*max*), nilai minimum (*min*) dan standar deviasi dari masing-masing variabel. Dalam penelitian ini terdiri dari 8 variabel, yaitu variabel dependen Penghindaran Pajak yang diproksikan dengan *Effective Tax Rate* (ETR) dan variabel independen antara lain Intensitas Persediaan, Intensitas Modal, *Transfer Pricing*, Kualitas Audit, dan Komite Audit. Selanjutnya, variabel kontrol dalam penelitian antara lain Profitabilitas (*Return On Asset*), Ukuran Perusahaan dan Pertumbuhan Penjualan. Adapun berikut hasil analisis statistik deskriptif pada penelitian sebagai berikut:

Tabel 4.2

Hasil Analisis Statistik Deskriptif

Variabel	Mean	Minimum	Maximum	Std. Dev.
ETR	0.23	0.19	0.38	0.03
IP	0.19	0.03	0.58	0.16
IM	0.37	0.01	0.79	0.21
TF	0.80	0.00	1.00	0.39
KUA	0.49	0.00	1.00	0.50
KOA	3,02	2.00	5.00	0.23
ROA	0.12	0.05	0.52	0.10
UP	29.74	2.20	3.36	1,99
PP	0.09	0.01	0.85	0.17

Sumber : Data output Eviews 12 (diolah), 2024

a. Penghindaran Pajak

Variabel penghindaran pajak merupakan variabel dependen diproksikan dengan *Effective Tax Rate* (ETR) yang diukur membagi beban pajak penghasilan dengan laba sebelum pajak. Hasil analisis menunjukkan nilai minimum sebesar 0,19 artinya beban pajak paling rendah diperoleh PT. Steel Pipe Industry of Indonesia Tbk tahun 2021. Nilai maksimum sebesar 0,38 menunjukkan beban pajak tertinggi diperoleh PT. Gudang Garam Tbk di tahun 2019. Nilai rata-rata sebesar 0,23 artinya rata-rata perusahaan membayarkan beban pajak sebesar 23% dengan nilai standar deviasi sebesar 0,03. Nilai standar deviasi lebih kecil rata-rata disimpulkan data bersifat homogen atau penyebarannya relatif kecil dan data terdistribusi dengan baik.

b. Intensitas Persediaan

Variabel intensitas persediaan merupakan variabel independen yang diukur melalui total persediaan dibagi dengan seluruh total aset. Hasil analisis menunjukkan nilai minimum sebesar 0.03 artinya total persediaan paling rendah diperoleh PT. Semen Baturaja Tbk tahun 2016, dan nilai maksimum sebesar 1,58 berarti total persediaan tertinggi terdapat pada PT. Sekar Laut Tbk tahun 2016. Nilai rata-rata sebesar 0,19 artinya rata-rata perusahaan memiliki persediaan sebesar 19% dengan nilai standar deviasi sebesar 0.16. Nilai standar deviasi yang lebih kecil dibandingkan rata-rata disimpulkan data bersifat homogen atau penyebarannya relatif kecil dan data terdistribusi dengan baik.

c. Intensitas Modal

Variabel intensitas modal merupakan variabel independen yang diukur dari total aset tetap dibagi dengan total aset. Hasil analisis menunjukkan nilai minimum sebesar 0.01 artinya kepemilikan total aset tetap paling rendah terdapat pada PT. Cahaya Kalbar Tbk tahun 2021. Nilai maksimum sebesar 0.79 artinya kepemilikan aset tetap tertinggi diperoleh PT. Semen Baturaja Tbk tahun 2016. Nilai rata-rata sebesar 0,37 artinya rata-rata investasi perusahaan dalam aset tetap sebesar 37% dengan nilai standar deviasi sebesar 0,21. Nilai standar deviasi yang lebih kecil dari rata-rata disimpulkan data bersifat homogen atau penyebarannya relatif kecil dan data terdistribusi dengan baik.

d. *Transfer Pricing*

Variabel *transfer pricing* merupakan variabel independen yang diukur dengan variabel *dummy* dengan pemberian nilai antara 1 dan 0. Hasil analisis menunjukkan nilai minimum sebesar 0.00 artinya tidak ada piutang usaha seperti pada PT. Akasha Wira International Tbk dan PT. Duta Pertiwi Tbk. Nilai maksimum sebesar 1.00 artinya ada piutang usaha seperti PT Unilever Indonesia Tbk dan PT. Budi Starch Tbk. Nilai rata-rata sebesar 0.80 artinya dari seluruh perusahaan yang diteliti sekitar 80% memiliki transaksi *transfer pricing*, dengan nilai standar deviasi sebesar 0.39 maka nilai standar deviasi yang lebih kecil dari rata-rata disimpulkan data bersifat homogen atau penyebarannya relatif kecil dan data terdistribusi dengan baik.

e. Kualitas Audit

Variabel kualitas audit merupakan variabel independen yang diukur melalui variabel *dummy* dengan pemberian nilai antara 1 dan 0. Hasil analisis menunjukkan nilai minimum sebesar 0.00 artinya perusahaan di audit oleh KAP *non big four* seperti pada PT. Duta Pertiwi Nusantara Tbk dan PT. Intan Wijaya International Tbk. Nilai maksimum sebesar 1.00 artinya perusahaan di audit oleh KAP kategori *big four* seperti pada PT Kalbe Farma Tbk dan PT, Indofood Sukses Makmur Tbk. Nilai rata-rata sebesar 0.49 artinya sekitar 49% perusahaan yang diteliti di audit oleh KAP *Big Four* dengan standar deviasi sebesar 0.50 maka nilai standar deviasi yang lebih besar dari rata-rata disimpulkan data bersifat heterogen atau penyebarannya relatif besar dan data kurang terdistribusi dengan baik.

f. Komite Audit

Variabel komite audit merupakan variabel independen yang diukur dari jumlah anggota komite audit. Hasil analisis menunjukkan nilai minimum sebesar 2.00 artinya jumlah anggota komite audit terkecil terdapat pada PT. Delta Djakarta Tbk tahun 2016 dan PT. Ultra Jaya Milk Tbk tahun 2022. Nilai maksimum sebesar 5.00 artinya jumlah komite audit terbesar dimiliki PT. Charoen Pokphand Indonesia Tbk tahun 2016 hingga 2017. Nilai rata-rata sebesar 3.02 artinya rata-rata perusahaan yang diteliti memiliki 3 anggota komite audit, dengan nilai standar deviasi 0.23 maka nilai standar deviasi yang lebih kecil dari rata-rata disimpulkan data bersifat homogen atau penyebarannya relatif kecil dan data terdistribusi dengan baik.

g. Profitabilitas

Variabel profitabilitas merupakan variabel kontrol diproksikan oleh *Return On Asset* (ROA) yang diukur dengan membagi laba bersih setelah pajak dengan total asset. Hasil analisis menunjukkan nilai minimum sebesar 0.05 artinya perolehan laba paling rendah terdapat pada PT. Argha Karya Prima Industry Tbk tahun 2017. Nilai maksimum sebesar 0.52 artinya perolehan laba tertinggi terdapat pada PT. Multi Bintang Indonesia Tbk tahun 2017. Nilai rata-rata sebesar 0.12 artinya kemampuan rata-rata perusahaan menghasilkan laba bersih sebesar 12% dengan nilai standar deviasi sebesar 0.10 maka nilai standar deviasi yang lebih kecil dari rata-rata disimpulkan data bersifat homogen atau penyebarannya relatif kecil dan data terdistribusi dengan baik.

h. Ukuran Perusahaan

Variabel ukuran perusahaan merupakan variabel kontrol dengan pengukuran keseluruhan total aset yang dimiliki perusahaan. Hasil analisis menunjukkan nilai minimum sebesar 2.20 artinya total aset terendah dimiliki oleh PT. Champion Pacific Indonesia Tbk tahun 2016. Nilai maksimum sebesar 3.36 artinya total aset tertinggi diperoleh PT. Astra International Tbk tahun 2022. Nilai rata-rata sebesar 29,74 menunjukkan rata-rata total aset yang dimiliki perusahaan berkategori berukuran cukup besar, sedangkan nilai standar deviasi sebesar 1.99 maka nilai standar deviasi yang lebih kecil dari rata-rata disimpulkan data bersifat homogen atau penyebarannya relatif kecil dan data terdistribusi dengan baik.

i. Pertumbuhan Penjualan

Variabel pertumbuhan penjualan merupakan variabel kontrol yang diukur dari selisih penjualan di tahun sekarang dengan tahun sebelumnya kemudian dibagi dengan penjualan tahun sebelumnya. Hasil analisis menunjukkan nilai minimum sebesar 0,01 artinya pertumbuhan penjualan paling rendah diperoleh PT. Unilever tahun 2020. Nilai maksimum sebesar 0,85 artinya pertumbuhan penjualan tertinggi diperoleh PT. Indospring Tbk tahun 2021. Nilai rata-rata sebesar 0,09 artinya dari perusahaan yang diteliti mengalami kenaikan pertumbuhan penjualan rata-rata sebesar 9% dengan nilai standar deviasi sebesar 0.17 maka nilai standar deviasi lebih besar dari rata-rata disimpulkan data bersifat heterogen atau penyebarannya relatif besar dan data kurang terdistribusi dengan baik.

4.3 Estimasi Model Regresi Data Panel

Dalam analisis regresi data panel, terdapat 3 jenis estimasi model regresi yang direkomendasikan antara lain *Common Effect Model*, *Fixed Effect Model* dan *Random Effect Model* yang akan digunakan dalam penelitian. Adapun estimasi model regresi data panel sebagai berikut:

4.3.1 *Common Effect Model (CEM)*

Common Effect Model (CEM) adalah pendekatan penggabungan yang paling sederhana yang tidak memperhatikan dimensi waktu atau individu sehingga diasumsikan perilaku data perusahaan akan sama dalam kurun waktu yang berbeda. Hasil estimasi *Common Effect Model* sebagai berikut:

Tabel 4.3

Hasil Estimasi *Common Effect Model*

Variabel	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	0.489	0.029	1.650	0.000
IP	-0.037	0.010	-3.772	0.000
IM	-0.016	0.009	-1.751	0.081
TF	2.076	0.003	0.005	0.999
KUA	0.020	0.003	5.815	0.000
KOA	-0.003	0.006	-0.491	0.623
ROA	-0.091	0.016	-5.550	0.000
UP	-0.007	0.008	-8.733	0.000
PP	-0.012	0.008	-1.515	0.130

Sumber : Data output Eviews 12 (diolah), 2024

4.3.2 *Fixed Effect Model (FEM)*

Fixed Effect Model (FEM) adalah pendekatan yang mengasumsikan hubungan data yang ada memiliki koefisien dan konstanta yang tetap selama periode waktu yang berbeda. Adapun hasil estimasi *Fix Effect Model* (FEM) sebagai berikut:

Tabel 4.4

Hasil Estimasi *Fixed Effect Model*

Variabel	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	0.570	0.037	1.533	0.000
IP	-0.026	0.010	-2.624	0.009
IM	-0.030	0.012	-2.391	0.017
TF	-0.002	0.006	-0.351	0.725
KUA	0.019	0.005	3.711	0.000
KOA	0.003	0.006	0.516	0.606
ROA	-0.046	0.019	-2.323	0.021
UP	-0.011	0.001	-9.244	0.000
PP	-0.012	0.007	-1.804	0.072

Sumber : Data output Eviews 12 (diolah), 2024

4.3.2 Random Effect Model (REM)

Random Effect Model (REM) adalah pendekatan yang memasukan efek dimensi waktu dan individu sehingga mengasumsikan variabel gangguan mungkin saling berhubungan antar waktu dan antar individu. Adapun hasil estimasi *Random Effect Model* sebagai berikut :

Tabel 4.5
Hasil Estimasi Random Effect Model

Variabel	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	0.530	0.031	1.688	0.000
IP	-0.030	0.009	-3.204	0.001
IM	-0.026	0.010	-2.478	0.013
TF	0.001	0.004	0.025	0.979
KUA	0.019	0.004	4.877	0.000
KOA	0.001	0.005	0.198	0.842
ROA	-0.067	0.017	-3.871	0.000
UP	-0.009	0.001	-9.724	0.000
PP	-0.012	0.006	-1.770	0.077

Sumber : Data output Eviews 12 (diolah), 2024

4.4 Uji Pemilihan Model Regresi Data Panel

Pemilihan model regresi dalam analisis data panel, maka akan dilakukan pengujian antara lain uji *Chow*, uji *Hausman* dan uji *Lagrange Multiplier* yang bertujuan untuk menentukan di antara tiga estimasi model regresi yang terbaik yang akan digunakan dalam penelitian. Adapun uji penentuan model regresi data panel dilakukan sebagai berikut:

4.4.1 Uji Chow

Uji *chow* bertujuan untuk menentukan antara *Common Effect Model* atau *Fixed Effect Model* yang baik digunakan dalam model regresi data panel. Adapun penentuan keputusan dalam pengujian antara lain :

H_0 : *Common Effect Model*

H_1 : *Fixed Effect Model*

H_0 ditolak jika nilai probabilitas *Cross Section F* $\leq 0,05$

Adapun hasil analisis dari uji *Chow* adalah sebagai berikut :

Tabel 4.6

Hasil Uji Chow

Effects Test	Statistic	Prob.
Cross-Section F	4.117128	0.0000

Sumber : Data output Eviews 12 (diolah), 2024

Berdasarkan tabel 4.6 menjelaskan bahwa hasil uji *chow* menunjukkan nilai probabilitas *cross section F* sebesar 0,0000 artinya nilai probabilitas lebih kecil dari 0,05 atau 5%. Sehingga dengan nilai probabilitas $0,0000 < 0,05$ maka H_0 ditolak dan H_1 diterima. Dengan demikian, berdasarkan uji *chow* maka model regresi yang lebih tepat digunakan pada data panel adalah *Fixed Effect Model*.

4.4.2 Uji *Hausman*

Uji *Hausman* bertujuan untuk menentukan antara *Fixed Effect Model* atau *Random Effect Model* yang baik digunakan dalam model regresi data panel. Berikut penentuan keputusan dalam pengujian antara lain:

H0: *Random Effect Model*

H1: *Fixed Effect Model*

H0 ditolak jika nilai probabilitas *Cross Section Random* $\leq 0,05$

Adapun hasil analisis dari Uji *Hausman* adalah sebagai berikut:

Tabel 4.7

Hasil Uji Hausman

Test Summary	Chi-Sq. Statistic	Prob.
Cross-Section Random	18.262365	0.0193

Sumber : Data output Eviews 12 (diolah), 2024

Berdasarkan tabel 4.7 menjelaskan bahwa hasil uji hausman menunjukkan nilai probabilitas *cross section random* sebesar 0,0193 artinya nilai probabilitas lebih kecil dari 0,05 atau 5%. Sehingga dengan nilai probabilitas $0,0193 < 0,05$ maka H0 ditolak dan H1 diterima. Dengan demikian, berdasarkan uji *hausman* maka model regresi yang lebih tepat digunakan pada data panel adalah *Fixed Effect Model*.

4.4.3 Uji Lagrange Multiplier

Uji *Lagrange Multiplier* bertujuan untuk menentukan antara *Common Effect Model* atau *Random Effect Model* yang baik digunakan dalam model regresi data panel. Adapun penentuan pengambilan keputusan dalam pengujian sebagai berikut:

H_0 : *Common Effect Model*

H_1 : *Random Effect Model*

H_0 ditolak jika probabilitas *Cross Section Breusch-Pagan* $\leq 0,05$

Adapun hasil analisis dari Uji *Lagrange Multiplier* sebagai berikut:

Tabel 4.8

Hasil Uji Lagrange Multiplier

Test Hypothesis	Cross-Section	Prob.
Breusch-Pagan	54.74055	0.0000

Sumber : Data output Eviews 12 (diolah), 2024

Berdasarkan tabel 4.7 menjelaskan bahwa hasil uji *Lagrange Multiplier* menunjukkan nilai probabilitas *Cross Section Breusch-Pagan* sebesar 0,0000 artinya nilai probabilitas lebih kecil dari 0,05 atau 5%. sehingga H_0 ditolak dan H_1 diterima. Dengan demikian, berdasarkan uji *Lagrange Multiplier* maka model regresi yang lebih tepat digunakan pada data panel adalah *Random Effect Model*.

4.4.4 Pemilihan Model Regresi Data Panel

Pemilihan model regresi data panel yang akan digunakan, dapat ditentukan dari rekapitulasi hasil uji pemilihan model regresi data panel yang akan disajikan sebagai berikut:

Tabel 4.9
Hasil Pemilihan Model Regresi Data Panel

Pengujian	Ketentuan	Nilai Probabilitas	Kesimpulan
Uji Chow	Cross Section F	$0,0000 < 0,05$	FEM
Uji Hausman	Cross Section Random	$0,00193 < 0,05$	FEM
Uji Lagrange Multiplier	Cross Section Breusch-Pagan	$0,0000 < 0,05$	REM

Sumber : Data diolah peneliti, 2024

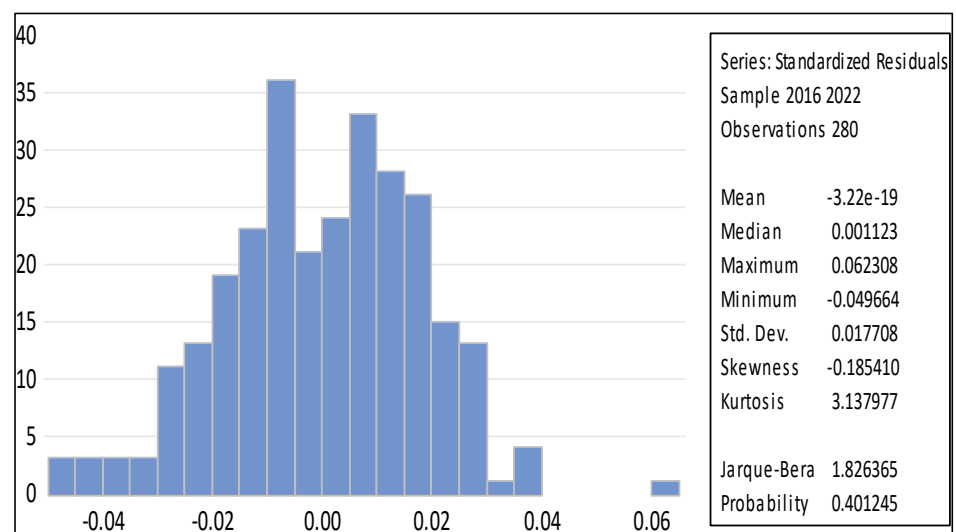
Berdasarkan hasil dari tiga uji yang telah dilakukan, hasil uji *chow* dan uji *hausman* menunjukkan bahwa *Fixed Effect Model* adalah model regresi terbaik, sedangkan hasil pada uji *lagrange multiplier* menunjukkan bahwa *Random Effect Model* merupakan model regresi terbaik. Dengan demikian, berdasarkan tiga hasil uji dapat memberikan kesimpulan bahwa model regresi data panel terbaik yang akan digunakan dalam penelitian adalah *Fixed Effect Model*.

4.5 Uji Asumsi Klasik

4.5.1 Uji Normalitas

Uji Normalitas bertujuan untuk menguji atas model regresi antara variabel dependen dan independen apakah memiliki data yang berdistribusi normal atau tidak dengan menggunakan uji *Jarque-Bera* dan nilai probabilitasnya. Data yang berdistribusi normal apabila nilai probabilitas dari *Jarque-Bera* $> 0,05$ atau 5%. Adapun hasil uji normalitas dalam penelitian disajikan dalam gambar 4.1 sebagai berikut:

Gambar 4.1
Hasil Uji Normalitas



Sumber : Data output Eviews 12 (diolah), 2024

Berdasarkan uji normalitas diatas, menghasilkan nilai *Jarque-Bera* sebesar 1,826365 dengan nilai probabilitas sebesar 0,401245. Hasil ini menunjukkan nilai probabilitas $0,401245 > 0,05$ atau 5% maka dapat disimpulkan data telah berdistribusi normal sehingga asumsi klasik dalam uji normalitas dinyatakan telah terpenuhi.

4.5.2 Uji Multikolinieritas

Uji multikolinearitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi ditemukan adanya korelasi yang tinggi antar variabel independen. Model regresi yang baik seharusnya tidak terjadi korelasi dengan pengukuran nilai koefisien dari masing-masing variabel independen kurang dari 0,80 namun, jika nilai koefisien setiap variabel lebih dari 0,80 maka disimpulkan data mengalami masalah multikolinieritas. Adapun hasil uji multikolinieritas dalam penelitian ini sebagai berikut:

Tabel 4.10
Hasil Uji Multikolinieritas

Correlation								
Variabel	IP	IM	TF	KUA	KOA	ROA	UP	PP
IP	1.000	0.357	-0.061	-0.330	-0.022	0.384	0.349	0.001
IM	0.357	1.000	0.142	-0.489	0.065	0.463	0.513	-0.030
TF	-0.061	0.142	1.000	0.083	0.092	0.001	0.058	0.015
KUA	-0.330	-0.489	0.083	1.000	0.141	-0.065	-0.113	-0.023
KOA	-0.022	0.065	0.092	0.141	1.000	-0.036	0.069	0.076
ROA	0.384	0.463	0.001	-0.065	-0.036	1.000	0.516	-0.043
UP	0.349	0.513	0.058	-0.113	0.069	0.516	1.000	-0.060
PP	0.001	-0.030	0.015	-0.023	0.076	-0.043	-0.060	1.000

Sumber : Data output Eviews 12 (diolah), 2024

Berdasarkan dari hasil uji diatas, menunjukan bahwa masing-masing dari nilai koefisien korelasi variabel independen $< 0,80$ maka, dapat disimpulkan bahwa tidak adanya indikasi masalah multikolinieritas dalam data penelitian. Dengan demikian model regresi *Fixed Effect* yang terpilih sudah memenuhi asumsi non multikolinieritas.

4.5.3 Uji Heteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas bertujuan untuk mengetahui dalam model regresi apakah terjadi ketidaksamaan *variance* dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain dengan menggunakan uji *Glejser*. Model regresi yang baik seharusnya tidak terjadi heteroskedastisitas yaitu jika nilai probabilitas variabel independen $> 0,05$ namun jika nilai probabilitas variabel independen $< 0,05$ maka disimpulkan data penelitian terdapat masalah heteroskedastisitas. Adapun hasil uji heteroskedastisitas dalam penelitian ini disajikan sebagai berikut:

Tabel 4.11

Hasil Uji Heteroskedastisitas

Variabel	Prob.
C	0.183
IP	0.753
IM	0.411
TF	0.973
KUA	0.095
KOA	0.323
ROA	0.311
UP	0.782
PP	0.127

Sumber : Data output Eviews 12 (diolah), 2024

Berdasarkan hasil uji diatas menunjukkan bahwa masing-masing variabel independen memiliki nilai probabilitas > 0.05 atau 5% . Hal ini menunjukkan bahwa data penelitian ini terbebas dari masalah heteroskedastisitas sehingga dapat disimpulkan bahwa model fixed effect yang terpilih telah memenuhi asumsi non heteroskedastisitas.

4.5.4 Uji Autokorelasi

Uji Autokorelasi bertujuan untuk menguji apakah dalam suatu model regresi terdapat korelasi antar kesalahan pengganggu (residual) pada periode t dengan kesalahan pada periode $t-1$ melalui uji *Durbin-Watson*. Model regresi yang baik ketika data terbebas dari masalah autokorelasi yaitu jika nilai *durbin watson* (dw) berada pada kriteria $dU < dw < 4-dU$. Adapun hasil uji autokorelasi dalam penelitian ini sebagai berikut:

Tabel 4.12
Hasil Uji Autokorelasi

Effects Test	Prob.
Durbin-Watson	1.987664

Sumber : Data output Eviews 12 (diolah), 2024

Berdasarkan hasil uji autokorelasi di atas menunjukkan bahwa nilai *Durbin-Watson* (DW) sebesar 1,987664. Pada tabel *Durbin-Watson* dengan $\alpha = 5\%$ atau 0.05 diperoleh nilai dU sebesar 1,85549 sehingga diperoleh nilai $4-dU$ sebesar 2,14451. Hal ini menunjukkan bahwa nilai dw berada pada $dU < dw < 4-dU$ yaitu $1,85549 < 1,987664 < 2,14451$. Dengan demikian dalam regresi *Fixed Effect Model* yang terpilih sudah memenuhi asumsi non autokorelasi.

4.6 Analisis Regresi Data Panel

Pengaruh dari Intensitas Persediaan (IP), Intensitas Modal (IM), *Transfer Pricing* (TP), Kualitas Audit (KUA) Komite Audit (KOA), Profitabilitas (ROA), Ukuran Perusahaan (PP) dan Pertumbuhan Penjualan (PP) terhadap Penghindaran Pajak (ETR) akan di analisis menggunakan model regresi dalam bentuk *Fixed Effect Model*. Hasil analisis regresi data panel dari *Fixed Effect Model* dalam penelitian ini adalah sebagai berikut :

Tabel 4.13

Hasil Uji Regresi Data Panel - Fixed Effect Model

Variabel	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	0.570	0.037	1.533	0.000
IP	-0.026	0.010	-2.624	0.009
IM	-0.030	0.012	-2.391	0.017
TF	-0.002	0.006	-0.351	0.725
KUA	0.019	0.005	3.711	0.000
KOA	0.003	0.006	0.516	0.606
ROA	-0.046	0.019	-2.323	0.021
UP	-0.011	0.001	-9.244	0.000
PP	-0.012	0.007	-1.804	0.072

Sumber : Data output Eviews 12 (diolah), 2024

Dari tabel 4.13 diperoleh persamaan model regresi data panel terkait variabel Intensitas Persediaan, Intensitas Modal, *Transfer Pricing*, Kualitas Audit, Komite Audit, *Return On Asset* (ROA), Ukuran Perusahaan dan Pertumbuhan Penjualan terhadap Penghindaran Pajak (ETR) disajikan sebagai berikut:

$$\text{ETR} = 0,570 - 0,026\text{IP} - 0,030\text{IM} - 0,002\text{TF} + 0,019\text{KUA} + 0,003\text{KOA} - 0,046\text{ROA} - 0,011\text{UP} - 0,012\text{PP} + e$$

Adapun interpretasi dari model persamaan regresi data panel dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

- a. Nilai Konstanta (α) sebesar 0,570 berarti jika seluruh variabel independen tidak ada peningkatan atau penurunan (konstan), maka nilai ETR akan tetap sebesar 0,570
- b. Nilai koefisien intensitas persediaan sebesar -0,026 berarti jika terjadi kenaikan 1% Intensitas Persediaan dan variabel independen lain dianggap konstan maka akan memberikan penurunan nilai ETR sebesar 0,026 .
- c. Nilai koefisien intensitas modal sebesar -0,030 berarti jika terjadi kenaikan 1% intensitas modal dan variabel independen lain dianggap konstan, maka akan memberikan penurunan pada nilai ETR sebesar 0,030.
- d. Nilai koefisien *transfer pricing* sebesar -0,002 berarti jika terjadi kenaikan 1% *transfer pricing* dan variabel independen lain dianggap konstan, maka memberikan penurunan nilai ETR sebesar 0,002.
- e. Nilai koefisien kualitas audit sebesar 0,019 berarti jika terjadi kenaikan kualitas audit sebesar 1% dan variabel independen lain dianggap konstan, maka akan memberikan peningkatan pada nilai ETR sebesar 0,019.

- f. Nilai koefisien komite audit sebesar 0,003 jika terjadi penambahan 1 komite audit dan variabel independen lain dianggap konstan, maka akan memberikan peningkatan pada nilai ETR sebesar 0.003.
- g. Nilai koefisien *Return On Asset* (ROA) sebesar -0,046 berarti jika terjadi kenaikan 1% *return on asset* dan variabel independen lain dianggap konstan, maka akan memberikan penurunan pada nilai ETR sebesar 0,046.
- h. Nilai koefisien ukuran perusahaan sebesar -0,011 berarti jika terjadi kenaikan 1% ukuran perusahaan dan variabel independen lain dianggap konstan, maka nilai ETR akan turun sebesar 0,011.
- i. Nilai koefisien pertumbuhan penjualan sebesar -0,012 berarti jika terjadi kenaikan 1% pertumbuhan penjualan dan variabel independen lain dianggap konstan, maka akan memberikan penurunan pada nilai ETR sebesar 0,012.

4.7 Hasil Uji Hipotesis

4.7.1 Uji Parsial (Uji T)

Uji Parsial bertujuan untuk menguji apakah satu variabel independen memiliki pengaruh terhadap variabel dependen secara signifikan. Variabel independen antara lain IT, IM, TF, KUA, KOA, dan variabel kontrol yaitu ROA, UP dan PP dinyatakan berpengaruh terhadap variabel dependen yaitu penghindaran pajak jika nilai probabilitas lebih kecil dari signifikan 0,05 atau 5%. Adapun hasil uji parsial T sebagai berikut:

Tabel 4.14
Hasil Uji Parsial (T)

Variabel	Coefficient	t-Statistic	Prob.	Conclusion
(Constant)	0.570	1.533	0.000	-
IP	-0.026	-2.624	0.009	H1 Diterima
IM	-0.030	-2.391	0.017	H2 Diterima
TF	-0.002	-0.351	0.725	H3 Ditolak
KUA	0.019	3.711	0.000	H4 Diterima
KOA	0.003	0.516	0.606	H5 Ditolak
ROA	-0.046	-2.323	0.021	-
UP	-0.011	-9.244	0.000	-
PP	-0.012	-1.804	0.072	-

Sumber : Data output Eviews 12 (diolah), 2024

Berdasarkan tabel 4.14 diatas maka, hasil uji parsial (t) dapat diinterpretasikan sebagai berikut:

a. Pengaruh Intensitas Persediaan terhadap penghindaran pajak

Intensitas Persediaan merupakan variabel independen dalam penelitian ini. Berdasarkan uji hipotesis secara parsial pada variabel Intensitas Persediaan (IP) terhadap penghindaran pajak (ETR) menghasilkan nilai koefisien sebesar -0,026 dan nilai t-statistik sebesar -2,624 dengan nilai probabilitas sebesar 0,009. Hasil uji ini menunjukkan nilai koefisien yang negatif dengan nilai probabilitas $0,009 < 0,05$ atau 5% maka, disimpulkan variabel intensitas persediaan (IP) dinyatakan berdampak negatif untuk meningkatkan praktik penghindaran pajak (ETR). Dengan demikian H1 pada hipotesis dinyatakan diterima.

b. Pengaruh Intensitas Modal terhadap penghindaran pajak

Intensitas Modal merupakan variabel independen dalam penelitian ini. Berdasarkan uji hipotesis secara parsial variabel Intensitas Modal (IM) terhadap penghindaran pajak (ETR) menghasilkan nilai koefisien sebesar -0,030 dan nilai t-statistik sebesar -2.391 dengan nilai probabilitas sebesar 0,017. Hasil uji ini menunjukkan nilai koefisien yang negatif dengan nilai probabilitas $0,017 < 0,05$ atau 5% maka, dapat disimpulkan variabel intensitas modal (IM) dinyatakan memiliki dampak negatif untuk meningkatkan penghindaran pajak (ETR). Dengan demikian H2 pada hipotesis dalam penelitian diterima.

c. Pengaruh *Transfer Pricing* terhadap penghindaran pajak

Transfer Pricing merupakan variabel independen dalam penelitian ini. Berdasarkan uji hipotesis secara parsial pada variabel *Transfer Pricing* (TF) terhadap penghindaran pajak (ETR) menghasilkan nilai koefisien sebesar -0.002 dan nilai t-statistik sebesar -0.351 dengan nilai probabilitas sebesar 0,725. Hasil uji ini menunjukkan nilai koefisien yang negatif dengan nilai probabilitas $0,725 > 0,05$ atau 5% maka, dapat disimpulkan variabel *transfer pricing* (IP) dinyatakan tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak (ETR). Dengan demikian H3 pada hipotesis dalam penelitian ditolak.

d. Pengaruh Kualitas Audit terhadap penghindaran pajak

Kualitas Audit merupakan variabel independen dalam penelitian ini. Berdasarkan uji hipotesis secara parsial pada variabel Kualitas Audit

(KUA) terhadap penghindaran pajak (ETR) menghasilkan nilai koefisien sebesar 0.0194 dan nilai t-statistik sebesar 3.711 dengan nilai probabilitas sebesar 0,000. Hasil uji menunjukkan nilai koefisien yang positif dengan nilai probabilitas $0,000 < 0,05$ atau 5% maka, dapat disimpulkan variabel kualitas audit (KUA) dinyatakan memiliki pengaruh positif untuk menurunkan penghindaran pajak (ETR). Dengan demikian H4 pada hipotesis dalam penelitian diterima.

e. Pengaruh Komite Audit terhadap penghindaran pajak

Komite Audit merupakan variabel independen dalam penelitian ini. Berdasarkan uji hipotesis secara parsial pada variabel Komite Audit (KOA) terhadap penghindaran pajak (ETR) menghasilkan nilai koefisien sebesar 0.003 dan nilai t-statistik sebesar 0.516 dengan nilai probabilitas sebesar 0,606. Hasil uji ini menunjukkan nilai koefisien yang positif dengan nilai probabilitas $0,606 > 0,05$ atau 5% maka, dapat disimpulkan variabel komite audit (KOA) dinyatakan tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak (ETR). Dengan demikian H5 pada hipotesis dalam penelitian ditolak.

f. Pengaruh *Return On Asset* (ROA) terhadap penghindaran pajak

Variabel kontrol pertama dalam penelitian ini adalah Profitabilitas yang diproksikan dengan *Return On Asset* (ROA). Berdasarkan Uji statistik T secara parsial variabel *Return On Asset* (ROA) memiliki nilai koefisien sebesar -0,046 dan nilai t-statistik sebesar -2,323 dengan nilai probabilitas sebesar 0,021. Hasil uji yang menunjukkan

nilai koefisien negatif dengan nilai probabilitas $0,021 < 0,05$ atau 5% maka, dapat disimpulkan variabel *Return On Asset* (ROA) dinyatakan memiliki pengaruh terhadap penghindaran pajak (ETR).

g. Pengaruh Ukuran Perusahaan terhadap penghindaran pajak

Variabel kontrol kedua dalam penelitian ini adalah ukuran perusahaan. Berdasarkan Uji statistik T secara parsial pada variabel ukuran perusahaan menghasilkan nilai koefisien sebesar -0,011 dan nilai t-statistik sebesar -9,244 dengan nilai probabilitas sebesar 0,000. Hasil uji ini menunjukkan nilai koefisien yang negatif dengan nilai probabilitas $0,000 < 0,05$ atau 5% maka, dapat disimpulkan variabel ukuran perusahaan (UP) dinyatakan memiliki pengaruh terhadap penghindaran pajak (ETR).

h. Pengaruh Pertumbuhan Penjualan terhadap penghindaran pajak

Variabel kontrol ketiga dalam penelitian ini adalah pertumbuhan penjualan. Berdasarkan uji statistik T secara parsial pada variabel pertumbuhan penjualan memiliki nilai koefisien sebesar -0,012 dan nilai t-statistik sebesar -1.804 dengan nilai probabilitas sebesar 0,072. Hasil uji ini menunjukkan nilai koefisien yang negatif dengan nilai probabilitas $0,072 > 0,05$ atau 5% maka, dapat disimpulkan variabel pertumbuhan penjualan (PP) dinyatakan tidak memiliki pengaruh terhadap penghindaran pajak (ETR).

4.7.2 Uji Simultan (Uji F)

Uji statistik F atau uji simultan bertujuan untuk menguji apakah semua variabel independen secara bersama-sama atau secara simultan mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap variabel dependen, dengan pengukuran berdasarkan nilai Probabilitas F-statistik $< 0,05$ atau 5%. Berdasarkan hasil uji simultan dalam penelitian sebagai berikut:

Tabel 4.15
Hasil Uji Simultan (F)

Effects Test	Prob.
F-statistic	0.00000

Sumber : Data Output Eviews12 (diolah), 2024

Berdasarkan tabel 4.15 hasil uji simultan menunjukkan nilai probabilitas (*F-Statistic*) dari model penelitian sebesar 0,000000 artinya nilai probabilitas dari *F-Statistic* lebih kecil dari 0,05 sehingga dapat disimpulkan bahwa minimal ada satu variabel independen yaitu intensitas persediaan, intensitas modal, *transfer pricing*, kualitas audit, Komite audit dan variabel kontrol antara lain *return on asset*, ukuran perusahaan dan pertumbuhan penjualan yang secara simultan atau bersama-sama memiliki pengaruh terhadap variabel dependen yaitu penghindaran pajak (ETR) pada signifikan 0,05 atau 5%. Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa H1 diterima dan H0 ditolak.

4.7.3 Uji Koefisien Determinasi (Adjusted R²)

Uji Koefisien determinasi (R²) bertujuan untuk mengetahui besaran persentase kemampuan variabel bebas dapat berpengaruh signifikan terhadap variabel terikat. Pengukuran Koefisien Determinasi dapat diketahui berdasarkan nilai *adjusted R-square*. Adapun hasil uji koefisien determinasi (*Adjusted R²*) dalam penelitian sebagai berikut:

Tabel 4.16

Hasil uji Koefisien Determinasi (Adjusted R²)

Effect Test	Determination Coefficient	Percent
Adjusted R-Square	0.756200	75,62%

Sumber : Data output Eviews 12 (diolah), 2024

Berdasarkan tabel 4.16 hasil uji koefisien determinasi menunjukkan nilai *adjusted R-square* sebesar 0.756200 atau 75,62%. hal ini dapat diartikan bahwa variabel independen yaitu Intensitas Persediaan (IP) Intensitas Modal (IM), *Transfer Pricing* (TPP), Kualitas Audit (KUA), Komite Audit (KOA) serta variabel kontrol antara lain *Return On Asset* (ROA), Ukuran Perusahaan (UP) dan Pertumbuhan Penjualan mampu menjelaskan pengaruhnya sebesar 75,62% terhadap variabel penghindaran pajak (ETR). Sedangkan sisanya sebesar 24,38% dijelaskan oleh variabel bebas lainnya yang tidak diteliti dalam penelitian ini.

4.8 Pembahasan

4.8.2 Pengaruh Intensitas Persediaan terhadap Penghindaran Pajak

Berdasarkan hipotesis pertama yang merumuskan bahwa terdapat pengaruh negatif intensitas persediaan terhadap penghindaran pajak. Hasil uji hipotesis menunjukkan bahwa variabel intensitas persediaan memiliki nilai probabilitas sebesar 0,009 dengan nilai koefisien sebesar -0,026. Pengujian ini menghasilkan nilai probabilitas yang lebih kecil dari signifikan 0,05 atau 5%. Maka disimpulkan bahwa intensitas modal memiliki pengaruh terhadap penghindaran pajak, sehingga dapat dinyatakan hipotesis pertama di terima. Koefisien yang bernilai negatif menunjukkan bahwa variabel intensitas persediaan memiliki pengaruh negatif terhadap nilai *Effective Tax Rate* (ETR) yang artinya semakin besar nilai intensitas persediaan maka akan berpengaruh pada nilai ETR yang semakin rendah sehingga berdampak pada semakin tinggi penghindaran pajak yang dilakukan perusahaan.

Berdasarkan hasil uji tersebut, adanya indikasi bahwa perusahaan memanfaatkan peraturan PSAK no. 14 untuk mengakui berbagai bentuk biaya-biaya dalam mengelola jumlah persediaan barang sebagai beban perusahaan dalam laporan keuangan. Beban diakui secara komersial (akuntansi) akan berdampak pada beban pajak secara fiskal, karena berdasarkan UU No. 36 tahun 2008 pasal 6 menyatakan memperkenankan biaya-biaya yang secara langsung berkaitan dengan kegiatan usaha wajib pajak sebagai pengurang bruto. Hal ini menunjukkan semakin besar biaya yang timbul dan diakui dalam pengelolaan persediaan barang secara

akuntansi maka semakin besar besar pula beban pengurang bruto yang diakui secara fiskal, sehingga akan berdampak pada semakin rendah jumlah beban pajak penghasilan badan yang disetorkan perusahaan kepada negara.

Hasil penelitian ini dapat menjadi pendukung atau memperkuat dari teori agensi menyatakan bahwa asimetri informasi menjadi masalah keagenan yang memicu adanya perbedaan kepentingan agent dengan principal. Hal ini menunjukkan konflik keagenan terjadi karena adanya asimetri informasi atau kesenjangan informasi atas laporan keuangan yang dapat memicu perusahaan memiliki kepentingan yang berbeda dengan pemerintah, pemanfaatan investasi perusahaan yang tinggi pada persediaan maka besar pula biaya pengelolaan persediaan barang sehingga berdampak mengecilnya jumlah beban pajak penghasilan perusahaan, sehingga intensitas persediaan dapat memberikan peluang semakin besar dalam tindakan penghindaran pajak.

Hasil penelitian ini sesuai dengan dengan salah satu penelitian yang dilakukan oleh Tantika et al. (2023) yang menunjukkan intensitas persediaan berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak, hal ini dikarenakan semakin tinggi intensitas persediaan yang dibutuhkan pada perusahaan pengolahan yang harus memiliki persediaan cukup besar dapat menyebabkan semakin besar biaya pemeliharaan persediaan, namun biaya tersebut dapat mengurangi laba perusahaan dan berpengaruh pada menurunnya penghasilan kena pajak perusahaan. Hasil penelitian lain yang dilakukan oleh Nursari & Nazir (2023) juga menunjukkan hasil yang sama yaitu intensitas persediaan memiliki pengaruh negatif signifikan terhadap penghindaran pajak. Namun,

hasil penelitian ini berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Sari et al. (2023) menyatakan Intensitas Persediaan tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak, hal ini disebabkan tidak ada insentif pajak yang diberikan ketika perusahaan memiliki persediaan yang besar sehingga tidak mempengaruhi penurunan pajak.

4.8.2 Pengaruh Intensitas Modal terhadap Penghindaran Pajak

Berdasarkan hipotesis kedua yang merumuskan bahwa terdapat pengaruh negatif intensitas modal terhadap penghindaran pajak. Hasil uji hipotesis menunjukkan bahwa variabel intensitas modal memiliki nilai probabilitas sebesar 0,017 dengan nilai koefisien sebesar -0,030. Pengujian ini menghasilkan nilai probabilitas yang lebih kecil dari signifikan 0,05 atau 5%. Maka disimpulkan bahwa intensitas modal memiliki pengaruh terhadap penghindaran pajak, sehingga dapat dinyatakan hipotesis kedua diterima. Koefisien yang bernilai negatif menunjukkan variabel intensitas modal memiliki pengaruh negatif terhadap nilai *Effective Tax Rate* (ETR) artinya semakin besar nilai intensitas modal maka berpengaruh pada nilai ETR yang semakin rendah sehingga menunjukkan semakin tinggi penghindaran pajak.

Berdasarkan hasil uji tersebut terdapat adanya indikasi bahwa perusahaan menggunakan investasi pada aset tetap dengan menerapkan penentuan umur ekonomis aset tetap berdasarkan perkiraan perusahaan (PSAK No. 16/2011) sehingga perusahaan dapat memanfaatkan penentuan umur ekonomis aset yang lebih besar dibandingkan dengan pajak (fiskal). Penggunaan umur ekonomis yang berbeda menyebabkan jumlah beban penyusutan aset tetap

secara akuntansi lebih kecil dibandingkan secara pajak sehingga menimbulkan adanya koreksi negatif. Tindakan koreksi negatif dari biaya penyusutan akan menyebabkan semakin besar biaya yang diakui sebagai pengurang bruto secara pajak, sehingga berdampak menurunkan jumlah laba yang menjadi dasar perhitungan beban pajak penghasilan badan perusahaan.

Hasil penelitian ini dapat menjadi pendukung atau memperkuat dari teori agensi yang menyatakan asimetri informasi menjadi masalah keagenan yang menimbulkan perbedaan kepentingan agent dengan principal. Dalam penelitian ini menunjukkan konflik keagenan terjadi karena adanya asimetri informasi atas kewenangan laporan keuangan yang dapat memicu perusahaan memiliki kepentingan yang berbeda dengan pemerintah, melalui pemanfaatan pengelolaan intensitas aset tetap yang besar akan berpengaruh pada semakin besar beban penyusutan yang diakui sebagai biaya pengurang bruto, sehingga berdampak pada mengecilnya jumlah beban pajak penghasilan perusahaan. Dengan demikian, dapat dinyatakan bahwa intensitas modal memiliki hubungan dalam memberikan peluang semakin besar dalam tindakan penghindaran pajak suatu perusahaan.

Hasil penelitian ini sesuai dengan dengan salah satu penelitian yang dilakukan oleh Sari et al. (2023) yang menyatakan intensitas modal berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak, hal ini dikarenakan ditemukan adanya ketidaksamaan terkait metode penyusutan aset tetap yang digunakan menurut akuntansi dan fiskal, sehingga menyebabkan koreksi positif pada akhir periode laporan keuangan. Penelitian dengan hasil yang

sama juga dilakukan oleh Ardhanareswari & Murtanto (2023) menyatakan intensitas modal berpengaruh pada penghindaran pajak. Namun, hasil penelitian ini ditemukan berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Nursari & Nazir (2023) menyatakan bahwa intensitas modal tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak, hal ini disebabkan terlihat perusahaan lebih memprioritaskan penggunaan aset untuk tujuan operasional dalam meningkatkan produktivitas untuk menghasilkan laba dibandingkan memanfaatkan beban penyusutan melakukan tindakan penghindaran pajak.

4.8.3 Pengaruh Transfer Pricing terhadap Penghindaran Pajak

Berdasarkan hipotesis ketiga yang merumuskan bahwa terdapat pengaruh negatif *transfer pricing* terhadap penghindaran pajak. Hasil uji hipotesis menunjukkan bahwa variabel *transfer pricing* memiliki nilai probabilitas sebesar 0,725 dengan nilai koefisien sebesar -0.002. Pengujian ini menghasilkan nilai probabilitas yang lebih besar dari signifikan 0,05 atau 5%. Maka disimpulkan bahwa *transfer pricing* tidak memiliki pengaruh terhadap penghindaran pajak, sehingga dapat dinyatakan hipotesis ketiga ditolak. Koefisien yang bernilai negatif menunjukkan bahwa variabel *transfer pricing* memiliki pengaruh negatif terhadap nilai ETR artinya jika semakin besar nilai *transfer pricing* yang bersumber dari jumlah piutang usaha kepada pihak berelasi atau istimewa maka akan berpengaruh pada nilai ETR yang semakin rendah sehingga berdampak semakin tinggi penghindaran pajak.

Berdasarkan hasil uji tersebut tidak berpengaruhnya transfer pricing terhadap penghindaran pajak disebabkan adanya indikasi bahwa perusahaan tidak memanfaatkan *transfer pricing* sebagai celah penghindaran pajak dikarenakan adanya kebijakan peraturan dirjen pajak dalam PER-32/PJ/2011 yang mengatur perbandingan harga atas transaksi perusahaan kepada pihak yang memiliki hubungan istimewa yang akan disesuaikan dengan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha di Indonesia. Pengujian kembali oleh pihak otoritas pajak menjadi bentuk pengawasan pemerintah atas nilai transfer yang diberlakukan oleh perusahaan, sehingga dapat meminimalisir celah tindakan manipulasi harga transfer yang dapat berada dibawah atau diatas harga wajar. Pengawasan dari pemerintah juga mengindikasikan perusahaan tidak manipulasi harga transfer untuk menghindari pengenaan sanksi administrasi atas pengurangan beban pajak yang menyebabkan pembayaran pajak perusahaan menjadi lebih besar.

Hasil penelitian ini tidak dapat mendukung atau tidak sejalan dengan teori agensi yang menyatakan asimetri informasi yang menimbulkan perbedaan kepentingan agent dengan principal. Dalam penelitian ini menunjukkan bahwa pengelolaan penentuan harga transfer kepada perusahaan afiliasi yang dilaporkan dalam laporan keuangan tidak memberikan celah untuk menekan beban pajak terutang karena ketatnya pengawasan dari pemerintah atas harga transfer yang diberlakukan oleh perusahaan. Dengan demikian dapat dinyatakan bahwa *transfer pricing* tidak memberikan peluang dalam tindakan penghindaran pajak.

Hasil penelitian ini sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Wardana & Assalam (2022) yang menyatakan *transfer pricing* tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak, hal ini disebabkan adanya aturan 213/PMK.03/2016 tentang dokumen dan informasi tambahan yang harus dipatuhi dalam transaksi kepada pihak istimewa sehingga mengurangi celah dalam upaya tindakan *tax avoidance*. Hasil penelitian yang sama juga dilakukan oleh Napitupulu et al. (2020) menyatakan *transfer pricing* tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Namun hasil penelitian ini berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Irmayani et al. (2022) menyatakan *transfer pricing* memiliki pengaruh terhadap penghindaran pajak, hal ini disebabkan semakin tinggi aktivitas *transfer pricing* cenderung memanfaatkan pemindahan pendapatan melalui aktivitas jual beli kepada anak perusahaan yang berada di negara lain dengan tarif pajak lebih rendah dibandingkan tarif di Indonesia.

4.8.4 Pengaruh Kualitas Audit terhadap Penghindaran Pajak

Berdasarkan hipotesis keempat yang merumuskan bahwa terdapat pengaruh positif kualitas audit terhadap penghindaran pajak. Hasil uji hipotesis menunjukkan variabel kualitas audit memiliki nilai probabilitas sebesar 0,000 dengan nilai koefisien sebesar 0.019. Pengujian ini menghasilkan nilai probabilitas yang lebih kecil dari signifikan 0,05 atau 5%. Maka disimpulkan bahwa kualitas audit memiliki pengaruh terhadap penghindaran pajak, sehingga dapat dinyatakan hipotesis keempat di terima. Koefisien yang bernilai positif menunjukkan bahwa variabel kualitas audit

memiliki pengaruh positif terhadap nilai ETR yang artinya semakin tinggi nilai kualitas audit maka akan berpengaruh pada nilai ETR yang semakin tinggi sehingga berdampak pada semakin rendah penghindaran pajak.

Berdasarkan hasil uji tersebut, adanya pengaruh positif kualitas audit terhadap penghindaran pajak disebabkan adanya indikasi bahwa publik memiliki kepercayaan yang lebih terhadap hasil audit laporan keuangan yang dilakukan oleh auditor yang berasal dari KAP *big four*, hal ini berarti juga semakin berkualitas seorang auditor semakin tinggi independensi dalam bekerja sehingga dipercaya tidak akan melakukan manipulasi hasil audit untuk kepentingan perpajakan suatu perusahaan. Pengawasan dari pihak auditor eksternal yang ketat akan menghasilkan semakin baik kualitas audit dalam mendeteksi kecurangan dalam laporan keuangan perusahaan, sehingga dapat mengurangi motivasi perusahaan untuk melakukan penghindaran pajak.

Hasil penelitian ini dapat menjadi mendukung atau sejalan dengan teori agensi yang menyatakan bahwa konflik keagenan dapat dikurangi dengan adanya biaya pengawasan dari pihak eksternal yang berkompeten dan bersifat independen sehingga dapat memberikan jaminan bahwa perusahaan tidak melakukan tindakan menyimpang dalam laporan keuangan perusahaan. Peran Kantor akuntan publik dengan reputasi baik dipandang menghasilkan laporan audit yang kualitas sehingga menakutkan publik bahwa pemeriksaan laporan keuangan terbebas dari kecurangan dengan tujuan upaya penghindaran pajak.

Hasil penelitian ini sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Tahilia et al. (2022) yang menyatakan kualitas audit berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak, hal ini dikarenakan perusahaan yang memiliki indikator kualitas audit yang tinggi, tidak akan berupaya melakukan penghindaran pajak untuk menjaga kepercayaan publik. Adanya kesamaan hasil penelitian yang dilakukan oleh Kusumawati & Anas (2019) menyatakan kualitas audit berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak. Namun ditemukan hasil penelitian yang berbeda atas penelitian yang dilakukan Wahyuni & Wahyudi (2021) menyatakan kualitas audit tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak, hal ini disebabkan KAP *big four* maupun *non big four* memiliki tenaga ahli yang bekerja sesuai dengan standar audit, sehingga kualitas audit yang di nilai dari ukuran KAP tidak dapat menentukan tingkat penghindaran pajak.

4.8.5 Pengaruh Komite Audit terhadap Penghindaran Pajak

Berdasarkan hipotesis ke lima yang merumuskan bahwa terdapat pengaruh positif komite audit terhadap penghindaran pajak. Hasil uji hipotesis menunjukkan variabel komite audit memiliki nilai probabilitas sebesar 0,606 dengan nilai koefisien sebesar 0.003. Pengujian menghasilkan nilai probabilitas yang lebih besar dari signifikan 0,05 atau 5%. Dengan demikian disimpulkan bahwa komite audit tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak, sehingga dinyatakan hipotesis kelima ditolak. Koefisien yang bernilai positif menunjukkan variabel komite audit dapat meningkatkan nilai ETR yang artinya semakin tinggi nilai kualitas audit maka nilai ETR yang semakin tinggi sehingga hal ini menunjukkan semakin rendah penghindaran pajak.

Berdasarkan hasil uji yang menyatakan tidak berpengaruhnya komite audit terhadap penghindaran pajak disebabkan adanya indikasi bahwa peran komite audit dalam perusahaan hanya sebagai pengawas untuk memberikan pendapat kepada dewan komisaris atas kebijakan keuangan yang sesuai dengan prinsip akuntansi, namun pengambilan keputusan tentang kebijakan yang berlaku dip perusahaan masih berada pada pemilik perusahaan. Ketika perusahaan memiliki kepentingan perpajakan yang berbeda maka anggota komite audit yang bertugas sebagai pengawas yang sifatnya independen menjadi kurang mampu menekan motivasi tindakan penghindaran pajak untuk mengurangi beban pajak terutang yang disetorkan perusahaan ke negara.

Hasil penelitian ini tidak dapat mendukung atau tidak sejalan dengan teori agensi yang menyatakan konflik keagenan dapat dikurangi dengan adanya biaya pengawasan dari pihak internal yang bersifat independen agar dapat membatasi tindakan menyimpang dalam penyusunan laporan keuangan perusahaan. Tugas komite audit sebagai pengawas internal yang independen menjadikan anggota komite tidak memiliki kepentingan apapun, sehingga tidak dapat menjadi pengambil keputusan. Keterbatasan ini menjadi alasan sebanyak apapun anggota komite audit di dalam perusahaan tidak dapat mencegah secara maksimal kecurangan dalam upaya penghindaran pajak.

Hasil penelitian ini sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Rosyidah et al. (2022) menyatakan komite audit tidak memiliki pengaruh terhadap penghindaran pajak, hal ini disebabkan adanya kemungkinan komite audit hanya berfokus pada laporan keinginan komisaris sehingga tidak mampu

mempengaruhi penghindaran pajak. Hasil penelitian yang sama juga dilakukan oleh Irmayani et al. (2022) menyatakan bahwa komite audit tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Namun, ditemukan hasil penelitian yang berbeda atas penelitian yang dilakukan oleh Tahilia et al. (2022) yang menyatakan komite audit memiliki pengaruh terhadap penghindaran pajak, hal ini disebabkan komite audit bertanggung jawab melaksanakan kontrol dalam penyusunan laporan keuangan sehingga dapat mencegah tindak kecurangan dalam upaya penghindaran pajak.

4.8.6 Pengaruh Profitabilitas, ukuran perusahaan dan pertumbuhan penjualan terhadap Penghindaran Pajak sebagai variabel kontrol

Variabel kontrol pertama adalah profitabilitas yang diproksikan dengan *Return On Asset* (ROA), hasil uji parsial (T) menunjukkan nilai probabilitas sebesar 0,021 dengan koefisien sebesar -0,046. Pengujian ini menghasilkan nilai probabilitas yang lebih kecil dari nilai signifikan 0,05 atau 5% maka disimpulkan bahwa *return on asset* memiliki pengaruh terhadap penghindaran pajak, sedangkan nilai koefisien yang negatif menunjukkan adanya pengaruh yang negatif atau menurunkan pada nilai *effective tax rate* (ETR) yang artinya semakin tinggi nilai *return on asset* maka nilai *effective tax rate* (ETR) akan semakin rendah yang mengindikasikan semakin tinggi penghindaran pajak suatu perusahaan. Nilai *Return On Asset* (ROA) yang tinggi menunjukkan kinerja perusahaan yang semakin baik dan akan berpengaruh pada besaran perolehan laba. Penghasilan laba yang besar berdampak pada jumlah beban pajak penghasilan badan terutang juga semakin besar, sehingga hal ini dapat

menyebabkan perusahaan termotivasi melakukan berbagai tindakan dalam praktik penghindaran pajak untuk menekan atau menurunkan jumlah beban pajak terutang perusahaan yang disetorkan kepada negara.

Variabel kontrol kedua adalah ukuran perusahaan, hasil uji parsial (T) menunjukkan nilai probabilitas sebesar 0,0000 dengan koefisien sebesar -0,011. Pengujian ini menghasilkan nilai probabilitas yang lebih kecil dari nilai signifikan 0,05 atau 5% maka disimpulkan bahwa ukuran perusahaan memiliki pengaruh terhadap penghindaran pajak, sedangkan nilai koefisien yang negatif menunjukkan adanya pengaruh yang negatif atau menurunkan pada nilai *effective tax rate* (ETR) yang artinya semakin tinggi nilai ukuran perusahaan maka nilai *effective tax rate* (ETR) akan semakin rendah yang mengindikasikan semakin tinggi penghindaran pajak suatu perusahaan. Perusahaan berukuran besar artinya memiliki total aset yang semakin besar yang dimanfaatkan dalam meningkatkan produktivitas perusahaan agar menghasilkan laba yang lebih besar. Perolehan laba yang semakin besar akan berpengaruh pada beban pajak penghasilan badan semakin tinggi, sehingga hal ini dapat menyebabkan perusahaan termotivasi melakukan penghindaran pajak dengan memanfaatkan berbagai transaksi yang kompleks berkaitan dengan klien, anak perusahaan atau perusahaan terafiliasi untuk menekan atau menurunkan beban pajak penghasilan terutang dilaporkan kepada negara.

Variabel kontrol ketiga adalah pertumbuhan penjualan, berdasarkan hasil uji parsial (T) menunjukkan nilai probabilitas sebesar 0,072 dengan koefisien sebesar -0,012. Pengujian ini menghasilkan nilai probabilitas yang

lebih besar dari nilai signifikan 0,05 atau 5% maka disimpulkan bahwa ukuran perusahaan tidak memiliki pengaruh terhadap penghindaran pajak, sedangkan nilai koefisien yang negatif menunjukkan adanya pengaruh yang negatif atau menurunkan pada nilai *effective tax rate* (ETR) yang artinya semakin tinggi nilai pertumbuhan penjualan maka nilai *effective tax rate* (ETR) akan semakin rendah yang mengindikasikan semakin tinggi penghindaran pajak suatu perusahaan. Pertumbuhan penjualan yang tidak mempengaruhi penghindaran pajak dapat disebabkan ketika perusahaan mengalami peningkatan penjualan namun belum tentu menghasilkan laba yang besar karena adanya pengaruh beban pokok penjualan dalam menghasilkan suatu produk juga akan meningkat, artinya pertumbuhan penjualan tidak dapat memastikan perusahaan akan mendapat laba yang lebih besar, sehingga pertumbuhan penjualan tidak menjadi pertimbangan perusahaan melakukan penghindaran pajak untuk menurunkan total beban pajak penghasilan badan perusahaan.

Berdasarkan hasil uji penelitian diatas, dikatakan bahwa *return on asset* (ROA) dan ukuran perusahaan (UP) sebagai variabel kontrol memiliki pengaruh negatif terhadap penghindaran pajak, sehingga kedua variabel ini dipertahankan kedudukan sebagai variabel kontrol dengan penetapan nilai yang dikendalikan (konstan) digunakan untuk mendukung meningkatkan besaran pengaruh dari variabel independen (Intensitas Persediaan, Intensitas Modal, *Transfer Pricing*, Kualitas Audit dan Komite Audit) terhadap variabel dependen yaitu penghindaran pajak.

BAB V

PENUTUP

5.1 Kesimpulan

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh variabel independen antara lain intensitas persediaan, intensitas modal, *transfer pricing*, kualitas audit dan komite audit terhadap penghindaran pajak pada perusahaan industri manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) pada tahun 2016 hingga 2022. Berdasarkan hasil analisis data dan pembahasan, maka dapat diambil kesimpulan sebagai berikut:

1. Variabel intensitas persediaan memiliki pengaruh negatif terhadap penghindaran pajak, hal ini menunjukkan bahwa perusahaan menyediakan persediaan dalam jumlah yang besar maka biaya yang timbul atas pengelolaan persediaan juga tinggi. Seluruh Biaya tersebut dimanfaatkan untuk mengurangi laba secara fiskal sebagai dasar penghasilan kena pajak sehingga berdampak pada mengecilnya jumlah beban pajak penghasilan badan yang akan disetorkan perusahaan.
2. Variabel intensitas modal memiliki pengaruh negatif terhadap penghindaran pajak, hal ini menunjukkan bahwa perusahaan menggunakan aset tetap dengan jumlah yang besar untuk memanfaatkan beban penyusutan disertai dengan pemakaian umur ekonomis aset tetap lebih besar sehingga menyebabkan jumlah beban penyusutan secara pajak menjadi lebih besar dibandingkan secara akuntansi. Pada saat perhitungan koreksi fiskal hal ini akan

menimbulkan adanya koreksi negatif akibat dari beban penyusutan secara fiskal menjadi semakin besar yang berpengaruh pada semakin kecil laba kena pajak sehingga berdampak pada mengecilnya jumlah beban pajak penghasilan badan yang akan disetorkan perusahaan.

3. Variabel *transfer pricing* tidak memiliki pengaruh terhadap penghindaran pajak, hal ini menunjukkan bahwa adanya peraturan PER-32/PJ/2011 untuk melakukan pengujian kembali terkait harga transfer atas transaksi kepada pihak yang memiliki hubungan istimewa lebih diperketat oleh otoritas pajak sebagai bentuk pengawasan agar harga transfer yang berlaku sesuai dengan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha. Pengawasan yang diperketat dapat menjadi pertimbangan perusahaan untuk tidak memanfaatkan *transfer pricing* sebagai celah penghindaran pajak untuk menghindari konsekuensi pengenaan sanksi pajak yang lebih besar.
4. Variabel kualitas audit memiliki pengaruh terhadap penghindaran pajak, hal ini menunjukkan bahwa hasil audit laporan keuangan yang diaudit oleh KAP yang termasuk *big four* lebih dipercaya oleh publik dapat menghasilkan hasil audit yang kualitas. Auditor dari KAP *big four* yang bertugas melakukan audit dipercaya memiliki integritas yang tinggi, bekerja sesuai dengan standar audit yang berlaku sehingga dapat melaporkan kondisi perusahaan yang sebenarnya, serta tidak mudah terpengaruh untuk melakukan manipulasi hasil audit untuk kepentingan tertentu. Hal tersebut dapat menjadi pertimbangan publik

bahwa kualitas laporan audit dari KAP *big four* lebih dipercaya akan melaporkan bentuk kecurangan dalam laporan audit sehingga dapat mengurangi celah praktik penghindaran pajak suatu perusahaan.

5. Variabel komite audit tidak memiliki pengaruh terhadap penghindaran pajak, hal ini menunjukkan bahwa anggota komite audit yang bersifat independen maka tidak diperkenankan memiliki kepentingan selain sebagai pengawas internal yang bertugas memberikan pendapat atas kebijakan penyusunan laporan keuangan yang sesuai dengan prinsip akuntansi, sehingga tidak memiliki hak untuk mengambil keputusan karena keputusan atas kebijakan keuangan yang berlaku tetap berada pada pemilik perusahaan. Keterbatasan tugas komite audit ini dapat menjadi celah ketika perusahaan memiliki kepentingan perpajakan yang berbeda sehingga komite audit tidak mampu mengurangi celah tindakan penghindaran pajak.

5.2 Implikasi Penelitian

Hasil penelitian ini diharapkan memberikan kontribusi praktis dan teoritis bagi pembuat kebijakan atau pemerintah, perusahaan dan penelitian selanjutnya antara lain:

1. Kontribusi Praktis untuk pembuat kebijakan (Pemerintah)

Berdasarkan penelitian ini diharapkan memberikan kontribusi kepada pemerintah untuk lebih memperhatikan pengawasan terhadap berbagai hal yang memiliki resiko besar mengurangi pendapatan

negara dari sektor pajak. Dalam hasil penelitian menyatakan bahwa intensitas persediaan dan intensitas modal memiliki pengaruh negatif dan signifikan terhadap penghindaran pajak yang artinya semakin besar jumlah persediaan dan aset tetap maka akan berpengaruh menurunkan laba dan beban pajak terutang sehingga semakin tinggi indikasi penghindaran pajak perusahaan. Selanjutnya, hasil penelitian ini juga menyatakan kualitas audit memiliki pengaruh positif terhadap penghindaran pajak artinya peran kualitas audit laporan keuangan yang dilakukan KAP *big four* dipercaya publik telah menggambarkan kondisi yang sebenarnya karena para auditor memiliki integritas yang tinggi sehingga dapat meminimalisir celah penghindaran pajak.

Berdasarkan tiga variabel ini disarankan menjadi perhatian pemerintah adalah pengawasan pada variabel intensitas persediaan, karena seluruh biaya yang timbul dalam persediaan harus dipastikan kebenarannya agar dapat menghindari manipulasi data untuk menaikkan jumlah biaya pengelolaan persediaan sehingga menurunkan laba perusahaan. Selanjutnya pada variabel kualitas audit diharapkan pemerintah tetap memberikan tingkat pengawasan yang sama atas hasil audit yang diterbitkan oleh KAP *big four* maupun KAP *non big four* karena tidak memungkinkan bahwa auditor dari KAP ternama dapat terhindar seratus persen dari tekanan dan motivasi melakukan manipulasi hasil audit laporan keuangan untuk memenuhi kepentingan pribadi sehingga mengabaikan etika audit.

2. Kontribusi Praktis untuk perusahaan

Berdasarkan penelitian ini diharapkan menjadi pertimbangan kepada perusahaan untuk lebih memperhatikan terkait hal-hal yang dapat meningkatkan kinerja perencanaan pajak untuk meminimalkan beban pajak namun tetap mematuhi peraturan pajak yang berlaku sehingga terhindar dari sanksi pajak yang lebih besar. Dalam hasil penelitian menyatakan bahwa intensitas persediaan dan intensitas modal memiliki pengaruh negatif dan signifikan terhadap penghindaran pajak yang artinya semakin besar jumlah persediaan dan aset tetap maka akan berpengaruh menurunkan laba dan beban pajak terutang sehingga semakin tinggi indikasi penghindaran pajak perusahaan. Selanjutnya, hasil penelitian ini juga menyatakan kualitas audit memiliki pengaruh positif terhadap penghindaran pajak artinya peran kualitas audit laporan keuangan yang dilakukan KAP big four dipercaya publik telah menggambarkan kondisi yang sebenarnya karena para auditor memiliki integritas yang tinggi sehingga dapat meminimalisir celah penghindaran pajak.

Berdasarkan tiga variabel ini disarankan menjadi perhatian perusahaan untuk melakukan penghindaran pajak yang diperkenankan oleh perpajakan. Perusahaan dapat memanfaatkan aset tetap untuk dengan umur ekonomis yang lebih besar sesuai standar akuntansi yang berlaku sehingga beban penyusutan secara fiskal dapat menjadi lebih besar untuk meminimalkan beban pajak terutang. Perusahaan dapat

memanfaatkan peraturan akuntansi yang berlaku untuk mengakui seluruh biaya yang timbul akibat persediaan untuk memperbesar pengurang penghasilan bruto, namun dipastikan biaya tersebut benar terjadi dan tidak ada memanipulasi data. Selanjutnya perusahaan dapat memakai jasa audit dari KAP *big four* untuk memberikan keyakinan lebih kepada publik bahwa perusahaan tidak melakukan tindakan yang merugikan pihak eksternal.

3. Kontribusi teoritis untuk peneliti selanjutnya

Berdasarkan penelitian ini memberikan tambahan wawasan bahwa pada teori agensi selain menggambarkan hubungan kerja sama antara perusahaan dan investor tetapi dapat juga menggambarkan hubungan antara perusahaan sebagai agen dan pemerintah sebagai principal. Pemerintah sebagai pihak principal telah memberikan kontribusi mempermudah bisnis operasional perusahaan seperti penyediaan regulasi persaingan bisnis, pemberian legalitas izin usaha serta mendorong investasi dan pertumbuhan ekonomi, sehingga perusahaan harus memberikan kontribusi timbal balik kepada negara dalam bentuk ketaatan pembayaran pajak. Konflik keagenan antara hubungan perusahaan (agen) dan pemerintah (principal) muncul ketika perusahaan diberikan wewenang dalam kemudahan pembayaran pajak ke negara secara sistem *self assessment* namun, hal ini menyebabkan adanya asimetri informasi yang dapat dimanfaatkan oleh perusahaan ketika pihak agen telah memiliki kepentingan yang berbeda melalui

praktik penghindaran pajak untuk meminimalkan pembayaran pajak yang disetorkan kepada pemerintah (principal). Dengan demikian hasil penelitian ini mendukung atas penelitian sebelumnya memberikan penggambaran yang sama atas konflik keagenan berkaitan dengan penghindaran pajak dalam teori agensi dapat terjadi antara perusahaan sebagai agen dan pemerintah sebagai principal (Indrawan et al., 2021; Muh Ajron Adhima & Yohanes, 2023; Langi et al., 2023; Primasari, 2019). Berdasarkan hasil analisis ini, diharapkan dapat menjadi literatur dalam penelitian lebih lanjut agar memberikan informasi tentang perkembangan penghindaran pajak

5.3 Keterbatasan

Penelitian ini memiliki keterbatasan yang dapat mempengaruhi hasil penelitian. Adapun keterbatasan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Penelitian ini menggunakan kriteria pemilihan sampel atas perusahaan yang tidak mengalami kerugian dan laporan keuangan yang memakai mata uang rupiah dan penerbitan laporan keuangan secara lengkap yang menyebabkan jumlah sampel berkurang lebih banyak.
2. Penelitian ini hanya menggunakan beberapa variabel yang mewakili laporan posisi keuangan pada bagian akun aset yang pengaruhnya berhubungan langsung dengan perpajakan seperti persediaan, aset tetap, piutang usaha sedangkan pengaruh dari akun lainnya yaitu liabilitas dan laba rugi yang juga berdampak langsung pada pajak belum direpresentasikan dengan lengkap.

5.4 Saran

Berdasarkan pembahasan, keterbatasan dan hasil penelitian, maka saran yang dapat diberikan oleh peneliti adalah sebagai berikut:

1. Dalam penelitian ini hanya menggunakan sampel pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) maka tidak dapat digeneralisasi pada jenis industri lainnya, sehingga dalam penelitian selanjutnya disarankan menggunakan perusahaan industri perdagangan atau jasa keuangan dan asuransi yang juga memberikan kontribusi pajak terbesar setelah industri manufaktur (pengolahan).
2. Dalam penelitian selanjutnya disarankan menambahkan variabel independen lain yang berhubungan dengan laporan laba rugi seperti variabel kompensasi kerugian fiskal, biaya operasional dan aset pajak tangguhan serta menambahkan tahun periode penelitian untuk dapat melihat perkembangan lebih lanjut terkait faktor yang mempengaruhi praktik penghindaran pajak.
3. Penelitian ini hanya terfokus pada pengujian pada satu teori yaitu teori agensi maka dalam penelitian selanjutnya disarankan melakukan pengujian menggunakan teori lainnya seperti teori stakeholder dan teori akuntansi positif untuk melengkapi penelitian terdahulu.

DAFTAR PUSTAKA

- Ardhanareswari, N. L. P. S., & Murtanto. (2023). Pengaruh Faktor Finansial, Capital Intensity, Inventory Intensity, dan Sales Growth terhadap Penghindaran Pajak Pada Saat Pandemi Covid-19. *Jurnal Informatika Ekonomi Bisnis*, 5, 614–621.
- Darussalam, Septriadi, D., & Kristiaji, B. B. (2013). *Transfer Pricing Ide, Strategi, dan Panduan Praktis Dalam Perspektif Pajak Internasional*. DANNY DARUSSALAM TAX CENTER.
- Febryanti, C. M., & Sulistyowati, E. (2023). Pengaruh Komisaris Independen, Komite Audit, Leverage, dan Sales Growth Terhadap Tax Avoidance Pada Perusahaan Mufaktur Sektor Industri Barang Kosumsi. *Journal of Economic, Business and Accounting*, 7(1), 759–769. www.bps.go.id
- Ghozali, I., & Dwi Ratmono. (2017). *Analisis Multivariat dan Ekonometrika Eviews 10*. Universitas Diponegoro.
- Hanlon, M., & Heitzman, S. (2010). A review of tax research. *Journal of Accounting and Economics*, 50(2–3), 127–178.
- Hartono, J., & Zainudin. (2008). *Teori Portofolio dan Analisis Investasi, Edisi Kedua*. BPFE.
- Himawan, H. M., & Andayani, W. (2020). Pengaruh Profitabilitas, Ukuran Perusahaan, dan Leverage terhadap Nilai Perusahaan pada Perusahaan Properti dan Real Estate yang Go Public di Bursa Efek Indonesia Periode 2016-2018. *Kementerian Riset, Teknologi, Dan Pendidikan Tinggi Universitas Brawijaya Fakultas Ekonomi Dan Bisnis*, 1–37.
- Ibrahim, R., Sutrisno T, & Rusydi, M. K. (2021). The influence factors of tax avoidance in Indonesia. *International Journal of Research in Business and Social Science*, 8(5), 2147–4478.

- Indrawan, D. A., Nuraini, M., Wulan, S. S., Sururi, U. T., & Mulyati, Y. (2021). Factors Affect Tax Avoidance (Empirical Study on The Mining Sector and Component Listed in The Indonesia Stock Exchange Throughout 2016-2019). *Turkish Journal of Physiotherapy and Rehabilitation*, 32(3), 6157–6164.
- Irmayani, A., Iqlima Azhar, & Tuti Muetia. (2022). Pengaruh Komite Audit, Ukuran Perusahaan Dan Profitabilitas Terhadap Tax Avoidance Pada Perusahaab Tekstil Dan Garmen Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia. *Ekonomi Bisnis Manajemen Dan Akuntansi (EBMA)*, 3(2), 555–564.
- Jensen, M., & Meckling, W. (1976). Theory of the Firm: Managerial Behavior, Agency Costs, and Ownership Structure. *Journal Of Finacial Economic*, 3(4), 305-360.
- Kasmir. (2017). *Analisis Laporan Keuangan*. PT Raja Grafindo Persada.
- Keputusan Ketua Badan Pengawas Pasar Modal dan Lembaga Keuangan Nomor : KEP-643/BL/2012 Tentang Pembentukan dan Pedoman Pelaksanaan Kerja Komite Audit, (2012).
- Keputusan Dewan Pengurus Institut Akuntan Publik Indonesia Nomor 4 Tahun 2018 Tentang Panduan Indikator Kualitas Audit Pada Kantor Akuntan Publik, Pub. L. No. 4 (2018). <https://iapi.or.id/panduan-indikator-kualitas-audit-pada-kap/>
- Keputusan Direksi PT. Bursa Efek Jakarta Kep-339/BEJ/07-2001, Pub. L. No. 339, 100 (2001).
- Khoirunnisa Heriana, P., Nuryati, T., Rossa, E., & Marinda Machdar, N. (2023). Pengaruh Corporate Social Responsibility, Ukuran Perusahaan, dan Capital Intensity Terhadap Tax Avoidance. *SINOMIKA Journal: Publikasi Ilmiah Bidang Ekonomi Dan Akuntansi*, 2(1), 45–54.
- Kurniawan, A. M. (2010). *Pajak Internasional*. Sekolah Tinggi Akuntansi Negara.
- Kusumatuti, F. M., & Anas, D. E. A. F. (2019). Pengaruh Karakter Eksekutif,

Ukuran Perusahaan, Kualitas Audit dan Jumlah Komite Audit Terhadap Tax Avoidance. *Journal Riset Mahasiswa Manajemen (JRMM)*, 8(1), 1–10. www.idx.co.id

Laporan Kinerja Tahunan Direktorat Jenderal Pajak. <https://www.pajak.go.id/id/> Diakses 10 November 2023

Laporan Penerimaan Produk Domestik Bruto. <https://www.bps.go.id/id> Diakses 15 November 2023

Laporan Keuangan Perusahaan. Bursa Efek Indonesia. <http://www.idx.co.id> Diakses 03 Februari 2024

Langi, J. T. G., Kalangi, L., & Warongan, J. D. L. (2023). Pengaruh Capital Intensity, Leverage, Sales Growth, dan Market-Book-Ratio Terhadap Tax Avoidance pada Perusahaan Sektor Kesehatan di Indonesia. *Jurnal Riset Akuntansi Dan Auditing "GOODWILL,"* 14(1), 97–112.

Mappadang, A. (2021). *Efek Tax Avoidance & Manajemen Laba Terhadap Nilai Perusahaan*. CV. Pena Persada.

Monika, C. M., & Noviani, N. (2021). The Effects of Financial Distress, Capital Intensity, and Audit Quality on Tax Avoidance. *American Journal of Humanities and Social Sciences Research*, 5, 282–287. <https://www.ajhssr.com/wp-content/uploads/2021/06/ZL2156282287.pdf>

Muh Ajron Adhima, & Yohanes. (2023). Pengaruh Profitabilitas, Capital Intensity dan Leverage Terhadap Tax Avoidance. *E-Jurnal Akuntansi TSM*, 3(1), 1–16. <https://doi.org/10.54259/akua.v2i4.1953>

Napitupulu, I. H., anggiat Situngkir, & Chairunnia Arfani. (2020). Pengaruh Transfer Pricing dan Profitabilitas Terhadap Tax Avoidance. *Kajian Akuntansi*, 21(2), 126–141.

Nihayah, S. Z., & Oktaviani, R. M. (2022). Pengaruh Kualitas Audit, Kompensasi Rugi Fiskal dan Pertumbuhan Aset Terhadap Tax Avoidance. *Geoekonomi*,

13(1), 40–54.

- Nurrahmi, A. D., & Rahayu, S. (2020). Pengaruh Strategi Bisnis, Transfer Pricing, dan Koneksi Politik Terhadap Tax Avoidance (Studi pada Perusahaan di Sektor Pertambangan yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia). *Jurnal Akuntansi & Ekonomi FE. UN PGRI Kediri*, 5(2), 2022. www.idx.co.id
- Nursari, D. M., & Nazir, N. (2023). Pengaruh Profitabilitas, Leverage, Capital Intensity, Dan Inventory Intensity Terhadap Tax Avoidance Pada Perusahaan Manufaktur Sektor Industri Barang Konsumsi Yang Terdaftar Di Bei Tahun 2018-2020. *Jurnal Ekonomi Trisakti*, 3(1), 1889–1898. <https://doi.org/10.25105/jet.v3i1.16462>
- Pohan, C. A. (2018). *Optimizing Corporate Tax Management*. Bumi Aksara.
- PSAK N0.14 Tentang Persediaan, 10 (1994).<https://alangwee.files.wordpress.com>
- Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan No. 16 Tentang Aset Tetap, Pub. L. No. 16, 16 1 (2011). <https://web.iaiglobal.or.id/>
- Priadana, S., & Sunarsi, D. (2021). *Metode Penelitian Kuantitatif*. Pascal Books.
- Primasari, N. H. (2019). leverage, Ukuran Perusahaan, Profitabilitas, Pertumbuhan Penjualan, Proporsi Komisaris Independen dan Kualitas Audit Terhadap Tax Avoidance (Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Periode 2014-2016). *Jurnal Akuntansi Dan Keuangan*, 8(1), 21–40.
- Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-32/PJ/2011 Tentang Penerapan Prinsip Kewajaran Dan Kelaziman Usaha Dalam Transaksi Antara Wajib Pajak Dengan Pihak Yang Mempunyai Hubungan Istimewa, Pub. L. No. 32 (2011). <https://datacenter.ortax.org/ortax/aturan/save/14855>
- Ross, S. A., W., R. W., & Bradford D, J. (2003). *Fundamental of Corporate Finance*. McGraw-Hill Companies.

- Rosyidah, S. D., Nafif, F., & Jumaiyah. (2022). Pengaruh Komite Audit, Profitabilitas, Ukuran Perusahaan Terhadap Tax Avoidance. *Jurnal Rekognisi Ekonomi Islam*, 1(1), 103–119.
- Sahir, S. H. (2021). *Metodologi Penelitian*. PENERBIT KBM INDONESIA.
- Sari, K. R., Iswanaji, C., & Nugraheni, A. P. (2023). Pengaruh Leverage, Capital Intensity dan Inventory Intensity Terhadap Tax Avoidance (Studi Pada Industri Barang Konsumsi Yang Terdaftar Di BEI Tahun 2017-2021). *Jurnal Applied Research In Management and Business*, 3 No. 1, 13–24.
- Sariyasa, I. G. Y. A., Arsana, I. M. M., & Pekerti, L. G. P. K. (2023). *Pengaruh Analisa Laporan Keuangan Terhadap Tax Avoidance Pada Perusahaan Industri Barang Kosumsi (Studi Empiris pada Perusahaan Bursa Efek Indonesia Tahun 2018-2021)*. 4(2), 169–186.
- Setiawan, E. (2022). Profitabilitas, Ukuran Perusahaan dan Pertumbuhan asset Serta Pengaruhnya Terhadap Leverage pada Perusahaan. In *Angewandte Chemie International Edition*, 6(11), 951–952. Perkumpulan Rumah Cemerlang Indonesia.
- Siswanto, E. (2021). *Manajemen Keuangan Dasar*. Universitas Negeri Malang.
- Subhakti, C., & Njit, D. T. F. (2021). Faktor-Faktor Yang Berpengaruh Terhadap Praktik Tax Avoidance dalam Perusahaan. *Jurnal Ilmu Dan Riset Akuntansi*, 4(1), 87–104.
- Syahza, A. (2021). *Metodologi Penelitian*. UR Press Pekanbaru.
- Tahilia, A. M. S. T., Sulistyowati, & Wasif, S. K. (2022). *Pengaruh Komite Audit , Kualitas Audit , dan Konservatisme Akuntansi terhadap Tax Avoidance*. 19(02), 49–62.
- Tantika, L., Lubis, N. I., & Masyitah, E. (2023). Pengaruh Capital Intensity, Inventory Intensity, Sales Growth, Dan Leverage Terhadap Tax Avoidance Pada Perusahaan Sub Sektor Perdagangan Eceran Yang Terdaftar di BEI

- Tahun 2018-2020. *Jurnal MAIBIE (Management, Accounting, Islamic Banking and Islamic Economic)*, 1(1), 161–179.
- Tarmidi, D., Sari, P. N., & Handayani, R. (2020). Tax Avoidance: Impact of Financial and Non-Financial Factors. *International Journal of Academic Research in Accounting, Finance and Management Sciences*, 10(2).
- Tarwiyah. (2020). Pengaruh Ukuran Perusahaan, Pertumbuhan Penjualan, Likuiditas Dan Profitabilitas Terhadap Struktur Modal Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Di Bei. *Jurnal Bisnis Dan Ekonomi Literasi*, 2(2), 174–188.
- Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 22 Tahun 2011 Tentang Minyak dan Gas Bumi, Pub. L. No. 22 (2011).
- Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 36 Tahun 2008 Tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 Tentang Pajak Penghasilan, Pub. L. No. 36 (2008).
<https://peraturan.bpk.go.id/Details/39704/uu-no-36-tahun-2008>
- Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 5 Tahun 2011 Tentang Akuntan Publik, 24 (2011).
- Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 28 Tahun 2007 Tentang Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum dan Cara Perpajakan, Pub. L. No. 28 (2007).
<https://peraturan.bpk.go.id/Details/39916/uu-no-28-tahun-2007>
- Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 20 Tahun 2008 Tentang usaha Mikro, Kecil dan Menengah, (2008).
- Utama, R. E., Gani, N. A., Jaharudin, & Priharta, A. (2019). *Manajemen Operasi*. UM Jakarta Press.
- Wahyuni, T., & Wahyudi, D. (2021). Pengaruh Profitabilitas, Leverage, Ukuran Perusahaan, Sales Growth dan Kualitas Audit terhadap Tax Avoidance.

Kompak :Jurnal Ilmiah Komputerisasi Akuntansi, 14(2), 394–403.

Waluyo. (2013). *Perpajakan Indonesia*. Salemba Empat.

Wardana, P. G., & Asalam, A. G. (2022). Pengaruh Transfer Pricing, Kepemilikan Institusional dan Kompensasi Rugi Fiskal terhadap Tax Avoidance Studi Kasus Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2015-2019. *EKOMBIS REVIEW: Jurnal Ilmiah Ekonomi Dan Bisnis*, 10(1), 56–66. <https://doi.org/10.37676/ekombis.v10i1.1699>

Watkin A., L., H., & Morecroft, S. (2004). Audit quality: A synthesis of theory and empirical research. *Journal of Accounting Literature*, 23, 153–193.

Wijaya, H., & Sulistiyowati, R. (2022). Pengaruh Konservatisme Akuntansi, Return On Assets, dan Kualitas Audit terhadap Tax Avoidance (Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur sub Sektor Makanan dan Minuman yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Periode 2018-2021). *Prosiding: Ekonomi Dan Bisnis*, 2(2).

LAMPIRAN

LAMPIRAN 1

DAFTAR PERUSAHAAN SAMPEL PENELITIAN PERIODE 2016 - 2022

No.	Kode	Nama Perusahaan
1	ADES	Akasha Wira International Tbk
2	AGII	Aneka Gas Industri Tbk
3	AKPI	Argha Karya Prima Industry Tbk
4	ALDO	Alkindo Naratama Tbk
5	ARNA	Arwana Citramulia Tbk
6	ASII	Astra International Tbk
7	BUDI	Budi Starch and Sweetener Tbk
8	CEKA	Cahaya Kalbar Tbk
9	CPIN	Charoen Pokphand Indonesia Tbk
10	DLTA	Delta Djakarta Tbk
11	DPNS	Duta Pertiwi Nusantara Tbk
12	DVLA	Darya Varia Laboratoria Tbk
13	EKAD	Ekadharma International Tbk
14	FASW	Fajar Surya Wisesa Tbk
15	GGRM	Gudang Garam Tbk
16	ICBP	Indofood CBP Sukses Makmur Tbk
17	IGAR	Champion Pacific Indonesia Tbk
18	IMPC	Impack Pratama Industri Tbk
19	INCI	Intan Wijaya International Tbk
20	INDF	Indofood Suksek Makmur Tbk
21	INDS	Indospring Tbk
22	INTP	Indocement Tunggul Prakasa Tbk
23	ISSP	Steel Pipe Industry of Indonesia Tbk
24	JPFA	Japfa Comfeed Indonesia Tbk
25	KLBF	Kalbe Farma Tbk
26	MERK	Merck Indonesia Tbk
27	MLBI	Multi Bintang Indonesia Tbk
28	MYOR	Mayora Indah Tbk
29	SIDO	Industri Jamu dan Farmasi Sido Tbk
30	SKBM	Sekar Bumi Tbk
31	SKLT	Sekar Laut Tbk
32	SMBR	Semen Baturaja Tbk
33	SMSM	Selamat Sempurna Tbk
34	SPMA	Suparma Tbk
35	STTP	Siantar Top Tbk
36	TSPC	Tempo Scan Pacific Tbk
37	ULTJ	Ultra Jaya Milik & Trading Tbk
38	UNVR	Unilever Indonesia Tbk
39	WIIM	Wismilak Inti Makmur Tbk
40	WTON	Wijaya Karya Beton Tbk

LAMPIRAN 2
DATA MENTAH VARIABEL DEPENDEN, VARIABEL INDEPENDEN
DAN VARIABEL KONTROL

No	Kode	Tahun	ETR	IP	IM	TF	KUA	KOA	ROA	UP	PP
1	ADES	2016	0,24	0,12	0,49	0	0	3	0,07	27,37	0,33
		2017	0,25	0,13	0,57	0	0	3	0,05	27,46	-0,08
		2018	0,24	0,12	0,51	0	0	3	0,06	27,50	-0,01
		2019	0,24	0,10	0,49	0	0	3	0,10	27,44	-0,05
		2020	0,19	0,12	0,37	0	0	3	0,14	27,59	-0,12
		2021	0,21	0,08	0,39	0	0	3	0,20	27,90	0,39
		2022	0,21	0,09	0,43	0	0	3	0,22	28,13	0,38
2	CEKA	2016	0,26	0,39	0,15	1	1	3	0,18	27,99	0,18
		2017	0,24	0,30	0,15	1	1	3	0,08	27,96	0,03
		2018	0,22	0,28	0,17	1	1	3	0,08	27,79	-0,15
		2019	0,23	0,19	0,14	1	1	3	0,15	27,96	-0,14
		2020	0,19	0,21	0,13	0	1	3	0,12	28,08	0,16
		2021	0,18	0,25	0,01	1	1	3	0,11	28,16	0,47
		2022	0,21	0,21	0,16	1	1	3	0,13	28,17	0,15
3	DLTA	2016	0,22	0,15	0,08	1	1	2	0,21	27,81	0,05
		2017	0,24	0,13	0,07	1	1	3	0,21	27,92	-0,53
		2018	0,23	0,13	0,06	1	1	3	0,22	28,05	0,15
		2019	0,23	0,15	0,06	0	0	3	0,22	27,99	-0,07
		2020	0,25	0,15	0,06	0	0	3	0,10	27,83	-0,34
		2021	0,22	0,13	0,06	1	1	3	0,38	27,90	0,25
		2022	0,23	0,17	0,43	1	1	3	0,07	29,62	0,54
4	ICBP	2016	0,27	0,11	0,25	1	1	3	0,13	30,99	0,09
		2017	0,32	0,10	0,26	1	1	3	0,11	31,08	0,03
		2018	0,28	0,12	0,31	1	1	3	0,14	31,17	0,08

		2019	0,28	0,10	0,29	1	1	3	0,14	31,29	0,10
		2020	0,26	0,04	0,13	1	1	3	0,07	32,27	0,10
		2021	0,20	0,05	0,12	1	1	3	0,07	32,40	0,22
		2022	0,24	0,06	0,13	1	1	3	0,05	32,38	0,14
5	INDF	2016	0,34	0,10	0,31	1	1	3	0,06	32,04	0,04
		2017	0,31	0,11	0,34	1	1	3	0,06	32,11	0,05
		2018	0,30	0,12	0,44	1	1	3	0,05	32,20	0,05
		2019	0,33	0,10	0,45	1	1	3	0,06	32,20	0,04
		2020	0,22	0,07	0,28	1	1	3	0,05	32,73	0,07
		2021	0,22	0,07	0,26	1	1	3	0,06	32,82	0,22
		2022	0,25	0,09	0,26	1	1	3	0,05	32,83	0,12
6	MLBI	2016	0,26	0,06	0,56	1	1	3	0,43	28,45	0,21
		2017	0,26	0,07	0,54	1	1	3	0,53	28,55	0,04
		2018	0,27	0,06	0,53	1	1	3	0,42	28,69	0,08
		2019	0,26	0,06	0,54	1	1	3	0,42	28,69	0,02
		2020	0,18	0,06	0,51	1	1	3	0,10	28,70	-0,47
		2021	0,24	0,07	0,48	1	1	3	0,23	28,70	0,25
		2022	0,20	0,08	0,44	1	1	3	0,27	28,85	0,26
7	MYOR	2016	0,25	0,16	0,30	1	0	3	0,11	30,19	0,24
		2017	0,26	0,12	0,27	1	0	3	0,11	30,33	0,13
		2018	0,27	0,19	0,24	1	0	3	0,10	30,50	0,16
		2019	0,25	0,15	0,25	1	0	3	0,11	30,58	0,04
		2020	0,22	0,14	0,31	1	0	3	0,11	30,62	-0,02
		2021	0,19	0,15	0,32	1	0	3	0,06	30,62	0,14
		2022	0,21	0,17	0,30	1	0	3	0,09	30,73	0,10
8	SKBM	2016	0,27	0,24	0,44	1	0	3	0,02	27,63	0,10
		2017	0,26	0,18	0,30	1	0	3	0,02	28,12	0,23
		2018	0,26	0,17	0,33	1	0	3	0,01	28,20	0,06
		2019	0,30	0,23	0,33	1	0	3	0,02	28,23	0,08

		2020	0,22	0,22	0,25	1	0	3	0,02	28,20	0,50
		2021	0,14	0,22	0,22	1	0	3	0,02	28,31	0,22
		2022	0,24	0,22	0,21	1	0	3	0,04	28,35	-0,01
9	SKLT	2016	0,25	1,59	0,53	1	0	3	0,04	27,07	0,12
		2017	0,18	0,19	0,49	1	0	3	0,04	27,18	0,10
		2018	0,26	0,21	0,43	1	0	3	0,04	27,34	0,14
		2019	0,25	0,20	0,46	1	0	3	0,06	27,40	0,23
		2020	0,21	0,19	0,46	1	0	3	0,05	27,37	-0,02
		2021	0,17	0,15	0,46	1	0	3	0,10	27,51	0,08
		2022	0,22	0,23	0,42	1	0	3	0,07	27,66	0,13
10	STTP	2016	0,20	0,12	0,49	1	0	3	0,07	28,48	0,03
		2017	0,25	0,13	0,48	1	0	3	0,09	28,48	0,07
		2018	0,21	0,12	0,42	1	0	3	0,10	28,60	0,04
		2019	0,21	0,11	0,39	1	0	3	0,17	28,69	0,20
		2020	0,19	0,08	0,45	1	0	3	0,18	28,87	0,10
		2021	0,19	0,09	0,40	1	0	3	0,16	29,00	0,10
		2022	0,17	0,09	0,35	1	0	3	0,14	29,16	0,16
11	ULTJ	2016	0,24	0,18	0,25	1	0	3	0,17	29,08	0,07
		2017	0,31	0,13	0,26	0	0	3	0,14	29,28	0,04
		2018	0,26	0,13	0,26	0	0	3	0,13	29,35	0,12
		2019	0,25	0,15	0,24	0	0	3	0,19	29,52	0,14
		2020	0,22	0,11	0,20	0	0	3	0,16	29,80	-0,04
		2021	0,17	0,09	0,29	0	0	3	0,13	29,63	0,11
		2022	0,25	0,22	0,31	0	0	2	0,17	29,63	0,16
12	DVLA	2016	0,29	0,14	0,26	1	1	3	0,10	28,06	0,11
		2017	0,28	0,12	0,24	1	1	3	0,10	28,13	0,09
		2018	0,26	0,17	0,23	1	1	3	0,12	28,15	0,08
		2019	0,26	0,18	0,21	1	1	3	0,12	28,24	0,07
		2020	0,24	0,19	0,22	1	1	3	0,08	28,32	0,01

		2021	0,21	0,21	0,19	1	1	3	0,07	28,36	0,04
		2022	0,24	0,25	0,20	1	1	3	0,07	28,33	0,01
13	KLBF	2016	0,24	0,22	0,30	1	1	3	0,15	30,35	0,08
		2017	0,24	0,21	0,32	1	1	3	0,15	30,44	0,04
		2018	0,24	0,19	0,34	1	1	3	0,14	30,53	0,04
		2019	0,25	0,11	0,42	1	1	3	0,14	30,53	0,07
		2020	0,23	0,16	0,36	1	1	3	0,11	30,75	0,02
		2021	0,22	0,20	0,31	1	1	3	0,13	30,88	0,14
		2022	0,23	0,26	0,29	1	1	3	0,13	30,94	0,10
14	MERK	2016	0,28	0,31	0,17	0	1	3	0,21	27,34	0,05
		2017	0,30	0,34	0,21	1	1	3	0,17	27,46	-0,44
		2018	0,26	0,21	0,15	0	1	3	0,03	27,86	0,05
		2019	0,31	0,26	0,21	1	1	3	0,09	27,53	0,22
		2020	0,17	0,34	0,23	0	1	3	0,08	27,56	-0,12
		2021	0,21	0,26	0,23	1	1	3	0,13	27,66	0,62
		2022	0,24	0,36	0,21	1	1	3	0,17	27,67	0,06
15	SIDO	2016	0,26	0,11	0,35	1	1	3	0,16	28,73	0,15
		2017	0,22	0,08	0,38	1	0	3	0,17	28,78	0,00
		2018	0,24	0,18	0,47	1	1	3	0,20	28,84	0,07
		2019	0,25	0,08	0,45	1	1	3	0,23	28,89	0,11
		2020	0,22	0,08	0,41	1	1	3	0,24	28,98	0,09
		2021	0,22	0,11	0,39	1	1	3	0,31	29,03	0,21
		2022	0,22	0,13	0,39	1	1	3	0,27	29,04	-0,04
16	TSPC	2016	0,24	0,21	0,27	1	0	3	0,08	29,52	0,12
		2017	0,25	0,20	0,27	1	0	3	0,07	29,64	0,05
		2018	0,26	0,19	0,29	1	0	3	0,07	29,69	0,05
		2019	0,25	0,17	0,28	1	0	3	0,07	29,76	0,09
		2020	0,22	0,16	0,27	1	0	3	0,09	29,84	0,00
		2021	0,20	0,17	0,26	1	1	3	0,09	29,90	0,02

		2022	0,22	0,18	0,26	1	0	3	0,09	30,06	0,09
17	GGRM	2016	0,25	0,28	0,33	0	1	3	0,11	31,77	0,08
		2017	0,26	0,27	0,32	0	1	3	0,12	31,83	0,09
		2018	0,26	0,27	0,33	0	1	3	0,11	31,87	0,15
		2019	0,39	0,29	0,32	0	1	3	0,14	32,00	0,15
		2020	0,21	0,29	0,35	0	1	3	0,10	31,99	0,04
		2021	0,23	0,31	0,33	0	1	3	0,06	32,13	0,09
		2022	0,24	0,31	0,37	0	1	3	0,03	32,11	0,01
18	WIIM	2016	0,22	0,57	0,24	0	0	3	0,08	27,93	-0,08
		2017	0,26	0,55	0,26	0	0	3	0,03	27,83	-0,12
		2018	0,28	0,52	0,25	0	0	3	0,04	27,86	-0,05
		2019	0,36	0,43	0,25	0	0	3	0,02	27,89	-0,01
		2020	0,20	0,41	0,19	0	0	3	0,11	28,11	0,43
		2021	0,18	0,45	0,15	0	0	3	0,09	28,27	0,37
		2022	0,22	0,42	0,12	0	0	3	0,12	28,41	0,36
19	UNVR	2016	0,25	0,14	0,57	1	1	3	0,38	30,45	0,10
		2017	0,25	0,13	0,55	1	1	3	0,37	30,57	0,03
		2018	0,25	0,13	0,52	1	1	3	0,45	30,64	0,01
		2019	0,25	0,12	0,52	1	1	3	0,36	30,66	0,03
		2020	0,22	0,12	0,51	1	1	3	0,35	30,65	0,00
		2021	0,23	0,13	0,53	1	1	3	0,30	30,58	-0,08
		2022	0,23	0,14	0,52	1	1	4	0,29	30,54	0,04
20	INTP	2016	0,25	0,08	0,49	1	1	3	0,13	31,04	-0,14
		2017	0,19	0,13	0,52	1	1	3	0,06	30,99	-0,06
		2018	0,18	0,21	0,53	1	1	3	0,04	30,96	0,05
		2019	0,19	0,21	0,51	1	1	3	0,07	30,95	0,05
		2020	0,16	0,07	0,53	1	1	3	0,07	30,94	-0,11
		2021	0,18	0,09	0,55	1	1	3	0,07	30,89	0,04
		2022	0,20	0,11	0,58	1	1	3	0,07	30,88	0,11

21	SMBR	2016	0,26	0,04	0,80	1	0	3	0,06	29,11	0,04
		2017	0,30	0,04	0,76	1	0	3	0,03	29,25	0,02
		2018	0,20	0,05	0,72	1	0	3	0,01	29,34	0,29
		2019	0,32	0,06	0,75	1	0	3	0,01	29,35	0,10
		2020	0,18	0,04	0,74	1	0	3	0,01	29,38	-0,14
		2021	0,19	0,04	0,78	1	0	3	0,01	29,29	0,02
		2022	0,18	0,04	0,78	1	0	3	0,02	29,28	0,07
22	WTON	2016	0,17	0,15	0,48	1	0	3	0,06	29,17	0,31
		2017	0,19	0,15	0,38	1	0	3	0,05	29,59	0,54
		2018	0,21	0,14	0,33	1	0	3	0,05	29,82	0,29
		2019	0,18	0,11	0,29	1	0	3	0,05	29,97	0,02
		2020	0,19	0,11	0,35	1	0	3	0,16	27,40	-0,32
		2021	0,18	0,11	0,35	1	0	3	0,01	29,84	-0,10
		2022	0,31	0,11	0,32	1	0	3	0,02	29,88	0,39
23	ARNA	2016	0,26	0,11	0,09	1	1	4	0,01	29,88	0,17
		2017	0,26	0,09	0,54	1	1	4	0,06	28,10	0,15
		2018	0,25	0,07	0,48	1	1	4	0,10	28,13	0,14
		2019	0,25	0,05	0,44	1	1	3	0,12	28,22	0,09
		2020	0,22	0,06	0,39	1	1	3	0,17	28,31	0,03
		2021	0,22	0,07	0,39	1	1	3	0,24	28,31	0,16
		2022	0,22	0,10	0,39	1	1	3	0,24	28,31	0,01
24	ISSP	2016	0,26	0,41	0,33	1	0	3	0,02	29,43	-0,09
		2017	0,26	0,32	0,35	1	0	3	0,02	29,47	0,12
		2018	0,18	0,32	0,34	1	0	3	0,01	29,50	0,22
		2019	0,20	0,32	0,33	1	0	3	0,03	29,49	0,09
		2020	0,27	0,35	0,36	1	0	3	0,03	29,44	-0,23
		2021	0,19	0,46	0,31	1	0	3	0,07	29,59	0,42
		2022	0,22	0,42	0,33	1	0	3	0,04	29,63	0,16
25	AGH	2016	0,27	0,05	0,72	1	0	3	0,01	29,40	0,16

		2017	0,37	0,06	0,73	1	0	3	0,02	29,49	0,11
		2018	0,23	0,23	0,73	1	0	3	0,02	29,53	0,13
		2019	0,25	0,06	0,73	1	0	3	0,01	29,58	0,06
		2020	0,26	0,06	0,68	1	0	3	0,01	29,59	-0,01
		2021	0,23	0,23	0,77	1	0	3	0,03	29,59	0,25
		2022	0,25	0,25	0,77	1	0	3	0,03	29,59	-0,05
26	BUDI	2016	0,19	0,15	0,43	1	0	3	0,01	28,71	0,22
		2017	0,20	0,15	0,63	1	0	3	0,02	28,71	-0,61
		2018	0,25	0,20	0,55	1	0	3	0,02	28,85	0,05
		2019	0,24	0,17	0,60	1	0	3	0,03	28,73	0,13
		2020	0,22	0,17	0,63	1	0	3	0,02	28,72	-0,09
		2021	0,20	0,12	0,57	1	0	3	0,03	28,73	0,24
		2022	0,10	0,19	0,50	1	0	3	0,03	28,79	0,00
27	DPNS	2016	0,19	0,11	0,04	0	0	3	0,03	26,41	-0,02
		2017	0,21	0,13	0,04	0	0	3	0,02	26,45	-0,04
		2018	0,24	0,19	0,03	0	0	3	0,03	26,50	0,29
		2019	0,26	0,16	0,03	0	0	3	0,01	26,49	-0,17
		2020	0,19	0,09	0,03	0	0	3	0,01	26,48	-0,19
		2021	0,19	0,18	0,03	0	0	3	0,06	26,62	0,52
		2022	0,21	0,18	0,03	0	0	3	0,07	26,73	0,36
28	EKAD	2016	0,23	0,18	0,51	0	0	3	0,13	27,28	0,07
		2017	0,26	0,21	0,46	1	0	3	0,10	27,40	0,13
		2018	0,27	0,25	0,44	1	0	3	0,09	27,47	0,15
		2019	0,31	0,19	0,47	1	0	3	0,08	27,60	0,03
		2020	0,22	0,08	0,44	1	0	3	0,09	27,71	-0,11
		2021	0,21	0,14	0,38	1	0	3	0,09	27,78	-0,06
		2022	0,20	0,13	0,38	1	0	3	0,06	27,83	-0,02
29	INCI	2016	0,25	0,10	0,48	1	0	3	0,04	26,32	0,29
		2017	0,25	0,08	0,45	1	0	3	0,05	26,44	0,53

		2018	0,24	0,15	0,45	1	0	3	0,04	26,69	0,36
		2019	0,23	0,08	0,44	1	0	3	0,03	26,73	0,04
		2020	0,22	0,06	0,41	1	0	3	0,07	26,82	0,03
		2021	0,20	0,14	0,36	1	0	3	0,02	26,96	0,32
		2022	0,22	0,14	0,38	1	0	3	0,05	26,93	-0,08
30	AKPI	2016	0,31	0,10	0,62	1	1	3	0,02	28,59	0,01
		2017	0,28	0,15	0,61	1	1	3	0,01	28,59	0,01
		2018	0,30	0,15	0,52	1	1	3	0,02	28,75	0,16
		2019	0,31	0,15	0,55	1	1	3	0,02	28,65	-0,06
		2020	0,19	0,13	0,59	1	1	3	0,02	28,60	-0,01
		2021	0,19	0,18	0,56	1	1	3	0,04	28,84	0,21
		2022	0,27	0,17	0,56	1	1	3	0,06	28,91	0,15
31	IGAR	2016	0,28	0,21	0,16	0	0	3	0,16	22,00	0,17
		2017	0,24	0,21	0,17	0	1	3	0,14	26,96	-0,04
		2018	0,28	0,25	0,23	0	1	3	0,08	27,07	0,02
		2019	0,27	0,24	0,25	0	1	3	0,11	27,07	0,00
		2020	0,17	0,19	0,21	0	1	3	0,09	27,22	-0,05
		2021	0,23	0,19	0,16	0	1	3	0,13	27,42	0,31
		2022	0,23	0,26	0,14	0	1	3	0,12	27,48	0,12
32	IMPC	2016	0,24	0,21	0,31	1	0	3	0,06	28,45	-0,01
		2017	0,18	0,23	0,32	1	0	3	0,04	28,46	0,05
		2018	0,19	0,23	0,32	1	0	3	0,04	28,49	0,17
		2019	0,30	0,23	0,34	1	0	3	0,04	28,55	0,07
		2020	0,18	0,22	0,34	1	0	3	0,04	28,62	0,20
		2021	0,19	0,27	0,32	1	0	3	0,07	28,68	0,24
		2022	0,25	0,27	0,32	1	0	3	0,09	28,87	0,26
33	CPIN	2016	0,23	0,21	0,46	1	1	5	0,09	30,82	0,28
		2017	0,20	0,23	0,46	1	1	5	0,10	30,83	0,29
		2018	0,23	0,22	0,42	1	1	3	0,13	30,95	0,09

		2019	0,21	0,19	0,46	1	1	4	0,16	31,01	0,09
		2020	0,19	0,18	0,47	1	1	3	0,12	31,07	-0,27
		2021	0,22	0,22	0,46	1	1	3	0,10	31,20	0,22
		2022	0,17	0,23	0,44	1	1	3	0,07	31,32	0,10
34	JPFA	2016	0,22	0,29	0,39	1	0	3	0,11	30,59	0,08
		2017	0,30	0,24	0,42	1	1	3	0,06	30,62	0,09
		2018	0,28	0,27	0,34	1	1	3	0,10	30,77	0,15
		2019	0,28	0,24	0,40	1	1	3	0,07	30,86	0,08
		2020	0,27	0,22	0,43	1	1	3	0,05	30,89	0,01
		2021	0,24	0,27	0,40	1	1	3	0,07	30,98	0,21
		2022	0,24	0,28	0,38	1	1	3	0,05	31,12	0,09
35	ALDO	2016	0,25	0,23	0,27	1	0	3	0,06	26,74	0,24
		2017	0,25	0,26	0,30	1	0	3	0,06	26,94	0,06
		2018	0,27	0,29	0,17	1	0	3	0,05	27,51	0,11
		2019	0,26	0,28	0,43	1	0	3	0,08	27,55	0,39
		2020	0,22	0,22	0,43	1	0	3	0,07	27,58	0,01
		2021	0,19	0,21	0,41	1	0	3	0,08	27,82	0,32
		2022	0,22	0,23	0,54	1	0	3	0,04	28,08	-0,04
36	FASW	2016	0,25	0,09	0,73	0	1	3	0,09	29,78	0,18
		2017	0,28	0,12	0,69	1	1	3	0,06	29,87	0,25
		2018	0,29	0,10	0,66	1	1	3	0,13	30,03	0,35
		2019	0,21	0,10	0,73	1	1	3	0,09	30,01	-0,17
		2020	0,20	0,09	0,74	1	1	3	0,03	30,07	-0,04
		2021	0,22	0,13	0,67	1	1	3	0,05	30,22	0,51
		2022	0,29	0,14	0,71	1	1	3	0,01	30,19	-0,09
37	SPMA	2016	0,27	0,19	0,66	1	0	3	0,04	28,40	0,19
		2017	0,22	0,22	0,64	1	0	3	0,04	28,41	0,08
		2018	0,25	0,21	0,60	1	0	3	0,04	28,46	0,14
		2019	0,26	0,20	0,61	1	0	3	0,06	28,49	0,05

		2020	0,17	0,16	0,72	0	0	3	0,07	28,47	-0,14
		2021	0,22	0,21	0,62	0	0	3	0,11	28,64	0,30
		2022	0,22	0,26	0,56	0	0	3	0,10	28,81	0,12
38	ASHI	2016	0,18	0,07	0,17	1	1	3	0,04	33,20	-0,02
		2017	0,21	0,07	0,16	0	1	3	0,08	33,32	0,14
		2018	0,22	0,08	0,17	0	1	3	0,08	33,47	0,16
		2019	0,22	0,07	0,18	1	1	3	0,07	33,49	-0,01
		2020	0,21	0,05	0,18	1	1	3	0,05	33,45	-0,26
		2021	0,21	0,06	0,15	1	1	3	0,07	33,54	0,33
		2022	0,20	0,08	0,14	1	1	3	0,10	33,66	0,29
39	INDS	2016	0,18	0,17	0,55	1	0	3	0,02	28,54	-0,01
		2017	0,29	0,15	0,51	1	0	3	0,05	28,52	0,20
		2018	0,22	0,14	0,49	1	0	3	0,04	28,54	0,22
		2019	0,22	0,15	0,60	1	0	3	0,04	28,67	-0,13
		2020	0,22	0,12	0,59	1	0	3	0,02	28,67	-0,22
		2021	0,21	0,21	0,52	1	0	3	0,06	28,78	0,85
		2022	0,23	0,22	0,47	1	0	3	0,06	28,99	0,21
40	SMSM	2016	0,24	0,25	0,29	1	1	3	0,22	28,44	0,03
		2017	0,22	0,27	0,28	1	1	3	0,23	28,52	0,16
		2018	0,24	0,27	0,27	1	1	3	0,02	28,66	0,18
		2019	0,22	0,25	0,24	1	1	3	0,21	28,76	0,02
		2020	0,21	0,21	0,20	1	1	3	0,16	28,85	-0,18
		2021	0,21	0,28	0,18	1	1	3	0,19	28,98	0,29
		2022	0,20	0,27	0,19	1	1	3	0,21	29,11	0,18

LAMPIRAN 3.
HASIL ANALISIS DESKRIPTIF

Variable	Mean	Median	Minimum	Maximum	Std. Dev.
ETR	0.233578	0.233582	0.192890	0.388344	0.039328
IP	0.194137	0.171581	0.039118	1.589338	0.162749
IM	0.377428	0.380017	0.013080	0.795561	0.213817
TF	0.807143	1.000000	0.000000	1.000000	0.395248
KUA	0.492857	0.000000	0.000000	1.000000	0.500844
KCA	3.025000	3.000000	2.000000	5.000000	0.230513
ROA	0.120529	0.099294	0.005097	0.526704	0.109357
UP	29.74711	28.74711	22.00157	33.65519	1.993399
PP	0.093078	0.084804	0.001925	0.850145	0.174224

LAMPIRAN 4
HASIL ANALISIS ESTIMASI REGRESI DATA PANEL

1. COMMON EFFECT MODEL

Method: Panel Least Squares
Total panel (balanced) observations: 280

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	0.489070	0.029627	16.50773	0.0000
IP	-0.037863	0.010037	-3.772108	0.0002
IM	-0.016927	0.009665	-1.751370	0.0810
TF	2.07E-06	0.003669	0.000566	0.9995
KUA	0.020750	0.003568	5.815411	0.0000
KOA	-0.003092	0.006294	-0.491290	0.6236
ROA	-0.091270	0.016443	-5.550597	0.0000
UP	-0.007851	0.000899	-8.733961	0.0000
PP	-0.012256	0.008087	-1.515537	0.1308
Root MSE	0.022993	R-squared	0.656961	
Mean dependent var	0.234578	Adjusted R-squared	0.646834	
S.D. dependent var	0.039328	S.E. of regression	0.023372	
Akaike info criterion	-4.642946	Sum squared resid	0.148033	
Schwarz criterion	-4.526114	Log likelihood	659.0125	
Hannan-Quinn criter.	-4.596085	F-statistic	64.87460	
Durbin-Watson stat	1.241003	Prob(F-statistic)	0.000000	

2. FIXED EFFECT MODEL

Method: Panel Least Squares

Total panel (balanced) observations: 280

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	0.570496	0.037202	15.33498	0.0000
IP	-0.026686	0.010167	-2.624818	0.0092
IM	-0.030393	0.012706	-2.391932	0.0176
TF	-0.002215	0.006303	-0.351500	0.7255
KUA	0.019425	0.005233	3.711847	0.0003
KOA	0.003279	0.006354	0.516103	0.6063
ROA	-0.046273	0.019919	-2.323098	0.0210
UP	-0.011297	0.001222	-9.244245	0.0000
PP	-0.012646	0.007010	-1.804088	0.0725

Effects Specification

Cross-section fixed (dummy variables)

Root MSE	0.017676	R-squared	0.797270
Mean dependent var	0.234578	Adjusted R-squared	0.756200
S.D. dependent var	0.039328	S.E. of regression	0.019419
Akaike info criterion	-4.890347	Sum squared resid	0.087485
Schwarz criterion	-4.267240	Log likelihood	732.6486
Hannan-Quinn criter.	-4.640418	F-statistic	19.41238
Durbin-Watson stat	1.987664	Prob(F-statistic)	0.000000

3. RANDOM EFFECT MODEL

Method: Panel EGLS (Cross-section random effects)

Total panel (balanced) observations: 280

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	0.530740	0.031424	16.88990	0.0000
IP	-0.030523	0.009524	-3.204854	0.0015
IM	-0.026274	0.010602	-2.478297	0.0138
TF	0.000115	0.004541	0.025339	0.9798
KUA	0.019945	0.004090	4.877098	0.0000
KOA	0.001183	0.005948	0.198919	0.8425
ROA	-0.067038	0.017316	-3.871445	0.0001
UP	-0.009737	0.001001	-9.724550	0.0000
PP	-0.012220	0.006902	-1.770434	0.0778

Effects Specification

	S.D.	Rho
Cross-section random	0.012010	0.2767
Idiosyncratic random	0.019419	0.7233

Weighted Statistics

Root MSE	0.019463	R-squared	0.696897
Mean dependent var	0.122319	Adjusted R-squared	0.687949
S.D. dependent var	0.035414	S.E. of regression	0.019783
Sum squared resid	0.106061	F-statistic	77.88566
Durbin-Watson stat	1.645685	Prob(F-statistic)	0.000000

Unweighted Statistics

R-squared	0.646645	Mean dependent var	0.234578
Sum squared resid	0.152485	Durbin-Watson stat	1.144660

LAMPIRAN 5

HASIL UJI PEMILIHAN MODEL REGRESI DATA PANEL

1. UJI CHOW

Redundant Fixed Effects Tests
Equation: Untitled
Test cross-section fixed effects

Effects Test	Statistic	d.f.	Prob.
Cross-section F	4.117128	(39,232)	0.0000
Cross-section Chi-square	147.272258	39	0.0000

2. UJI HAUSMANT

Correlated Random Effects - Hausman Test
Equation: Untitled
Test cross-section random effects

Test Summary	Chi-Sq. Statistic	Chi-Sq. d.f.	Prob.
Cross-section random	18.262365	8	0.0193

3. UJI LAGRANGE MULTIPLIER

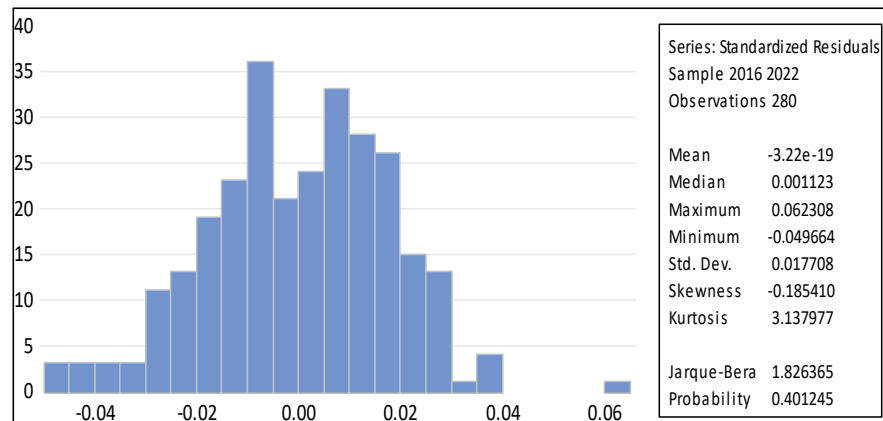
Lagrange Multiplier Tests for Random Effects
Null hypotheses: No effects
Alternative hypotheses: Two-sided (Breusch-Pagan) and one-sided
(all others) alternatives

	Test Hypothesis		
	Cross-section	Time	Both
Breusch-Pagan	54.74055 (0.0000)	109.4145 (0.0000)	164.1551 (0.0000)
Honda	7.398686 (0.0000)	10.46014 (0.0000)	12.62810 (0.0000)
King-Wu	7.398686 (0.0000)	10.46014 (0.0000)	12.43948 (0.0000)
Standardized Honda	8.231107 (0.0000)	12.20267 (0.0000)	9.409647 (0.0000)
Standardized King-Wu	8.231107 (0.0000)	12.20267 (0.0000)	10.69623 (0.0000)
Gourieroux, et al.	--	--	164.1551 (0.0000)

LAMPIRAN 6

HASIL Uji ASUMSI KLASIK

1. Uji NORMALITAS



2. Uji MULTOKOLINERITAS

	IP	IM	TF	KUA	KOA	ROA	UP
IP	1.000000	0.357605	-0.061891	-0.330215	-0.022581	0.384330	0.349751
IM	0.357605	1.000000	0.142599	-0.489515	0.065794	0.463905	0.513594
TF	-0.061891	0.142599	1.000000	0.083546	0.092448	0.001789	0.058160
KUA	-0.330215	-0.489515	0.083546	1.000000	0.141257	-0.065446	-0.113645
KOA	-0.022581	0.065794	0.092448	0.141257	1.000000	-0.036808	0.069506
ROA	0.384330	0.463905	0.001789	-0.065446	-0.036808	1.000000	0.516600
UP	0.349751	0.513594	0.058160	-0.113645	0.069506	0.516600	1.000000
PP	0.001097	-0.030701	0.015960	-0.023153	0.076588	-0.043545	-0.060507

3. Uji HETEROSKEDASTISITAS

Cross-sections included: 40
Total panel (balanced) observations: 280

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	0.025208	0.018878	1.335313	0.1831
IP	0.001626	0.005159	0.315119	0.7530
IM	0.005308	0.006448	0.823199	0.4112
TF	0.000108	0.003198	0.033783	0.9731
KUA	0.004444	0.002656	1.673351	0.0956
KOA	-0.003192	0.003224	-0.990083	0.3232
ROA	-0.010250	0.010107	-1.014146	0.3116
UP	-0.000172	0.000620	-0.276680	0.7823
PP	0.005436	0.003557	1.528131	0.1278

Effects Specification

4. UJI AUTOKORELASI

Cross-section fixed (dummy variables)			
Root MSE	0.017676	R-squared	0.797270
Mean dependent var	0.234578	Adjusted R-squared	0.756200
S.D. dependent var	0.039328	S.E. of regression	0.019419
Akaike info criterion	-4.890347	Sum squared resid	0.087485
Schwarz criterion	-4.267240	Log likelihood	732.6486
Hannan-Quinn criter.	-4.640418	F-statistic	19.41238
Durbin-Watson stat	1.987664	Prob(F-statistic)	0.000000

LAMPIRAN 7

UJI HIPOTESIS

1. UJI PARSIAL (T)

Method: Panel Least Squares
Total panel (balanced) observations: 280

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	0.570496	0.037202	15.33498	0.0000
IP	-0.026686	0.010167	-2.624818	0.0092
IM	-0.030393	0.012706	-2.391932	0.0176
TF	-0.002215	0.006303	-0.351500	0.7255
KUA	0.019425	0.005233	3.711847	0.0003
KOA	0.003279	0.006354	0.516103	0.6063
ROA	-0.046273	0.019919	-2.323098	0.0210
UP	-0.011297	0.001222	-9.244245	0.0000
PP	-0.012646	0.007010	-1.804088	0.0725
Effects Specification				

2. UJI SIMULTAN (F) DAN KOEFISIEN DETERMINASI

Effects Specification			
Cross-section fixed (dummy variables)			
Root MSE	0.017676	R-squared	0.797270
Mean dependent var	0.234578	Adjusted R-squared	0.756200
S.D. dependent var	0.039328	S.E. of regression	0.019419
Akaike info criterion	-4.890347	Sum squared resid	0.087485
Schwarz criterion	-4.267240	Log likelihood	732.6486
Hannan-Quinn criter.	-4.640418	F-statistic	19.41238
Durbin-Watson stat	1.987664	Prob(F-statistic)	0.000000

LAMPIRAN 8

SURAT KETERANGAN HASIL TURNITIN



FAKULTAS
BISNIS DAN EKONOMIKA

Gedung Prof. Dr. Ace Partadiredja
Ringroad Utara, Condong Catur, Depok
Sleman, Yogyakarta 55283
T. (0274) 881546, 883087, 885376;
F. (0274) 882589
E. fe@uii.ac.id
W. fecon.uii.ac.id

SURAT KETERANGAN HASIL TES KEMIRIPAN

No.: 831/Ka.Div/10/Div.PP/VI/2024

Bismillaahirrahmaanirrahim.

Assalamu'alaikum wr. wb.

Dengan ini menerangkan bahwa:

Nama : Ayu Ismaini
 Nomor Mahasiswa : 22919004
 Dosen Pembimbing : Prof. Rifqi Muhammad, SE., SH., M.Sc., SAS., Ph.D
 Program Studi : Magister Akuntansi
 Judul Karya Ilmiah : Determinan Praktik Penghindaran Pajak pada
 Perusahaan Industri Manufaktur
 Nomor Hp : 08138429690

Karya ilmiah yang bersangkutan di atas telah melalui proses tes kemiripan (*similarity test*) menggunakan **Turnitin** dengan hasil **6% (enam persen)** sesuai aturan batas minimal dinyatakan lolos yang diberlakukan di Universitas Islam Indonesia yaitu sebesar 20% (dua puluh persen).

Demikian surat keterangan ini dibuat agar dapat dipergunakan sebagaimana mestinya.

Wassalamu'alaikum wr. wb

Yogyakarta, 29 Juni 2024

Kepala Divisi Pengelolaan Pengetahuan,

Suwardi, S.IP., M.IP.