

PENGARUH UKURAN DEWAN KOMISARIS, *LEVERAGE* DAN MANAJEMEN LABA TERHADAP *TAX AVOIDANCE*

(Studi Pada Perusahaan Sektor Industri Barang Konsumsi yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Periode 2015-2018)

THE EFFECT OF THE BOARD OF COMMISSIONERS SIZE, LEVERAGE AND EARNINGS MANAGEMENT TOWARDS TAX AVOIDANCE
(Study on Consumer Industry Sector Companies Listed in Indonesian Stock Exchange in 2015-2018)

Revian Sovie Anggraeni¹, Kurnia, S.AB., M.M²

^{1,2}Prodi S1 Akuntansi, Falkutas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Telkom

¹ reviansovie@students.telkomuniversity.ac.id ² akukurnia@telkomuniversity.ac.id

Abstrak:

Tax avoidance merupakan tindakan dalam pengurangan pajak terutang oleh wajib pajak namun masih dalam batas undang-undang maupun peraturan perpajakan yang berlaku yang bertujuan untuk meminimalkan biaya pajak terutang sehingga dapat memaksimalkan laba yang dihasilkan oleh perusahaan. Salah satu fenomena *tax avoidance* di Indonesia dilakukan oleh *British American Tobacco* (BAT) yang telah melakukan *tax avoidance* melalui PT Bentoel International Investamadengan cara melakukan pinjaman dari Jersey melalui perusahaan di Belanda bertujuan untuk menghindari potongan pajak pada pembayaran bunga non-penduduk. Hal ini menyebabkan realisasi penerimaan pendapatan Indonesia berkurang sebesar US\$11 juta per tahun.

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh ukuran dewan komisaris, *leverage* dan manajemen laba terhadap *tax avoidance* pada perusahaan sektor industri barang konsumsi tahun 2015-2018 baik secara simultan maupun parsial. Metode dalam penelitian ini adalah metode penelitian kuantitatif. Penelitian ini menggunakan teknik *purposive sampling* yang memperoleh 31 sampel penelitian dengan periode pengamatan selama 4 tahun. Penelitian ini menggunakan analisis regresi linier berganda dengan menggunakan *software* SPSS versi 25.

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa ukuran dewan komisaris, *leverage* dan manajemen laba secara simultan berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Secara parsial *leverage* berpengaruh dengan arah positif terhadap *tax avoidance*, sedangkan ukuran dewan komisaris dan manajemen laba tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

Kata Kunci: ukuran dewan komisaris, *leverage*, manajemen laba dan *tax avoidance*.

Abstract:

Tax avoidance is an action in reducing the tax owed by taxpayers but is still within the limits of applicable tax laws and regulations which aim to minimize the cost of taxes owed so that it can maximize profits generated by the company. One of the tax avoidance phenomena in Indonesia is carried out by British American Tobacco (BAT), which has carried out tax avoidance through PT Bentoel International Investment by making loans from Jersey through companies in the Netherlands aimed at avoiding tax deductions on non-resident interest payments. This has resulted in a reduction in the realization of Indonesia's revenue by US \$ 11 million per year.

This study aims to determine the effect of board size, leverage and earnings management on tax avoidance in consumer goods industry sector companies in 2015-2018, either simultaneously or partially. The method in this research is quantitative research methods. This study used a purposive sampling technique which obtained 31 research samples with an observation period of 4 years. This study uses multiple linear regression analysis using SPSS version 25 software.

The results of this study indicate that the size of the board of directors, leverage and earnings management simultaneously affect tax avoidance. Partially, leverage has a positive effect on tax avoidance, while board size and earnings management have no effect on tax avoidance.

Keywords: *audit committee, company size, independent commissioners, timeliness of financial reporting.*

1. Pendahuluan

Dalam konsep akuntansi, pajak merupakan beban yang akan mengurangi laba bersih, yang artinya hal ini bertolak belakang dengan tujuan utama perusahaan yaitu ingin mendapatkan laba sebesar-besarnya. Salah satu cara penghindaran pajak yang menggunakan cara legal dan tidak melanggar hukum ialah *tax avoidance*. *Tax avoidance* merupakan salah satu cara penghindaran pajak yang legal oleh wajib pajak dengan mengurangi jumlah pajak yang terutang atau dengan kata lain mencari kelemahan pada peraturan.

Salah satu fenomena *tax avoidance* yang merugikan Indonesia dilakukan oleh *British American Tobacco* (BAT). PT Bentoel International Investama melakukan pinjaman dari Jersey melalui perusahaan di Belanda bertujuan untuk menghindari potongan pajak pada pembayaran bunga non-penduduk. Di Indonesia pemotongan pajak non-penduduk sebesar 20%, akan tetapi karena ada perjanjian dengan Belanda maka pajaknya menjadi 0%. Namun

permasalahannya, pinjaman tidak langsung dari perusahaan Jersey karena Indonesia dengan Jersey tidak memiliki perjanjian serupa. Indonesia-Inggris menetapkan perjanjian penetapan tarif pajak atas bunga sebesar 10%. Dari fenomena ini, Indonesia telah kehilangan pendapatan bagi negara sebesar US\$11 juta per tahun, dari utang US\$164 juta seharusnya Indonesia bisa mengenakan pajak 20% atau sebesar US\$ 33 juta atau US\$11 juta per tahunnya (nasional.kontan.id)^[10].

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh ukuran dewan komisaris, *leverage* dan manajemen laba terhadap *tax avoidance* pada perusahaan sektor industri barang konsumsi tahun 2015-2018.

2. Dasar Teori

2.1 Tax Avoidance

Menurut Pohan (2016:23)^[9] *tax avoidance* adalah suatu tindakan penghindaran pajak yang dilakukan oleh wajib pajak yang legal dan aman tanpa melanggar undang-undang perpajakan dengan cara memanfaatkan beberapa kelemahan (*grey area*) dari undang-undang maupun peraturan perpajakan untuk mengurangi biaya pajak. Pengukuran *tax avoidance* dalam penelitian ini menggunakan *cash effective tax rate* (CETR). Menurut Mulyani *et al.* (2018)^[7] *cash ETR* adalah kas yang dikeluarkan perusahaan untuk membayar pajak dibagi dengan laba sebelum pajak.

$$Cash\ ETR = \frac{Pembayaran\ pajak}{Laba\ sebelum\ pajak} \tag{1}$$

Menurut Dyreng *et al.* dalam Dewinta dan Setiawan (2016)^[3] proksi ini dapat lebih menggambarkan adanya kegiatan *tax avoidance* dan tidak terpengaruh oleh perubahan estimasi seperti adanya perlindungan pajak. Semakin tinggi persentase *Cash ETR* yaitu mendekati tarif pajak penghasilan badan sebesar 25% menunjukkan bahwa semakin rendah tingkat *tax avoidance* pada perusahaan tersebut, begitu pula sebaliknya.

2.2 Ukuran Dewan Komisaris terhadap Tax Avoidance

Dewan komisaris turut memiliki peran dalam pencegahan pada laporan keuangan dimana manajemen laba seringkali melakukan praktik menipulasi. Hal ini akan menciptakan manajemen dan kinerja keuangan yang baik pada perusahaan. Citra yang baik pada perusahaan akan menimbulkan peluang terjadinya aktivitas *tax avoidance*. Artinya, semakin banyak jumlah dewan komisaris pada suatu perusahaan maka akan meningkatkan pengawasan pada perusahaan tersebut yang dapat menimbulkan terjadinya aktivitas *tax avoidance* dilihat dari kinerja keuangan perusahaan yang baik. Dalam penelitian ini, ukuran dewan komisaris diproksikan sebagai berikut:

$$Ukuran\ Dewan\ Komisaris = Jumlah\ dewan\ komisaris \tag{2}$$

2.3 Leverage terhadap Tax Avoidance

Menurut Ardianti (2019)^[2] *leverage* adalah rasio yang menunjukkan utang yang dimiliki perusahaan untuk membiayai aktivitas operasinya. Besarnya jumlah utang berakibat pada munculnya beban bunga yang harus dibayar perusahaan. Beban bunga yang timbul atas hutang tersebut menjadi pengurangan laba bersih perusahaan yang akan berpengaruh pada pengurangan beban pajak sehingga dapat menimbulkan kemungkinan terjadinya *tax avoidance*.

$$DAR = \frac{Total\ Utang}{Total\ Aset} \tag{3}$$

2.4 Manajemen Laba terhadap Tax Avoidance

Menurut Moeljadi (2006)^[6] manajemen laba merupakan cara untuk memaksimalkan laba atau penghasilan perusahaan setelah pajak karena maksimalisasi laba sering dianggap sebagai tujuan utama perusahaan. Manajemen laba pada penelitian ini menggunakan proksi Model Jones (1991) yang telah dimodifikasi oleh Dechow (1995). Menurut Dechow *et al.* dalam Sukaesih dan Risa (2014)^[12] modifikasi model Jones ini yang paling baik dalam mengukur manajemen laba dan mempunyai standar *error* hasil regresi estimasi yang paling kecil dibandingkan dengan model-model pendeteksian manajemen laba yang lainnya. Selain itu pengukuran menggunakan Model Jones Modifikasi (1995) memberikan hasil yang paling kuat yang dapat diformulasikan sebagai berikut:

1. Menghitung total akrual (TAC) yaitu laba bersih tahun t dikurangi arus kas operasi tahun t dengan rumus sebagai berikut:

$$TAC = NI_{it} - CFO_{it} \tag{4}$$

2. Total akrual (TA) diestimasi dengan *Ordinary Least Square* sebagai berikut:

$$\frac{TA_{it}}{A_{it-1}} = \beta_1 \left(\frac{1}{A_{it-1}} \right) + \beta_2 \left(\frac{\Delta REV_{it}}{A_{it-1}} \right) + \beta_3 \left(\frac{PPE_{it}}{A_{it-1}} \right) + \varepsilon \tag{5}$$

3. Dengan koefisien seperti pada rumus di atas, maka *nondiscretionary accruals* (NDA) dirumuskan sebagai berikut:

$$NDA_{it} = \beta_1 \left(\frac{1}{A_{it-1}} \right) + \beta_2 \left(\frac{\Delta REV_{it}}{A_{it-1}} - \frac{\Delta REC_{it}}{A_{it-1}} \right) + \beta_3 \left(\frac{PPE_{it}}{A_{it-1}} \right) \quad (6)$$

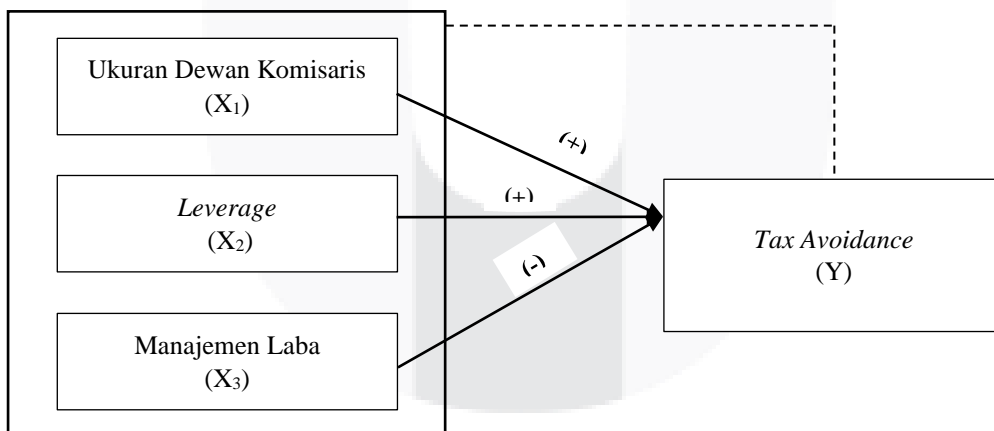
4. Terakhir, *discretionary accruals* (DA) yang digunakan sebagai ukuran manajemen laba, ditentukan dengan rumus sebagai berikut

$$DA_{it} = \frac{TA_{it}}{A_{it-1}} - NDA_{it} \quad (7)$$

Keterangan:

- DA_{it} = *Discretionary Accruals* perusahaan i dalam periode tahun t
- NDA_{it} = *Nondiscretionary Accruals* perusahaan i dalam periode tahun t
- TA_{it} = Total akrual perusahaan i dalam periode tahun t
- NI_{it} = Laba bersih perusahaan i dalam periode tahun t
- CFO_{it} = Arus kas dari aktivitas operasi perusahaan i dalam periode tahun t
- A_{it-1} = Total aset perusahaan i dalam periode tahun t-1
- ΔREV_{it} = Pendapatan perusahaan i pada tahun t dikurangi dengan pendapatan perusahaan i pada tahun t-1
- PPE_{it} = Properti, pabrik dan peralatan perusahaan i dalam periode tahun t
- ΔREC_{it} = Piutang usaha perusahaan i pada tahun t dikurangi pendapatan perusahaan i tahun t-1
- ε = *Error*

2.5 Kerangka Pemikiran



1. Kerangka Pemikiran Penelitian
 Sumber: Data yang telah diolah (2021)

Gambar

Keterangan:

- : Pengaruh Parsial
- - - - - : Pengaruh Simultan

2.6 Hipotesis Penelitian

- Berdasarkan kerangka pemikiran maka hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:
- H₁ : ukuran dewan komisaris, *leverage*, dan manajemen laba secara simultan berpengaruh terhadap *tax avoidance* pada perusahaan sektor industri barang konsumsi yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2015- 2018.
 - H₂ : ukuran dewan komisaris secara parsial berpengaruh dengan arah positif terhadap *tax avoidance* pada perusahaan sektor industri barang konsumsi yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2015-2018.
 - H₃ : *leverage* secara parsial berpengaruh dengan arah positif terhadap *tax avoidance* pada perusahaan sektor industri barang konsumsi yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2015-2018.
 - H₄ : manajemen laba secara parsial berpengaruh dengan arah negatif terhadap *tax avoidance* pada perusahaan sektor industri barang konsumsi yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2015-2018.

3. Metode Penelitian

Metode penelitian ini adalah metode penelitian kuantitatif. Teknik pengambilan sampel menggunakan teknik *purposive sampling* yang memperoleh 31 sampel penelitian dengan periode pengamatan selama 4 tahun, sehingga didapat 124 unit sampel penelitian.

Tabel 1. Kriteria Pengambilan Sampel

No	Kriteria	Jumlah
1	Perusahaan sektor pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2015-2018	52
2	Perusahaan sektor pertambangan yang tidak konsisten terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2015-2018.	(9)
3	Perusahaan sektor pertambangan yang tidak konsisten menyampaikan laporan keuangan tahunan di Bursa Efek Indonesia periode 2015-2018	(6)
4	Perusahaan sektor pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2015-2018 yang tidak memiliki data terkait variabel penelitian	(8)
Jumlah perusahaan sampel penelitian		31
Jumlah perusahaan sampel penelitian periode 2015-2018 (31x4)		124

Sumber: Data yang telah diolah (2021)

Dalam penelitian ini, metode analisis data yang digunakan adalah analisis regresi linear berganda dengan menggunakan *software* SPSS versi 25. Bentuk persamaan analisis regresi linear berganda adalah sebagai berikut:

$$Y = \alpha + b_1X_1 + b_2X_2 + b_3X_3 + e$$

4. Hasil Penelitian Pembahasan

4.1 Analisis Statistik Deskriptif

Analisis statistik deskriptif dalam penelitian ini dibagi menjadi dua, yaitu: (1) analisis statistik yang berskala rasio dengan menggunakan nilai minimum, maksimum, mean dan standar deviasi dan (2) analisis statistik deskriptif berskala nominal dengan menggunakan frekuensi dan persentase.

a. Hasil Statistik Deskriptif Variabel Bebas

Variabel bebas yaitu ukuran perusahaan, komite audit dan komisaris independen dalam penelitian ini merupakan variabel berskala rasio. Hasil pengujian statistik deskriptif dijelaskan sebagai berikut:

Tabel 2. Statistik Deskriptif Ukuran Dewan Komisaris, Leverage dan Manajemen Laba

	N	Minimum	Maksimum	Mean	Std. Deviation
TA	84	.2194	.3045	.257353	.0189775
DK	84	2	7	4.33	1.459
LEV	84	.0054	.8387	.376312	.1877723
DA	84	-1.5154	.3725	-.021735	.2172441
Valid N (listwise)	84				

Sumber: Hasil olahan SPSS versi 26 (2021)

Dapat dilihat pada Tabel 2 bahwa dengan jumlah 84 sampel, *tax avoidance* (TA) memiliki rata-rata (*mean*) sebesar 0,257353 dan nilai standar deviasi sebesar 0,0189775. Nilai *mean* yang lebih besar dari nilai standar deviasi menunjukkan bahwa variabel operasional TA berkelompok atau tidak bervariasi. Nilai minimum yang dimiliki oleh TA adalah sebesar 0,2194 dan nilai maksimumnya sebesar 0,3045. Ukuran dewan komisaris (DK) memiliki rata-rata (*mean*) sebesar 4,33 dan nilai standar deviasi sebesar 1,459. Nilai *mean* yang lebih besar dari nilai standar deviasi menunjukkan bahwa variabel operasional DK berkelompok atau tidak bervariasi. Nilai minimum yang dimiliki oleh DK adalah sebesar 2 dan nilai maksimumnya sebesar 7. *Leverage* (LEV) memiliki nilai *mean* sebesar 0,376312 dan nilai standar deviasi sebesar 0,1877723. Nilai *mean* yang lebih besar dari nilai standar deviasi menunjukkan bahwa variabel operasional LEV berkelompok atau tidak bervariasi. Nilai minimum yang dimiliki oleh LEV adalah sebesar 0,0054 dan nilai maksimumnya sebesar 0,8387. Manajemen laba (DA) memiliki nilai *mean* sebesar -0,021735 dan nilai standar deviasi sebesar 0,2172441. Nilai standar deviasi yang lebih besar dari nilai *mean* menunjukkan bahwa variabel DA bervariasi. Nilai minimum yang dimiliki oleh DA adalah sebesar -1,5154 dan nilai maksimumnya sebesar 0,3725.

b. Hasil Statistik Deskriptif Variabel Terikat

Variabel terikat yaitu ketepatan waktu penyampaian laporan keuangan dalam penelitian ini berskala rasio. Hasil pengujian statistik deskriptif *tax avoidance* dijelaskan sebagai berikut:

Tabel 3. Statistik Deskriptif Tax Avoidance

	N	Minimum	Maksimum	Mean	Std. Deviation
2015	23	.2194	.2897	.255862	.0177313
2016	22	.2218	.2909	.257377	.0207849
2017	19	.2218	.2969	.255403	.0173606
2018	20	.2298	.3045	.260892	.0206526
Valid N (listwise)	19				

Sumber: Hasil olahan SPSS versi 25 (2021)

Tabel 3 menunjukkan bahwa dengan jumlah 84 sampel, *tax avoidance* (TA) ditahun 2015 memiliki rata-rata (*mean*) sebesar 0,255862 dan nilai standar deviasi sebesar 0,0177313. Nilai *mean* yang lebih besar dari nilai standar deviasi menunjukkan bahwa variabel operasional TA berkelompok atau tidak bervariasi. Nilai minimum TA sebesar 0,2194 dan nilai maksimum TA sebesar 0,2897

Di tahun 2016 TA memiliki nilai rata-rata (*mean*) sebesar 0,257377 dan nilai standar deviasi sebesar 0,0207849. Nilai *mean* yang lebih besar dari nilai standar deviasi menunjukkan bahwa variabel operasional TA berkelompok atau tidak bervariasi. Nilai minimum TA sebesar 0,2218 dan nilai maksimum TA sebesar 0,2909.

Di tahun 2017 TA memiliki nilai rata-rata (*mean*) sebesar 0,255403 dan nilai standar deviasi sebesar 0,0173606. Nilai *mean* yang lebih besar dari nilai standar deviasi menunjukkan bahwa variabel operasional TA berkelompok atau tidak bervariasi. Nilai minimum TA sebesar 0,2218 dan nilai maksimum TA sebesar 0,2969.

Di tahun 2018 TA memiliki nilai rata-rata (*mean*) sebesar 0,260892 dan nilai standar deviasi sebesar 0,0206526. Nilai *mean* yang lebih besar dari nilai standar deviasi menunjukkan bahwa variabel operasional TA berkelompok atau tidak bervariasi. Nilai minimum TA sebesar 0,2298 dan nilai maksimum TA sebesar 0,3045.

4.2 Hasil Penelitian

4.2.1 Uji Asumsi Klasik

a. Uji Normalitas

Pada penelitian ini penulis menggunakan uji *Kolmogorov Smirnov* dengan kriteria penilaian uji yaitu jika nilai signifikansi hasil perhitungan data (*Sig*) < 5% atau 0,05 maka data tidak berdistribusi normal. Hasil Uji Normalitas dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

Tabel 4. Hasil Pengujian Normalitas

	Kolmogorov-Smirnov ^a			Shapiro-Wilk		
	Statistic	df	Sig.	Statistic	df	Sig.
Unstandardized Residual	.092	84	.076	.981	84	.244

a. Lilliefors Significance Correction

Sumber: Hasil olahan SPSS versi 25 (2021)

Hasil pengujian Normalitas pada Tabel 4 menunjukkan bahwa nilai signifikansi dari fungsi regresi variabel Ukuran Dewan Komisaris, *Leverage* dan Manajemen Laba adalah sebesar 0,076. Nilai tersebut lebih besar dari 0,05. Hal ini dapat disimpulkan bahwa fungsi regresi dari ketiga variabel tersebut telah berdistribusi normal.

b. Hasil Multikolinearitas

Uji multikolinearitas bertujuan untuk menghindari kebiasaan dalam pengambilan kesimpulan terkait pengaruh pada uji parsial masing-masing variabel yang dapat dilihat dari nilai *Tolerance* dan *VIF* (*Variance Inflation Factor*). Jika nilai *Variance Inflation Factor* (*VIF*) tidak lebih dari 10 dan nilai *Tolerance* tidak kurang dari 0,1, maka model dikatakan terbebas dari multikolinearitas. Semakin tinggi *VIF*, maka semakin rendah *Tolerance*. Hasil Uji Multikolinearitas adalah sebagai berikut:

Tabel 5. Overall Model Fit Test

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
	B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1 C	.244	.007		32.526	.000		

	DK	.000	.001	-.010	-.099	.921	.994	1.006
	LEV	.037	.010	.370	3.563	.001	.987	1.013
	DA	-.006	.009	-.074	-.709	.481	.988	1.012

a. Dependent Variable: Tax avoidance

Sumber: Hasil olahan SPSS versi 26 (2020)

Dapat dilihat dalam Tabel 5 bahwa semua variabel independen memiliki nilai *Tolerance* lebih kecil dari 0, menunjukkan tidak ada variabel independen yang mempunyai nilai toleransi $\leq 0,1$ dan tidak ada nilai *VIF* ≥ 10 , sehingga dapat disimpulkan bahwa model regresi pada penelitian ini bebas dari masalah multikolinieritas dan model regresi layak digunakan.

c. Uji Heteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan variasi dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain. Hasil Uji Heteroskedastisitas pada penelitian ini adalah sebagai berikut:

Tabel 6. Hasil Pengujian Heteroskedastisitas

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	.021	.004		4.823	.000
	DK	-.001	.001	-.192	-1.744	.085
	LEV	-.003	.006	-.048	-.433	.666
	DA	.003	.005	.065	.592	.555

a. Dependent Variable: RES2

Sumber: Hasil olahan SPSS versi 25 (2021)

Berdasarkan Tabel 4.9 dapat dilihat bahwa tidak terdapat heteroskedastisitas karena nilai signifikansi semua variabel independen lebih besar dari 0,05.

d. Uji Autokorelasi

Uji autokorelasi memiliki tujuan untuk menguji apakah dalam model regresi ada korelasi antara kesalahan pengganggu pada periode t dengan periode t-1 (sebelumnya). Hasil Uji Autokorelasi pada penelitian ini adalah sebagai berikut:

Tabel 7. Hasil Pengujian Autokorelasi

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.357 ^a	.128	.094	.01743	2.011

a. Predictors: (Constant), Lag_X3, Lag_X1, Lag_X2
 b. Dependent Variable: Lag_Y

Sumber: Hasil olahan SPSS versi 25 (2021)

Berdasarkan Tabel 4.10 dapat dilihat bahwa nilai DW sebesar 2,011. Nilai Durbin-Watson kemudian dibandingkan dengan $n = 84$ dan $k = 3$, sehingga diperoleh dU sebesar 1,7119 dan dL sebesar 1,5723. Nilai DW sebesar 2,011 berada diantara nilai dU 1,7199 dan $(4-dU)$ sebesar 1,5723 sehingga dapat disimpulkan bahwa tidak terdapat autokorelasi.

4.3 Analisis Regresi Linear Berganda

Dalam penelitian ini, penulis menggunakan analisis regresi linier berganda yang digunakan untuk melihat pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen, yaitu ukuran dewan komisaris, *leverage* dan manajemen laba terhadap *tax avoidance*. Data diolah dengan bantuan software SPSS versi 25.

Tabel 8. Hasil Analisis Regresi Linear Berganda

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	.244	.007		32.526	.000
	DK	.000	.001	-.010	-.099	.921
	LEV	.037	.010	.370	3.563	.001
	DA	-.006	.009	-.074	-.709	.481

a. Dependent Variable: *Tax avoidance*

Sumber: Hasil olahan SPSS versi 25

Berdasarkan Tabel 4.11 maka penulis merumuskan persamaan model regresi linear berganda yang menjelaskan pengaruh ukuran dewan komisaris, *leverage* dan manajemen laba pada perusahaan sektor industri barang konsumsi yang terdaftar di BEI tahun 2015-2018 sebagai berikut:

$$Y = 0,244 + 0,000X_1 + 0,037X_2 - 0,006X_3$$

Keterangan:

- Y = *Tax Avoidance*
- X₁ = Ukuran Dewan Komisaris
- X₂ = *Leverage*
- X₃ = Manajemen Laba

4.4 Pengujian Hipotesis

a. Koefisien determinasi (R²)

Nilai koefisien determinasi yang digunakan adalah *Adjusted R Square*. Besarnya *Adjusted R Square* tidak 100% atau 1 maka sisanya dijelaskan oleh variabel lain yang tidak termasuk ke dalam model pada penelitian ini. Hasil pengujian koefisien determinasi pada penelitian ini dapat dilihat sebagai berikut:

Tabel 9. Hasil Pengujian Koefisien Determinasi

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.385 ^a	.148	.116	.0178406
a. Predictors: (Constant), DA, DK, LEV				
b. Dependent Variable: <i>Tax avoidance</i>				

Sumber: Hasil olahan SPSS versi 26 (2020)

Berdasarkan Tabel 4.12 dapat diketahui bahwa nilai *Adjusted R-squared* pada penelitian ini adalah sebesar 0,116 atau 11,6%. Dengan Demikian, maka variabel independen yang terdiri dari Ukuran Dewan Komisaris, *Leverage*, dan Manajemen Laba dapat menjelaskan variabel dependen yaitu *Tax Avoidance* sebesar 11,6%, sedangkan sisanya yaitu 88,4% dipengaruhi oleh variabel lain di luar penelitian.

b. Hasil Pengujian Simultan (Uji F)

Uji koefisien F atau uji simultan pada dasarnya menunjukkan apakah semua variabel independen atau bebas mempunyai pengaruh secara bersama-sama terhadap variabel dependen atau terikat. Untuk melihat hasil pengujian signifikansi simultan atau uji f dapat dilihat pada table berikut ini:

Tabel 10. Hasil Pengujian Simultan atau Uji F

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	.004	3	.001	4.638	.005 ^b
	Residual	.025	80	.000		
	Total	.030	83			
a. Dependent Variable: <i>Tax avoidance</i>						
b. Predictors: (Constant), DA, DK, LEV						

Sumber: Hasil olahan SPSS versi 25

Berdasarkan Tabel 4.13 diperoleh statistik F memiliki nilai Sig. 0,005 di bawah 0,05. Maka dapat disimpulkan bahwa H₀ ditolak dan H_a diterima terdapat pengaruh secara simultan yang signifikan antara variabel Ukuran Dewan Komisari, *Leverage*, dan Manajemen Laba terhadap *Tax Avoidance*.

c. Uji Parsial (Uji t)

Hasil pengujian signifikansi parsial atau uji t dapat dilihat pada table berikut ini:

Tabel 11. Hasil Pengujian Parsial atau Uji T

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		

1	(Constant)	.244	.007		32.526	.000
	DK	.000	.001	-.010	-.099	.921
	LEV	.037	.010	.370	3.563	.001
	DA	-.006	.009	-.074	-.709	.481
a. Dependent Variable: <i>Tax avoidance</i>						

Sumber: Hasil olahan SPSS versi 25

Persamaan regresi linear berganda yang terbentuk adalah sebagai berikut:

$$Y = 0,244 + 0,000X_1 + 0,037X_2 - 0,006X_3 \tag{4.2}$$

Keterangan:

Y = *Tax Avoidance*

X₁ = Ukuran Dewan Komisaris

X₂ = *Leverage*

X₃ = Manajemen Laba

Persamaan regresi linear berganda di atas dapat diuraikan sebagai berikut:

- a) Nilai konstanta sebesar 0,244 menjelaskan apabila variabel independen dianggap nol, maka *Tax Avoidance* adalah sebesar 0,244 satuan.
- b) Koefisien regresi X₁ sebesar 0,000 menyatakan bahwa setiap kenaikan Dewan Komisaris sebesar 1 satuan akan menaikkan nilai *Tax Avoidance* 0,000 satuan jika X₁, X₂ dan X₃ dianggap nol.
- c) Koefisien regresi X₂ sebesar 0,037 menyatakan bahwa setiap kenaikan *Leverage* sebesar 1 satuan akan menaikkan nilai *Tax Avoidance* 0,000 satuan jika X₁, X₂ dan X₃ dianggap nol.

Koefisien regresi X₃ sebesar -0,006 menyatakan bahwa setiap kenaikan Manajemen Laba sebesar 1 satuan akan menurunkan nilai *Tax Avoidance* 0,000 satuan jika X₁, X₂ dan X₃ dianggap nol.

Pengaruh Ukuran Dewan Komisaris terhadap *Tax Avoidance*

Hasil pengujian analisis regresi linear berganda pada tabel uji signifikansi parsial menunjukkan bahwa variabel Ukuran Dewan Komisari (X₁) memiliki statistik t dengan nilai koefisien regresi sebesar 0,000 dan t hitung sebesar -0,099. Nilai signifikansi 0,921 lebih besar dibandingkan taraf signifikansi yang telah ditetapkan yaitu 0,05 yang berarti H₀₂ diterima. Artinya, hasil pengujian ini tidak sesuai dengan kerangka pemikiran penelitian yang menyatakan bahwa dewan komisaris turut memiliki peran dalam pencegahan pada laporan keuangan dimana manajemen laba seringkali melakukan praktik manipulasi.

Hasil ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan penelitian yang dilakukan oleh Permana dan Zulaikha (2015)^[8] dan Ambarsari *et al.* (2018)^[1] yang menemukan hasil bahwa ukuran dewan komisaris tidak memiliki pengaruh terhadap *tax avoidance*.

Pengaruh Pengaruh *Leverage* terhadap *Tax Avoidance*

Hasil pengujian analisis regresi linear berganda pada tabel uji signifikansi parsial menunjukkan bahwa variabel *Leverage* (X₂) memiliki statistik t dengan nilai koefisien regresi sebesar 0,037 dan t hitung sebesar 3,563. Nilai signifikansi 0,001 lebih kecil dibandingkan taraf signifikansi yang telah ditetapkan yaitu 0,05 yang berarti H₀₃ ditolak. Artinya, hasil pengujian ini tidak sesuai dengan kerangka pemikiran penelitian. Hutang perusahaan dilakukan untuk menunjang kelancaran produksi bisnis perusahaan. Tingginya hutang yang dimiliki perusahaan dapat menimbulkan beban bunga yang harus dibayar oleh perusahaan dan dapat berpengaruh pada pengurangan laba bersih tahun berjalan. Pengurangan laba bersih tersebut dapat memicu adanya aktivitas *tax avoidance*. Artinya, semakin tinggi hutang yang dimiliki perusahaan seiringan dengan tingginya beban bunga yang ditimbulkan, maka diindikasikan perusahaan atau sampel berpotensi tinggi melakukan *tax avoidance* yang dipresentasikan dengan perusahaan atau sampel yang memiliki nilai CETR di bawah 25%. Dengan demikian, perusahaan dengan tingkat *leverage* yang tinggi maka kemungkinan tingkat *tax avoidance* perusahaan tersebut pun tinggi.

Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Putri dan Putra (2017)^[11] yang menemukan bahwa *leverage* berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*.

Pengaruh Manajemen Laba terhadap *Tax Avoidance*

Hasil pengujian analisis regresi linear berganda pada tabel uji signifikansi parsial menunjukkan bahwa variabel Manajemen Laba (X₃) memiliki statistik t dengan nilai koefisien regresi sebesar -0,006 dan t hitung sebesar -0,709. Nilai signifikansi 0,481 lebih besar dibandingkan taraf signifikansi yang telah ditetapkan yaitu 0,05 yang berarti H₀₄ diterima. Artinya, hasil pengujian ini tidak sesuai dengan kerangka pemikiran penelitian yang menyatakan satu faktor yang dapat mempengaruhi pihak manajemen dalam melakukan manajemen laba adalah motivasi pajak yaitu untuk meminimalisir biaya pajak terutang perusahaan dengan tujuan agar laba yang diperoleh semakin besar. Ketika manajemen laba bernilai negatif maka perusahaan atau sampel diduga melakukan manajemen laba dengan pola *income decreasing* dan ketika bernilai positif maka perusahaan diduga melakukan *income increasing*. Semakin perusahaan

melakukan tindakan manajemen laba, maka akan menyebabkan nilai CETR rendah, jika nilai CETR yang rendah maka semakin tinggi potensi perusahaan melakukan *tax avoidance*.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Fahmi dan Prayoga (2018)^[4] dan Henny (2019)^[5] yang menemukan bahwa manajemen laba tidak memiliki pengaruh terhadap *tax avoidance*. Pada penelitian tersebut menemukan bahwa *leverage* berpengaruh dengan arah positif, sedangkan hasil penelitian ini menemukan bahwa ukuran dewan komisaris dan manajemen laba tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

5. Kesimpulan

Berdasarkan hasil penelitian dan pembahasan mengenai “Pengaruh Ukuran Dewan Komisari, *Leverage*, dan Manajemen Laba terhadap *Tax Avoidance* (Pada Perusahaan Sektor Industri Barang Konsumsi yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Periode 2015-2018)”, mencakup 31 perusahaan dengan kurun waktu 4 tahun periode penelitian, sehingga total data yang diolah sejumlah 124 sampel penelitian, dapat disimpulkan bahwa ukuran dewan komisaris, *leverage* dan manajemen laba secara simultan berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Secara parsial, *leverage* berpengaruh dengan arah negatif terhadap *tax avoidance*. Sedangkan ukuran dewan komisaris dan manajemen laba tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

REFERENSI

- [1] Ambarsari, D., Pratomo, D., & Kurnia. (2018). Pengaruh Ukuran Dewan Komisaris, Gender Diversity Pada Dewan, Dan Kualitas Auditor Eksternal Terhadap Agresivitas Pajak. *Jurnal Aset (Akuntansi Riset)*, ISSN: 2541-0342
- [2] Ardianti, P. N. (2019). Profitabilitas, Leverage, dan Komite Audit Pada *Tax Avoidance*. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, ISSN: 2302-8556.
- [3] Dewinta, I. A., & Setiawan, P. E. (2016). Pengaruh Ukuran Perusahaan, Umur Perusahaan, Profitabilitas, *Leverage*, dan Pertumbuhan Penjualan terhadap *Tax Avoidance*. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, ISSN: 2302-8556.
- [4] Fahmi, M., & Prayoga, M. D. (2018). Pengaruh Manajemen Laba Terhadap Nilai Perusahaan Dengan *Tax Avoidance* Sebagai Variabel Mediating. *Liabilities Jurnal Pendidikan Akuntansi*, ISSN: 2620-5866.
- [5] Henny. (2019). Pengaruh Manajemen Laba dan Karakteristik Perusahaan Terhadap *Tax Avoidance*. *Jurnal Muara Ilmu Ekonomi dan Bisnis*, ISSN: 2579-6232.
- [6] Moeljadi. (2006). *Manajemen Keuangan. Pendekatan Kuantitatif dan Kualitatif*. Malang: Bayu Media Publishing
- [7] Mulyani, S., Wijayanti, A., & Masitoh, E. (2018). Pengaruh Corporate Governance terhadap *Tax Avoidance* (Perusahaan Pertambangan yang Terdaftar di BEI). *Jurnal Riset Akuntansi dan Bisnis Airlangga*, ISSN: 2548-4346.
- [8] Permana, . A., & Zulaikha. (2015). Pengaruh Corporate Governance Terhadap Penghindaran Pajak (Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia 2011-2014). *Diponegoro Journal of Accounting*, ISSN: 2337-3806.
- [9] Pohan, C. A. (2016). *Manajemen Perpajakan*. Jakarta: PT Gramedia Pustaka Utama.
- [10] Prima, B. (2019). *Tax Justice laporkan Bentoel lakukan penghindaran pajak, Indonesia rugi US\$ 14 juta* [online]. Tersedia: <https://nasional.kontan.co.id/news/tax-justice-laporkan-bentoel-lakukan-penghindaran-pajak-indonesia-rugi-rp-14-juta> [7 Maret 2020].
- [11] Putri, V. R., & Putra, B. I. (n.d.). Pengaruh Leverage, Profitability, Ukiran Perusahaan dan Proporsi Kepemilikan Institusional Terhadap *Tax Avoidance*. *Jurnal Ekonomi Manajemen Sumber Daya*.
- [12] Sukaesih, & Risa, N. (2014). Pengaruh Manajemen Laba terhadap Kinerja Keuangan Perusahaan Melalui GCG sebagai Variabel Moderating (Studi Kasus pada Perusahaan Manufaktur di BEI tahun 2009-2011). *Jurnal Riset Akuntansi dan Komputerisasi Akuntansi Vol.5, No. 1*. Fakultas Ekonomi UNISMA Bekasi: tidak diterbitkan.