

## Pengaruh Dewan Komisaris Independen, Komite Audit dan Kualitas Audit Terhadap Agresivitas Pajak

Cahya Nur Andri Sulistyowati\*

\*Mahasiswi Program Studi Magister Akuntansi: Universitas Lambung Mangkurat  
Email : [cahya.cna@gmail.com](mailto:cahya.cna@gmail.com)

**Abstract:** *The purpose of this research is to find out whether there is an influence of the Independent Board of Commissioners, audit committee and audit quality on Tax Aggressiveness. The sample for this research is Property and Real Estate companies that occupy the main board. Property and real estate companies have the lowest ETR (Effective Tax Rate). Thus, the property and real estate sector is the sector that commits the greatest tax avoidance during the 5 year research period (Resky Awaliah et al., 2022). The results of this research show that the Independent Board of Commissioners has no effect on tax aggressiveness, as well as the audit committee which also has no effect on tax aggressiveness, while the audit quality variable has a negative effect on tax aggressiveness.*

**Keyword:** *Independent Board of Commissioners; Audit Committee; Audit Quality; Tax Aggressiveness*

**Abstraksi:** Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui apakah terdapat pengaruh dari Dewan Komisaris Independen, komite audit dan kualitas audit terhadap Agresivitas Pajak. Sample penelitian ini adalah perusahaan Property dan Real Estate yang menduduki papan utama. perusahaan properti dan real estate memiliki ETR (Effective Tax Rate) paling rendah, Dengan demikian, sektor property dan real estate adalah sektor yang melakukan penghindaran pajak paling besar selama 5 tahun periode penelitian (Resky Awaliah et al., 2022). Hasil penelitian ini menunjukan bahwa Dewan Komisaris Independen tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak, begitu juga untuk komite audit yang juga tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak, sedangkan untuk variabel kualitas audit berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak.

**Kata Kunci :** Dewan Komisaris Independen; Komite Audit; Kualitas Audit; Agresivitas Pajak

## PENDAHULUAN

Negara sebagai suatu entitas ekonomi memiliki berbagai sumber pendapatan dimana salah satunya adalah pendapatan pajak, Indonesia merupakan salah satu negara dengan jumlah penduduk Indonesia menduduki nomor 4 (empat) terbanyak didunia setelah India, China dan Amerika Serikat, hal itu menjadikan Indonesia sebagai salah satu pasar bagi perusahaan manufaktur. Dengan bertambahnya perusahaan yang ada maka dapat memberikan keuntungan bagi negara karena dapat meningkatkan pendapatan (Sabna & Wulandari, 2021). Berdasarkan pada Undang-undang perpajakan No. 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, pajak merupakan kontribusi wajib kepada negara yang diberikan oleh wajib pajak yang bersifat memaksa dan digunakan untuk memenuhi kebutuhan negara demi mensejahterakan rakyat namun tidak mendapatkan imbalan secara langsung (Ambarsari et al., 2019). Karena sebagai sumber pendapatan utama negara pajak mendapatkan perhatian utama dari pemerintah Indonesia.

Pada tahun 2022 berdasarkan data statistik penerimaan negara Indonesia 78,02% berasal dari pajak, sedangkan untuk tahun 2021 sebesar 77,14% penerimaan negara berasal dari pajak.

Sesuai dengan Undang-Undang nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Perpajakan menyebutkan bahwa Setiap Wajib Pajak sebagai Pengusaha yang dikenai pajak berdasarkan Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai 1984 dan perubahannya, wajib melaporkan usahanya pada kantor Direktorat Jenderal Pajak yang wilayah kerjanya meliputi tempat tinggal atau tempat kedudukan Pengusaha, dan tempat kegiatan usaha dilakukan untuk dikukuhkan menjadi Pengusaha Kena Pajak. Salah satu wajib pajak yang menyumbang sebagian besar pendapatan pajak negara yaitu perusahaan, dimana perusahaan memiliki kewajiban untuk membayar PPh Badan (Wijaya, 2021),. Berbeda dengan Negara yang menganggap Pajak sebagai penerimaan, perusahaan sebagai wajib pajak menganggap pajak sebagai beban. Salah satu cara yang digunakan perusahaan untuk meminimalkan beban pajak yaitu dengan melakukan agresivitas pajak (Malinda et al., 2022).

Agresivitas pajak merupakan strategi yang dilakukan untuk meminimalkan beban pajak melalui tindakan perencanaan pajak baik dengan cara legal (*tax avoidance*) ataupun ilegal (*tax evasion*)(Frank et al., 2009). Menurut Boussaidi & Hamed-Sidhom, 2020 Agresivitas pajak didefinisikan sebagai upaya penghindaran pajak yang berlebihan yang ditunjukkan dengan kata “agresif” untuk mengoptimalkan posisi fiskal dan pembiayaan.

Terdapat beberapa faktor yang di duga mempengaruhi agresivitas pajak perusahaan salah satunya yaitu dewan komisaris independen. Dewan komisaris independen merupakan pihak yang berasal dari luar perusahaan yang tidak memiliki hubungan afiliasi dengan para pemegang saham atau pihak internal perusahaan, namun berurusan langsung dengan organisasi. Dewan komisaris independen berperan penting untuk mengawasi jalannya kegiatan perusahaan dan menjadi penengah antara pihak manajemen dengan pemegang saham untuk mengurangi konflik antar kedua belah pihak (Yuliani & Prastiwi, 2021). Menurut penelitian yang oleh Putri & Andriyani (2020) menyatakan bahwa dewan komisaris independen berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak. Semakin banyak dewan komisaris independen di sebuah perusahaan maka dapat menurunkan tingkat agresivitas pajak.

Selain dewan komisaris independen, faktor lain yang mempengaruhi agresivitas pajak yaitu komite audit. Komite audit merupakan komite yang dibentuk oleh dewan komisaris untuk mengawasi kinerja perusahaan dan kepatuhan perusahaan terhadap peraturan. Menurut penelitian yang dilakukan oleh Latifah (2020) menyatakan bahwa komite audit berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak. Semakin banyak komite audit maka semakin ketat pengawasan sehingga dapat mengurangi adanya perilaku kecurangan seperti tindakan agresivitas pajak. Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Malinda et al. (2022) yang menyatakan bahwa komite audit berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak. Sedangkan menurut penelitian Purwanti et al. (2021) dan Utaminingsih et al. (2022) komite audit tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak.

Faktor lainnya yang mempengaruhi agresivitas pajak yaitu kualitas audit. Laporan keuangan akan lebih berkualitas jika diaudit oleh KAP *big four*, karena KAP *big four* akan menghasilkan laporan keuangan audit yang lebih baik, akurat, dan sesuai dengan SPAP. Menurut penelitian yang dilakukan oleh Khairunisa et al. (2017) menyatakan bahwa kualitas audit berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak. Semakin tinggi kualitas audit suatu perusahaan maka dapat mengurangi terjadinya agresivitas pajak karena kualitas audit yang baik akan mengungkapkan laporan keuangan yang lebih akurat dan transparan. Sementara menurut penelitian Ambarsari et al. (2019) menyatakan bahwa kualitas audit tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak.

Hasil penelitian Awaliah et al. (2022) menemukan bahwa perusahaan yang melakukan penghindaran pajak paling besar selama 5 tahun terakhir adalah sektor property dan real estate. Untuk itu penelitian ini memilih jenis perusahaan sektor Property dan real estate yang menduduki papan utama sebagai obyek penelitian. Berdasarkan latar belakang masalah yang telah diuraikan, maka rumusan masalah yang akan dibahas dalam penelitian ini, yaitu sebagai berikut:

1. Apakah Dewan Komisaris Independen berpengaruh terhadap Agresivitas Pajak?
2. Apakah Komite Audit berpengaruh terhadap Agresivitas Pajak?
3. Apakah Kualitas Audit berpengaruh terhadap Agresivitas Pajak?

## TINJAUAN PUSTAKA

### Pengaruh Dewan komisaris Independen terhadap Agresivitas Pajak

Menurut UU No. 40 Tahun 2007 tentang Perseroan Terbatas, Dewan Komisaris adalah organ perseroan yang bertugas melakukan pengawasan secara umum dan/atau khusus sesuai dengan anggaran dasar serta memberi nasihat kepada direksi sesuai kepentingan Perseroan dan sesuai dengan maksud dan tujuan Perseroan. KNKG (2006) menyatakan bahwa, tugas dan tanggung jawab Dewan Komisaris adalah untuk melakukan pengawasan dan memberikan nasihat kepada direksi untuk memastikan bahwa perusahaan telah melaksanakan praktik *Good Corporate Governance* (GCG). Komisaris independen adalah suatu perwakilan dalam memonitor kinerja perusahaan. Komisaris independen adalah perwakilan perusahaan yang mengawasi direksi dalam mengelola kinerja dan kebijakannya. Dengan kata lain, tugas komisaris independen adalah melindungi kepentingan perusahaan, investor, serta pemegang saham. Dalam sebuah perusahaan komisaris independen dibantu oleh level top management perusahaan untuk mengawasi manajemen dalam menjalankan perusahaan, selain itu

komisaris independen bersama manajemen perusahaan juga berperan untuk membuat strategi dan perencanaan untuk keberlanjutan perusahaan termasuk diantaranya yaitu perencanaan pajak (Rahmayanti et al., 2021), hasil penelitian ini didukung oleh Putri & Andriyani (2020) dan Loen (2022) menyatakan bahwa dewan komisaris independen berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak

Perusahaan dengan banyak dewan komisaris independen di perusahaan, maka semakin kecil kemungkinan terjadinya agresivitas pajak. Hal ini terjadi Dewan Komisaris juga berperan sebagai pengawas yang ketat terhadap manajemen sehingga agresivitas pajak dapat dikurangi. Pengawasan yang ketat dari dewan komisaris independen dapat mendorong manajemen untuk lebih berhati-hati dalam pengambilan keputusan dan lebih mematuhi peraturan perpajakan yang ditetapkan oleh negara. Berdasarkan pada hak tersebut maka hipotesis penelitian ini adalah:

***H1: Dewan komisaris independen berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak***

### **Pengaruh Komite Audit Terhadap Agresivitas Pajak**

Komite Audit adalah komite yang dibentuk oleh dan bertanggung jawab kepada Dewan Komisaris dalam membantu melaksanakan tugas dan fungsi Dewan Komisaris. Komite audit juga bertugas dan bertanggung jawab untuk mengawasi kinerja perusahaan dan menyelidiki risiko perusahaan dan memastikan bahwa perusahaan mematuhi peraturan termasuk perpajakan (Pratiwi et al., 2022)

Berdasarkan pada penelitian Latifah (2020) menyatakan bahwa komite audit berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak. Hasil penelitian ini juga didukung oleh Malinda et al (2022) menyatakan bahwa komite audit berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak.

Jumlah komite audit menentukan tingkat pengawasan yang dilakukan terhadap internal perusahaan. Semakin banyak anggota komite audit akan semakin baik pengawasan yang dilakukan, sehingga menekan kemungkinan agresivitas pajak yang dilakukan. Penelitian ini merumuskan hipotesis kedua yaitu:

***H1: Komite Audit berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak***

### **Kualitas Audit Berpengaruh Terhadap Agresivitas Pajak**

Menurut Deangelo (1981) kualitas audit merupakan kinerja auditor dalam mengaudit laporan keuangan perusahaan berdasarkan Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP), keahlian auditor, dan kode etik profesi akuntan publik. Baik tidaknya kualitas audit dapat diketahui melalui kemampuan auditor dalam melakukan audit, dan juga dapat dinilai dari ukuran KAP. Laporan keuangan akan lebih berkualitas jika diaudit oleh KAP *big four*. Hal ini karena KAP *big four* lebih terkenal dan memiliki banyak klien, dan juga sudah memiliki reputasi yang baik di masyarakat sehingga mereka akan lebih berhati-hati dalam melakukan audit (Ambarsari et al., 2019).

Semakin tinggi kualitas auditor dalam melakukan pemeriksaan maka semakin baik pula kualitas laporan yang diberikan karena laporan keuangan akan lebih akurat dan transparan, sehingga hal tersebut dapat memperkecil kemungkinan terjadinya agresivitas pajak. Auditor yang berkualitas (*KAP big four*) tidak menyarankan pihak manajemen untuk melakukan tindakan agresivitas pajak yang dapat mengurangi pendapatan negara, karena apabila ketahuan oleh aparat pajak bahwa auditor yang berkualitas menyarankan tindakan agresivitas pajak maka reputasi mereka akan terlihat

kurang baik oleh otoritas pajak karena dianggap memberikan rekomendasi yang negatif. Dengan demikian semakin tinggi kualitas auditor dalam melakukan pemeriksaan maka dapat mengurangi terjadinya agresivitas pajak di perusahaan keluarga, sehingga reputasi dan nilai-nilai keluarga akan tetap terjaga dengan baik, dengan begitu maka kelangsungan hidup perusahaan dapat bertahan hingga generasi selanjutnya.

Menurut Asyati & Farida (2020) yang termasuk anggota KAP *big four* yaitu:

- a. KAP Oesman Bing Satrio dan Eny berafiliasi dengan Deloitte
- b. KAP Tanudiredja Wibisana, dan Rekan berafiliasi dengan *Price Waterhouse Cooper* (PwC)
- c. KAP Purwantono, Sungkoro, dan Surja berafiliasi dengan Ernst and Young (E&Y)
- d. KAP Siddharta, Widjaja, dan Rekan berafiliasi dengan Klynveld peat Marwick Gooerdeler.

Berdasarkan teori dan hasil penelitian terdahulu maka hipotesis yang diajukan yaitu:

***H3. Kualitas audit berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak***

## **METODE PENELITIAN**

### **Jenis Penelitian**

Jenis penelitian yang digunakan yaitu jenis penelitian kuantitatif merupakan metode analisis data dengan menggunakan perhitungan angka-angka dan metode statistik yang akan dipergunakan untuk pengambilan keputusan dengan sumber data laporan tahunan. Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data sekunder yaitu sumber data yang tidak langsung memberikan data kepada pengumpul data (Sugiyono, 2017). Data sekunder dalam penelitian ini yaitu annual report dan laporan keuangan perusahaan Properti dan real estate yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2020-2022.

### **Teknik Pengumpulan Data**

Data yang digunakan dalam penelitian ini yaitu berupa dokumen annual report dan laporan keuangan perusahaan keluarga manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) dari tahun 2020-2022. Data tersebut dapat diakses melalui website [www.idx.co.id](http://www.idx.co.id) dan website resmi masing-masing perusahaan.

### **Populasi dan Sampel**

Menurut Sugiyono (2017:117) populasi merupakan wilayah generalisasi yang terdiri atas objek atau subjek yang memiliki kualitas dan karakteristik tertentu yang ditetapkan oleh peneliti untuk dipelajari dan kemudian ditarik kesimpulan. Menurut Sugiyono (2017:118) sampel merupakan bagian dari jumlah dan karakteristik yang dimiliki oleh populasi tersebut. Teknik pengambilan sampel yang digunakan dalam penelitian ini yaitu teknik purposive sampling. Pupositive sampling adalah teknik pengambilan sampel data yang didasarkan pada pertimbangan tertentu (Sugiyono, 2017). Kriteria sampel dalam penelitian ini yaitu:

1. Perusahaan Properti dan real estate Papan Utama yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia selama 3 tahun berturut-turut periode 2020-2022.
2. Perusahaan Properti dan real estate Papan Utama yang menerbitkan annual report dan laporan keuangan secara lengkap
3. Perusahaan yang memiliki kelengkapan informasi yang dibutuhkan dalam penelitian

### **Variabel Penelitian dan Pengukuran Variabel**

Agresivitas pajak diukur dengan menggunakan persamaan dari Hanlon & Heitzman (2010):

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

Dewan Komisaris Independen diukur dengan menggunakan persamaan dari Utaminingsih et al., 2022 :

$$INDP = \frac{\text{Jumlah Komisaris Independen}}{\text{Jumlah Komisaris}}$$

Komite Audit diukur dengan menggunakan nominal jumlah anggota komite audit sedangkan kualitas audit diukur dengan menggunakan variabel dummy jika perusahaan menggunakan jasa KAP *Big four* = 1, jika perusahaan menggunakan jasa KAP non *Big four* = 0 (Pratama & Masripah, 2022)

### **Metoda Analisis Data**

Metode analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah dengan melakukan analisis deskriptif kuantitatif dan menggunakan model *analisis regresi linear* berganda. Data penelitian yang telah diperoleh dari sampel penelitian kemudian diolah dan di analisis menggunakan alat bantu program SPSS versi 25.0.

#### **1. Statistik Deskriptif**

Statistik deskriptif digunakan untuk memberikan gambaran atau deskriptif suatu data penelitian yang dilihat dari nilai maksimum, minimum, mean, dan standar deviasi. Dalam penelitian ini analisis deskripsi dilakukan untuk memberi gambaran mengenai dewan komisaris independen, komite audit, kualitas audit, koneksi politik dewan direksi, koneksi politik komisaris, ukuran dewan direksi, *board gender diversity*, dan agresivitas pajak.

#### **2. Uji Asumsi Klasik**

##### **a. Uji Normalitas**

Uji normalitas dilakukan untuk menguji apakah dalam model regresi variabel pengganggu atau residual memiliki distribusi yang normal. Uji normalitas ini menjadi tolok ukur untuk metode statistik. Menurut Hair (2018:94) uji normalitas dapat dilihat dengan menggunakan dua dimensi yaitu bentuk distribusi dan ukuran sampel. Peneliti tidak hanya harus menilai sejauh mana distribusi variabel tidak normal tetapi juga ukuran sampel yang terlibat. Dalam penelitian ini uji normalitas dilakukan dengan melihat ukuran sampel yang terlibat. Apabila ukuran sampel kurang dari 50 pengamatan

atau kurang terutama jika ukuran sampel kurang dari 30 maka uji normalitas memiliki dampak yang besar pada hasil.

**b. Uji Multikolinieritas**

Menurut Ghazali (2018:107) *uji multikolinieritas* bertujuan untuk menguji apakah model *regresi* ditemukan adanya korelasi antar variabel bebas (independen). Model regresi yang baik seharusnya tidak terjadi korelasi di antara variabel independen. Untuk mendeteksi ada atau tidaknya tanda *multikolinearitas* maka dapat dilakukan dengan cara melihat nilai *Variance Inflation Factor* (VIF) dan Tolerance. Jika diperoleh nilai tolerance  $> 0,10$  dan VIF  $< 10$  maka tidak terjadi *multikolinieritas* antar variabel bebas, namun jika diperoleh nilai *tolerance*  $< 0,10$  dan VIF  $> 10$  maka terjadi *multikolinieritas* antar variabel bebas.

**c. Uji Heteroskedastisitas**

Menurut Ghazali (2018:137) uji heteroskedastisitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model *regresi* terjadi ketidaksamaan *variance* dari *residual* satu pengamatan ke pengamatan lain. Uji *heteroskedastisitas* dapat dilakukan dengan menggunakan *uji glejser*. *Uji glejser* bertujuan untuk menguji apakah dalam model *regresi* terjadi ketidaksamaan *variance* dari *residual* satu pengamatan ke pengamatan yang lain.

**d. Analisis Regresi Linear Berganda**

Analisis *regresi linear berganda* digunakan untuk memprediksi kekuatan pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen. Persamaan *regresi linear* berganda yang digunakan dalam penelitian ini yaitu:

$$ETR = \alpha + \beta_1 INDP + \beta_2 AUD + \beta_3 KUA + e$$

Keterangan :

ETR	= Agresivitas Pajak
$\alpha$	= Konstanta
$\beta_1, \beta_2, \beta_3$	= Koefisien Regresi
INDP	= Dewan Komisaris Independen
AUD	= Komite Audit
KUA	= Kualitas Audit
$e$	= Eror

**Uji Hipotesis**

**1. Uji Koefisien Determinasi (R2)**

*Koefisien determinasi* adalah nilai antara nol dan satu, dimana nilai R2 yang kecil artinya kemampuan variabel-variabel independen dalam menjelaskan variabel-variabel dependen yang sangat terbatas dan apabila nilai R2 yang mendekati satu, artinya variabel-variabel independen memberikan hampir semua informasi yang dibutuhkan untuk memprediksi variasi variabel dependen (Ghozali, 2018:97).

**2. Uji F (*Goodness of Fit*)**

Menurut Ghazali (2018:98) uji F pada dasarnya digunakan untuk mengukur ketepatan fungsi regresi sampel dalam menaksir nilai aktual (*goodness of fit*). Uji F digunakan untuk menguji apakah variabel independen mampu menjelaskan variabel dependen secara baik atau untuk menguji apakah model yang digunakan telah fit atau tidak fit.

### 3. Uji t

Menurut Ghazali (2018:98) uji statistik t pada dasarnya menunjukkan seberapa jauh pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen. Pengujian keberartian koefisien *regresi* secara keseluruhan menggunakan derajat kebebasan (df) = n-1 pada tingkat signifikansi 5%. Kaidah penerimaan hipotesis negatif pada uji t yaitu:

#### Penerimaan Hipotesis Negatif

- a. Jika  $-t_{hitung} < -t_{tabel}$  atau  $p\ value < 0,05$  maka  $H_0$  ditolak dan  $H_a$  diterima, hal ini berarti bahwa variabel independen berpengaruh terhadap variabel dependen.
- b. Jika  $-t_{hitung} > -t_{tabel}$  atau  $p\ value > 0,05$  maka  $H_0$  diterima dan  $H_a$  ditolak, hal ini berarti bahwa variabel independen tidak berpengaruh terhadap variabel dependen.

## HASIL DAN PEMBAHASAN

### Sample Penelitian

Sampel Penelitian ini adalah Perusahaan Properti dan *Real Estate* Papan Utama dengan menggunakan *Annual Report* dari tahun 2020-2022, terdapat 35 perusahaan yang listing pada BEI, akan tetapi hanya 22 perusahaan yang menyajikan data lengkap baik dari BEI maupun pada situs milik perusahaan. Berdasarkan data amatan yang digunakan terdapat 66 data pada sampel penelitian ini.

### Statistik Deskriptif

Hasil uji statistik deskriptif ditunjukan pada tabel berikut ini:

**Tabel 1. Hasil Pengujian Statistik Deskriptif**

No	Variabel	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
1	INDP	66	0,25000000	0,50000000	0,35638528	0,07198823
2	AUD	66	2	3	2,80	0,401
3	KUA	66	0	1	0,32	0,469
4	ETR	66	0,00007362	1,63686218	0,10664506	0,23730605
5	Valid (listwise)	N 66				

*Sumber : data sekunder yang diolah, 2023*

INDP (Independen) adalah variabel dewan komisaris independen, dimana nilai minimum untuk variabel ini adalah 0,25 yang terdapat pada beberapa perusahaan yaitu PT.BAPA, PT.ASRI, PT.BKSL, dan PT.PWON, sedangkan untuk INDP Maksimum terdapat pada perusahaan PT.CTRA, PT.MTLA, PT.NIRO dan PT.PUPD. AUD mewakili komite audit dimana nilai maksimalnya adalah 3 yang terdapat hampir pada semua sampel perusahaan kecuali pada PT.BSDE, PT.KIJA dan PT.LPCK yang memiliki komite audit 2 orang. ETR (*Effective Tax Rate*) merupakan proksi yang mewakili agresivitas pajak. Dari tabel pengujian statistik deskriptif diatas diperoleh nilai minimum ETR terdapat pada PT RDTX sedangkan untuk nilai maksimumnya adalah PT. DILD.

### **Uji Normalitas**

Melihat jumlah sampel penelitian sebanyak 66 data, dimana ketentuan untuk melakukan pengujian normalitas adalah jumlah sampel dibawah 30 sampel, maka dapat disimpulkan bahwa data penelitian ini sudah terdistribusi normal.

### ***Uji Multikolinieritas***

Hasil pengujian *multikolinieritas* penelitian ini terdapat pada tabel sebagai berikut:

**Tabel 2. Hasil Pengujian Multikolinieritas**

No	Model	Tolerance	VIF	HASIL
1	AUD	0,984	1,016	Tidak terjadi multikolinieritas
2	INDP	0,819	1,221	Tidak terjadi multikolinieritas
3	KUA	0,824	1,214	Tidak terjadi multikolinieritas

Dependent Variabel : ETR

Sumber : data sekunder yang diolah, 2023

Berdasarkan pada hasil *uji multikolinieritas* di atas dimana VIF <10 dan tolerance >0,10 menunjukan bahwa tidak ada *multikolinieritas* antar variabel independen dalam model *regresi* yang digunakan.

### ***Uji Heteroskedastisitas***

Hasil pengujian *Heteroskedastisitas* penelitian ini terdapat pada tabel berikut ini:

**Tabel 3: Hasil Pengujian Heteroskedastisitas**

Model	B	T	Sig
(Constan t)	0,131	-0,659	0,5 13
INDP	-0,408	1,367	0,1 77
AUD	-0,040	0,597	0,5 53
KUA	-0,053	-0,935	0,3 53

Sumber : data sekunder yang diolah, 2023

Dalam melakukan pengujian *heteroskedastisitas* atas *model regresi*, dikatakan bahwa tidak terjadi *heteroskedastisitas* apabila t hitung < t tabel atau signifikansi >0,05. Melihat hasil *uji heteroskedastisitas* di atas menunjukan signifikansi >0,05, dengan demikian maka dapat disimpulkan bahwa *model regresi* dalam penelitian ini tidak terjadi *heteroskedastisitas*.

### ***Uji Autokorelasi***

*Uji autokorelasi* bertujuan untuk menguji apakah dalam *model regresi linear* terdapat korelasi antara kesalahan penganggu pada periode t dengan kesalahan penganggu pada periode t-1 (sebelumnya) (Ghozali, 2018:111). Penelitian ini menggunakan *Durbin Watson test* (DW-test) yang mana *autokorelasi* ditandai dengan nilai DW berada di *Upper Bound* (dU) dan 4-dU. Hasil *uji Autokorelasi* menunjukan nilai Durbin Watson (DW) sebesar 1.915, dimana nilai dU (*Upper Bound*) untuk 66 data

dengan variabel Independen sebanyak 3 adalah 1.6974. dengan demikian nilai DW lebih besar dari dU dan lebih kecil dari 4-dU. Sehingga bisa disimpulkan bahwa tidak terjadi autokorelasi atas *model regresi*.

**Tabel 4. Hasil Uji Autokorelasi**

R	R. Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
0.439 <sup>a</sup>	0.193	0.154	0.218282006	1.915

Sumber : data sekunder yang diolah, 2023

### Analisis Regresi Linier Berganda

Hasil analisis *regresi linier* berganda dari penelitian ini dapat dilihat pada tabel berikut ini:

**Tabel 5. Hasil Uji Analisis Regresi Linear Berganda**

Model	Unstandardized Coefficients			Standardized Coefficients	
	B	Std. Error	Beta	T	Sig.
(Constan)	0. 887	0. 258		3.442	0. 001
AUD	-0. 142	0. 068	-0. 239	-2.081	0.442
INDP	-0. 903	0. 415	-0. 274	-2.173	0.084
KUA	-0. 194	0. 064	-0.383	-3.045	0.003

Sumber : data sekunder yang diolah, 2023

Berdasarkan pada *uji regresi* di atas dapat diperoleh persamaan regresi berikut ini:

$$ETR = 887 - 0.903INDP - 0.142AUD - 0,194KUA + e$$

Berdasarkan persamaan *regresi* tersebut, maka dapat di analisis sebagai berikut:

- Berdasarkan pengujian *regresi linear berganda* diperoleh nilai konstanta sebesar 0,887, hal ini menunjukkan bahwa apabila variabel independen dianggap konstan (tetap), maka variabel dependen (agresivitas pajak) akan bernilai 0,571.
- Nilai *koefisien regresi* INDP bernilai negatif yaitu sebesar 0,903, hal ini menunjukkan bahwa setiap kenaikan INDP sebesar satu satuan maka akan menurunkan agresivitas pajak sebesar 0,903.
- Nilai *koefisien regresi* AUD bernilai negatif yaitu sebesar -0,142, hal ini menunjukkan bahwa setiap kenaikan AUD sebesar satu satuan maka akan menurunkan agresivitas pajak sebesar 0,142.
- Nilai *koefisien regresi* KUA bernilai negatif yaitu sebesar -0,194, hal ini menunjukkan bahwa setiap kenaikan KUA sebesar satu satuan maka akan menurunkan agresivitas pajak sebesar 0,194

### Uji Determinasi

Hasil uji determinasi penelitian ini disajikan pada tabel berikut ini:

**Tabel 6. Hasil Analisis Uji determinasi**

R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
0,439 <sup>a</sup>	0,193	0,,154	0,218282006

*Sumber : data sekunder yang diolah, 2023*

Hasil uji determinasi penelitian ini menunjukkan nilai  $R^2$  sebesar 0,193 atau 19,3% yang berarti bahwa kemampuan variabel independen untuk mempengaruhi variabel dependen adalah sebesar 19,3%, sedangkan 80,7% dipengaruhi oleh variabel lain di luar model.

#### ***Uji Goodness of Fit***

Hasil pengujian *goodness of fit* penelitian ini tersaji pada tabel berikut ini:

**Tabel 7. Hasil Uji F (Goodness of Fit)**

Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Regression	0,706	3	0.235	4,941	0.004 <sup>b</sup>
Residual	2,954	62	0.048		
Total	3,660	65			

*Sumber : data sekunder yang diolah, 2023*

Berdasarkan hasil uji F (*goodness of fit*) menunjukkan bahwa nilai  $F_{hitung}$  sebesar 4,941 dengan signifikansi  $0,004 < 0,005$ . Nilai  $F_{hitung}$  kemudian dibandingkan dengan nilai  $F_{tabel}$ , berdasarkan jumlah sampel ( $n$ ) = 66 dan  $k$  = 3, maka df untuk pembilang yaitu  $k$  = 3 dan df untuk penyebut yaitu  $(n-k-1)$  = 66 sehingga diperoleh nilai  $F_{tabel}$  sebesar 2,74. Hasil ini menunjukkan bahwa nilai  $F_{hitung}$  ( $4,941$ ) >  $F_{tabel}$  (2,74), dengan demikian maka dapat disimpulkan bahwa *model regresi* yang digunakan dalam penelitian ini telah *fit* atau bagus.

#### ***Uji t***

Hasil uji t dari penelitian ini ditunjukan pada tabel dibawah ini :

**Tabel 8. Hasil Uji t**

Variabel	t hitung	t tabel	Sig.	Keterangan
INDP	-2.081	-1.66827	<b>0.442</b>	H1 tidak diterima
AUD	-2.173	-1.66827	<b>0.084</b>	H2 tidak diterima
KUA	-3.045	-1.66827	<b>0.003</b>	H3 diterima

*Sumber : data sekunder yang diolah, 2023*

Hasil uji t menunjukkan bahwa t hitung semua variabel lebih besar dibandingkan dari t tabel, namun apabila dilihat dari signifikansinya hanya H3 yang kurang dari 0,05 sehingga H3 penelitian ini diterima atau kualitas audit berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak pada perusahaan properti dan real estate.

## **KESIMPULAN**

Hasil pengujian hipotesis penelitian ini menunjukkan bahwa komisaris independen tidak berpengaruh terhadap *agresivitas* pajak. Hasil penelitian ini sejalan dengan

Rahmayanti et al. (2021) dan Satria & Yunita (2022) yang menyatakan bahwa dewan komisaris independen tidak berpengaruh terhadap *agresivitas pajak*. Pemilihan sampel penelitian yang menggunakan data Perusahaan Properti dan Real Estate Papan Utama dimana perusahaan tersebut dianggap memiliki *corporate governance* yang lebih baik dibandingkan dengan perusahaan pada posisi papan pengembangan akan tetapi perusahaan yang memiliki *corporate governance* yang baik tidak menjamin memiliki praktik manajemen dan pengawasan yang lebih baik terkait pengambilan keputusan perpajakan (Kamul & Riswandari, 2021).

Hasil pengujian terhadap hipotesis kedua juga menunjukkan bahwa komite audit tidak berpengaruh terhadap *agresivitas pajak*, dimana hasil penelitian ini sejalan dengan Purwanti et al. (2021), Pratiwi et al. (2022), Sedangkan penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Pratama (2021) dan Rahmayanti et al. (2021) yang menyatakan bahwa komite audit berpengaruh positif terhadap *agresivitas pajak*. Hasil penelitian ini bertentangan dengan Latifah (2020) dan Malinda et al. (2022) yang menyatakan bahwa komite audit berpengaruh negatif terhadap *agresivitas pajak*.

Hasil pengujian pada hipotesis ketiga menunjukkan bahwa kualitas audit berpengaruh negatif terhadap *agresivitas pajak*. Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Khairunisa et al. (2017), dan Malinda et al. (2022) yang menyatakan bahwa kualitas audit berpengaruh negatif terhadap *agresivitas pajak*. Sehingga dapat disimpulkan bahwa pemilihan KAP *Big four* berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan termasuk dalam meminimalisir adanya *agresivitas pajak*.

Beberapa keterbatasan penelitian ini antara lain:

- a. Jumlah sample yang hanya melibatkan pada perusahaan property dan real estate papan utama, dimana populasi penelitian hanya sebanyak 35 perusahaan. Hal itu memungkinkan hasil penelitian kurang bisa digeneralisasi.
- b. Rendahnya nilai koefisien Adjusted  $R^2$  yaitu sebesar 15,4% saja, hal itu menunjukan bahwa kemampuan variabel independen dalam menjelaskan variabel dependen hanya 15,4%, sedangkan sisanya dijelaskan oleh variabel lain diluar penelitian ini.

Saran untuk penelitian selanjutnya:

- a. Memperbanyak sampel penelitian jangan hanya terbatas pada 1 atau 2 jenis perusahaan, agar hasil penelitian dapat digeneralisasi.
- b. Penelitian selanjutnya bisa menambahkan variabel lain, misalnya latar belakang pendidikan dari dewan komisaris independen untuk dikaitkan dengan kemampuan pengawasan terhadap keuangan perusahaan

## DAFTAR PUSTAKA

Ambarsari, D., Pratomo, D., & Kurnia. (2019). Pengaruh Ukuran Dewan Komisaris , Gender Diversity Pada Dewan , Dan Kualitas Auditor Terhadap Agresivitas Pajak (Studi pada Perusahaan Sektor Property dan Real Estate yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2013-2017). *Kompartemen: Jurnal Ilmiah Akuntans*, XVII(2), 142–157.

Asyati, S., & Farida. (2020). Pengaruh Good Corporate Governance , Leverage , Profitabilitas dan Kualitas Audit terhadap Praktik Manajemen Laba (Studi

- Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di BEI Periode 2014-2018). *Journal of Economic, Management, Accounting and Technology (JEMATech)*, 3(1), 36–48. <https://doi.org/10.32500/jematech.v3i1.1073>
- Boussaidi, A., & Hamed-Sidhom, M. (2020). Board ' s characteristics , ownership ' s nature and corporate tax aggressiveness : new evidence from the Tunisian context. *EuroMed Journal of Business*. <https://doi.org/10.1108/EMJB-04-2020-0030>
- Frank, M. M., Luann, J. L., & Sonja, O. R. (2009). Tax Reporting Aggressiveness And Its Relation To Aggressive Financial Reporting. *The Accounting Review*, 84(2), 467–496.
- Ghozali, I. (2018). Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Badan Program IBM SPSS 25. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Ilham, A.M. (2020). Faktor-faktor yang Mempengaruhi Agresivitas Pajak Pada Perusahaan Properti dan Real Estate. *Jurnal KRISNA: Kumpulan Riset Akuntansi*; 11 (2) .
- Khairunisa, K., Hapsari, D. W., & Aminah, W. (2017). Kualitas Audit, Corporate Social Responsibility, Dan Ukuran Perusahaan Terhadap Tax Avoidance. *Jurnal Riset Akuntansi Kontemporer (JRAK)*, 9(1), 39–46.
- Latifah, H. B. (2020). Perilaku Agresivitas Pajak Korporasi Di Indonesia Dalam Perspektif Kinerja Keuangan Dan Tata Kelola Perusahaan. AKUNESA: Jurnal Akuntansi Unesa, 8(2)
- Latifah, H. B. (2020). Perilaku Agresivitas Pajak Korporasi Di Indonesia Dalam Perspektif Kinerja Keuangan Dan Tata Kelola Perusahaan. AKUNESA: Jurnal Akuntansi Unesa, 8(2).
- Loen, M. (2022). Pengaruh Komisaris Independen Dan Kepemilikan Institusional Terhadap Agresivitas Pajak (Studi Empiris Pada Perusahaan Sektor Manufaktur Yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2019 - 2020 ). *Jurnal Akuntansi Dan Bisnis Krisnadwipayana*, 9(2), 794–805. <https://doi.org/10.35137/jabk.v9i2.691>
- Malinda, K. P., Sintha, L., Munandar, A., & Bertuah, E. (2022). The Influence of Political Connections , and Good Corporate Governanceon Tax Aggressiveness. *American International Journal of Business Management (AIJBM)*, 5(04), 106–110.
- Pratama, I. A., & Masripah. (2022). Penghindaran Pajak: Karakter Eksekutif, Komite Audit, Koneksi Politik, Dan Kualitas Audit. *Accounting Student Research Journal*, 1(1), 134–153.
- Pratiwi, N., Dewi, R. R., & Wijayanti, A. (2022). The Influence of Corporate Governance , Gender Diversity , CSR on Tax Aggressiveness in Companies Listed on the IDX. *JURNAL AKSI (Akuntansi Dan Sistem Informasi)*, 7(1), 9–18. <https://doi.org/10.32486/aksi.v7i1.224>
- Purwanti, R., Nurlaela, S., & Dewi, R. R. (2021). Corporate governance dan agresivitas pajak pada perusahaan property , real estate periode 2015-2019 Corporate

governance and tax aggressiveness in property companies , real estate period 2015-2019. I N O V A S I, 17(2), 267–276

Putri, K. R., & Andriyani, L. (2020). Pengaruh Capital Intensity , Dewan Komisaris , dan Kepemilikan Institusional Terhadap Agresivitas Pajak. *Business and Economics Conference in Utilization of Modern Technology*, 465–480.

Rahmayanti, S. K., Wibawaningsih, E. J., & Maulana, A. (2021). Pengaruh Kepemilikan Keluarga, Proporsi Komisaris Independen, Dan Komite Audit Terhadap Agresivitas Pajak. *PROSIDING BIEMA Business Management, Economic, and Accounting National Seminar*, 2, 239–254.

Rahmayanti, S. K., Wibawaningsih, E. J., & Maulana, A. (2021). Pengaruh Kepemilikan Keluarga, Proporsi Komisaris Independen, Dan Komite Audit Terhadap Agresivitas Pajak. *PROSIDING BIEMA Business Management, Economic, and Accounting National Seminar*, 2, 239–254

Resky Awaliah., Ratna Ayu Damayanti., & Asri Usman. (2022). Tren Penghindaran Pajak Perusahaan di Indonesia yang Terdaftar di BEI Melalui Analisis Effective Tax Rate (ETR) Perusahaan. *Jurnal Bisnis dan Akuntansi Kontemporer*, 15 (1), 1–11.

Sabna, Z. A. A., & Wulandari, S. (2021). Analisis Determinan Agresivitas Pajak Pada Perusahaan Sektor Industri. *Akuntansi Dan Manajemen*, 16(2), 123–141.

Satria, D. N., & Yunita, F. K. (2022). Pengaruh Corporate Social Responsibility, Proporsi Dewan Komisaris Independen, Dan Frekuensi Rapat Komite Audit Terhadap Agresivitas Pajak. *Jurnal Penelitian Dan Pengkajian Ilmiah Sosial Budaya*, 1(2), 252–264. <https://doi.org/10.47233/jppisb.v1i2.481>

Sugiyono. (2017). *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif, dan R&D*. Bandung: CV Alfabeta.

Utaminingsih, N. S., Kurniasih, D., & Sari, M. P. (2022). The role of internal control in the relationship of board gender diversity , audit committee , and independent commissioner on tax aggressiveness. *Cogent Business & Management*, 9(1). <https://doi.org/10.1080/23311975.2022.2122333>

Wijaya, I. (2021). The Effect Of Executive Compensation And Board Of Director ' s Gender Diversity To Tax Aggressiveness Pengaruh Kompensasi Eksekutif Dan Keberagaman Gender Dalam Direksi Terhadap Agresivitas Pajak. *Jurnal Emba Review*, 1(2), 55–61. <https://doi.org/10.53697/e mba.v1i2>

Yuliani, N. A., & Prastiwi, D. (2021). Pengaruh Dewan Komisaris Independen , Komite Audit , Dan Kepemilikan Institusional Terhadap Agresivitas Pajak. *Jurnal Riset Akuntansi Dan Keuangan*, 9(1), 141–148. <https://doi.org/10.17509/jrak.v9i1.27573>