

Dinamika Penghindaran Pajak Ditinjau dari Berbagai Faktor: Perusahaan Subsektor *Food & Beverage* di BEI

Nurul Mutamaroh Handayani ¹⁾, Retno Indah Hernawati ²⁾

^{1) 2)} Universitas Dian Nuswantoro

¹⁾ 212202104521@mhs.dinus.ac.id

²⁾ retno.indah.hernawati@dsn.dinus.ac.id

Abstrak

Penghindaran pajak masih menjadi isu penting karena dapat mengurangi penerimaan negara dan menciptakan persaingan bisnis yang tidak sehat. Subsektor *food & beverage* memiliki kompleksitas operasional tinggi, sehingga rentan terhadap praktik ini. Tujuan dari penelitian ini yaitu untuk menganalisis pengaruh profitabilitas, likuiditas, komisaris independen, komite audit, kualitas audit, dan ukuran perusahaan terhadap penghindaran pajak. Adapun perusahaan yang diteliti perusahaan subsektor *food & beverage* yang tercatat di Bursa Efek Indonesia tahun 2020-2023 dengan metode *purposive sampling* sehingga diperoleh jumlah sampel sebanyak 108 data observasi yang memenuhi kriteria sampel. Penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif dengan memanfaatkan data sekunder yang diperoleh dari laporan keuangan dan laporan tahunan perusahaan yang dijadikan sampel. Teknik analisis yang diterapkan yaitu analisis regresi linear berganda dengan menggunakan alat analisis SPSS versi 26. Temuan pada penelitian ini menjelaskan bahwa variabel profitabilitas berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Sedangkan variabel likuiditas, komisaris independen, komite audit, kualitas audit, dan ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Temuan ini memberikan wawasan bagi regulator dalam merancang kebijakan perpajakan yang lebih efektif serta menjadi referensi bagi perusahaan dalam meningkatkan transparansi keuangan dan strategi pajak dengan lebih bijaksana guna menjaga reputasi dan menghindari risiko hukum.

Kata kunci : profitabilitas, likuiditas, kualitas audit, penghindaran pajak, *book tax difference* (BTD).

Abstract

Tax avoidance is still an important issue because it can reduce state revenues and create unhealthy business competition. The food & beverage subsector has high operational complexity, making it vulnerable to this practice. The purpose of this study is to analyze the effect of profitability, liquidity, independent commissioners, audit committees, audit quality, and company size on tax avoidance. The companies studied were food & beverage subsector companies listed on the Indonesia Stock Exchange in 2020-2023 using a purposive sampling method to obtain a total sample of 108 observation data that met the sample criteria. This study uses a quantitative approach by utilizing secondary data obtained from the financial statements and annual reports of the companies used as samples. The analysis technique applied is multiple linear regression using the SPSS version 26 analysis tool. The findings in this study explain that the profitability variable affects tax avoidance. While the variables of liquidity, independent commissioners, audit committees, audit quality, and company size have no effect on tax avoidance. These findings provide insight for regulators in designing more effective tax policies as well as a reference for companies in increasing financial transparency and more prudent tax strategies to maintain reputation and avoid legal risks.

Keywords: profitability, liquidity, audit quality, tax avoidance, *book tax difference* (BTD).

1. PENDAHULUAN

Pajak adalah sumber pendapatan utama negara yang mendukung operasional pemerintah serta pertumbuhan ekonomi dan sosial untuk kesejahteraan masyarakat (Sumaryati & Prawitasari, 2022). Oleh karena itu, setiap wajib pajak, baik individu maupun badan usaha, diwajibkan membayar pajak sebagaimana yang tercantum dalam UU perpajakan yang berlaku (Anggara et al., 2023). Meskipun sudah terdapat aturan yang jelas dalam sistem perpajakan, banyak perusahaan yang melakukan praktik penghindaran pajak. Praktik

ini, meski tidak secara langsung melanggar hukum, bertujuan mengurangi kewajiban pajak melalui pemanfaatan celah dalam peraturan yang ada, dan berdampak pada berkurangnya pendapatan negara. Situasi ini menjadi urgen karena penghindaran pajak dapat menguntungkan perusahaan tetapi merugikan negara. Hal ini terjadi karena pemerintah dan perusahaan sebagai wajib pajak memiliki perbedaan kepentingan dalam hal kebijakan fiskal. Pemerintah berupaya mengoptimalkan pendapatan dari sektor pajak, sementara bagi perusahaan, pajak dianggap sebagai beban atau biaya yang dapat mengurangi laba bersih. Akibatnya, laba yang dialokasikan untuk dividen pemegang saham atau reinvestasi akan mengalami penurunan. Adanya sistem *self-assessment* di Indonesia memberi kebebasan wajib pajak dalam menghitung, membayar, dan melaporkan pajaknya, sehingga membuka peluang manipulasi pajak untuk mengurangi biaya usaha (Hasanah & Wardatul Afiqoh, 2023). Praktik ini juga dapat merusak persaingan bisnis yang sehat, karena perusahaan yang berhasil menghindari pajak mendapatkan keuntungan lebih besar dibandingkan perusahaan yang patuh.

Salah satu fenomena yang terjadi di sub sektor *food & beverage* adalah PT Indofood Sukses Makmur (INDF) yang diduga terlibat dalam penghindaran pajak senilai Rp1,3 miliar di Indonesia. Cara yang dilakukan adalah dengan mendirikan bisnis baru dan mengalihkan aset, kewajiban, dan aktivitas divisi mie ke PT Indofood CBP Sukses Makmur (ICBP). Berdasarkan keputusan Mahkamah Agung No. 117/B/PK/Pjk/2020 mengajukan permohonan SKB PPh atas pengalihan hak tanah dan bangunan, namun ditolak oleh Dirjen Pajak. Majelis hakim menegaskan bahwa pengalihan aset dalam rangka ekspansi usaha tidak termasuk dalam pengecualian pajak sesuai Pasal 5 PP No. 71 Tahun 2008 (Agustina & Sanulika, 2024). Dalam hal ini, terdapat perbedaan interpretasi terkait apakah pengalihan ke entitas anak dapat dikecualikan yang menyebabkan pembayaran pajak penghasilan yang semestinya dikenakan atas pengalihan aset tidak dibayarkan karena mengalihkan aset tersebut ke salah satu entitas anak yang baru didirikan.

Menurut Tax Justice Network, Indonesia menanggung kerugian tahunan sekitar US\$4,86 miliar (Rp68,7 triliun) akibat praktik penghindaran pajak oleh perusahaan yang beroperasi di Indonesia. Perusahaan multinasional juga memindahkan keuntungan ke negara yang mempunyai kebijakan pajak yang lebih menguntungkan untuk menghindari pelaporan laba sebenarnya, sehingga pajak yang dibebankan lebih rendah dari yang seharusnya. Pada tahun 2020, kementerian keuangan menetapkan target penerimaan pajak sebesar Rp1.198,82 triliun, sementara penghindaran pajak mencapai 5,7% dari target tersebut (Hasanah & Wardatul Afiqoh, 2023). Dalam KTT G20, Menteri Keuangan Sri Mulyani juga menekankan pentingnya kerja sama internasional untuk mengatasi penghindaran pajak karena merugikan negara berkembang dan mengurangi keadilan pajak global.

Menurut Anggara et al. (2023), faktor yang berdampak pada penghindaran pajak yaitu profitabilitas yang mengacu pada kapasitas suatu bisnis untuk menciptakan keuntungan secara berkala pada tingkat pendapatan, aset, dan ekuitas tertentu. Pajak perusahaan didasarkan pada profitabilitas yang mengacu pada keuntungan perusahaan. Ketika pendapatan perusahaan bertambah, jumlah pajak yang ditanggung perusahaan juga akan bertambah, sehingga hal tersebut dapat meningkatkan potensi penghindaran pajak oleh perusahaan. Arkana & Widijoko (2023) dan Garda Wijaya (2023) menyimpulkan tingkat profitabilitas berdampak pada penghindaran pajak secara positif, sedangkan Setyaningsih et al. (2022) menyimpulkan bahwa profitabilitas berdampak pada penghindaran pajak secara negatif. Handayani et al. (2024) mengemukakan hal sebaliknya, di mana tidak terdapat pengaruh antara profitabilitas dan penghindaran pajak.

Faktor kedua adalah likuiditas. Likuiditas suatu perusahaan mencerminkan kemampuannya dalam membayar utang jangka pendeknya. Stabilitas finansial suatu perusahaan tercermin dari tingkat likuiditas yang tinggi, dengan begitu memungkinkan perusahaan memenuhi kewajiban jangka pendek seperti membayar pajak secara akurat. Zalzabilla & Marpaung (2024) menyimpulkan bahwa likuiditas memengaruhi penghindaran pajak secara positif. Jao & Holly (2022) mengemukakan hal sebaliknya dimana likuiditas memengaruhi penghindaran pajak secara negatif. Sedangkan, Arkana & Widijoko (2023) menyimpulkan bahwa likuiditas tidak memengaruhi penghindaran pajak.

Penghindaran pajak oleh wajib pajak badan menimbulkan pertanyaan tentang peran tata kelola perusahaan (Br Ginting & Kartika, 2023). Penelitian ini menyoroti komisar independen dan komite audit sebagai indikator utama. Komisar independen memastikan kepatuhan terhadap hukum dan mencegah pelanggaran. Komisar independen berperan penting dalam menetapkan prosedur untuk mencegah pelanggaran hukum, terutama dalam strategi pembayaran pajak. Penelitian Puspitasari & Wulandari (2022) menunjukkan komisar independen memengaruhi penghindaran pajak secara positif, sedangkan Hidayat et al. (2022) menyimpulkan bahwa penghindaran pajak dipengaruhi oleh komisar independen secara negatif.

Adiningsih & Triyono (2022); Hendi & Novianti (2021) mengemukakan hal sebaliknya, bahwa penghindaran pajak tidak dipengaruhi oleh komisaris independen. Komite audit mendukung tugas dewan komisaris dalam menjamin kepatuhan perusahaan terhadap hukum, praktik etika, dan pengawasan yang efektif. Hal ini mencegah pelaporan keuangan yang menyimpang dan meminimalkan penghindaran pajak. Siregar et al. (2022) menyimpulkan komite audit memengaruhi penghindaran pajak secara negatif, sedangkan Ardillah & Vanesa (2022) menyimpulkan bahwa penghindaran pajak dipengaruhi oleh komite audit secara positif dan Puspitasari & Wulandari (2022); Setyaningsih et al. (2022) menyimpulkan komite audit tidak memengaruhi penghindaran pajak.

Faktor berikutnya yaitu kualitas audit. Audit berkualitas tinggi menjaga reputasinya dengan memberikan informasi keuangan yang akurat kepada investor (Bukhori Muslim & Fuadi, 2023). Dengan tersedianya kualitas audit yang tinggi akan mempersulit upaya penghindaran pajak. Penelitian Garda Wijaya (2023) menyimpulkan bahwa penghindaran pajak dipengaruhi oleh kualitas audit secara positif, sedangkan Hendi & Novianti (2021) menyimpulkan penghindaran pajak dipengaruhi oleh kualitas audit secara negatif. Suciati & Wulandari (2022) mengemukakan hal sebaliknya, di mana kualitas audit tidak memengaruhi penghindaran pajak.

Faktor terakhir yaitu ukuran perusahaan. Parameter yang digunakan untuk mengategorikan perusahaan besar atau kecil disebut ukuran perusahaan. Salah satu pendekatan untuk mengetahui hal tersebut adalah dengan melihat total aset perusahaan. Semakin besar perusahaannya, semakin rumit transaksinya, dan semakin banyak biaya operasionalnya, sehingga menyebabkan perusahaan mencari celah pajak. Setyaningsih et al. (2022) dan Puspitasari & Wulandari (2022) menyimpulkan bahwa penghindaran pajak dipengaruhi oleh ukuran perusahaan secara positif. Berbeda dengan penelitian Shafira et al. (2022), ukuran perusahaan dikatakan memengaruhi penghindaran pajak secara negatif, sedangkan Adiningsih & Triyono (2022); Pravitasari & Khoirawati (2022) menyimpulkan ukuran perusahaan tidak memengaruhi penghindaran pajak.

Penelitian ini mereplikasi dan mengembangkan studi Anggara et al. (2023) dengan beberapa alasan dan keunggulan utama. Pertama, berbeda dari studi sebelumnya, penelitian ini menggunakan *Book Tax Difference* (BTD) sebagai proksi penghindaran pajak, yang lebih akurat dalam menangkap selisih antara laba akuntansi dan laba fiskal dibandingkan proksi lain seperti *Effective Tax Rate* (ETR). Kedua, penelitian ini fokus pada subsektor *food & beverage* periode 2020-2023 yang merupakan industri dengan pertumbuhan stabil, tingkat persaingan tinggi dan memiliki karakteristik operasional unik dengan volume transaksi tinggi dan struktur biaya kompleks, sehingga membuka peluang penghindaran pajak lebih besar dibandingkan sektor lain. Ketiga, dengan menggunakan data terbaru periode 2020-2023, penelitian ini memberikan wawasan mengenai dinamika terkini pascapandemi, yang dapat mencerminkan perubahan kebijakan atau strategi perusahaan dalam mengelola kewajiban pajaknya. Penelitian ini bertujuan mengisi *research gap* dengan menganalisis pengaruh profitabilitas, likuiditas, tata kelola perusahaan, kualitas audit, dan ukuran perusahaan terhadap penghindaran pajak. Dengan demikian, hasilnya juga diharapkan dapat menjadi dasar kebijakan perpajakan yang lebih efektif serta referensi bagi perusahaan dalam meningkatkan transparansi laporan keuangan dan strategi pajak yang bijaksana untuk menjaga reputasi dan menghindari risiko hukum.

2. KAJIAN PUSTAKA

2.1 Teori Agensi

Jensen & Meckling (1976) menyatakan bahwa suatu kontrak di mana satu pihak atau lebih (prinsipal) mempekerjakan pihak lain (agen) untuk melaksanakan tugas tertentu dan memiliki kekuasaan pengambilan keputusan dikenal sebagai hubungan keagenan. Hubungan ini biasanya terjadi ketika agen meyakini bahwa tindakannya sejalan dengan tujuan prinsipal. Dalam konteks penghindaran pajak, teori keagenan menggambarkan konflik kepentingan antara perusahaan sebagai agen dan otoritas pajak sebagai prinsipal. Perusahaan cenderung mengutamakan kepentingannya sendiri, seperti memaksimalkan laba. Semakin tinggi laba yang diperoleh, semakin besar pula kewajiban pajak yang harus dibayar. Akibatnya, perusahaan berupaya mengurangi kewajiban pajaknya, salah satunya melalui penghindaran pajak. Namun, hal ini bertentangan dengan tujuan otoritas pajak yang menghendaki perusahaan membayar pajak sesuai ketentuan guna meningkatkan penerimaan negara (Sherly, 2022). Asimetri informasi antara perusahaan dan otoritas pajak juga membuat tindakan penghindaran pajak sulit dideteksi, memungkinkan perusahaan untuk mengambil keputusan yang bersifat *oportunistik* tanpa pengawasan yang memadai. Teori ini menekankan

pentingnya tata kelola perusahaan yang efektif guna meminimalkan asimetri informasi dan konflik kepentingan ini, sehingga meningkatkan kepatuhan penuh dan mengurangi penghindaran pajak.

2.2 Penghindaran Pajak

Penghindaran pajak ialah suatu strategi dalam meminimumkan besarnya pajak dengan mematuhi peraturan dan ketentuan yang berlaku dan dengan memanfaatkan kekurangan atau celah yang ada dalam peraturan perpajakan tersebut, sehingga menjadikan tindakan penghindaran pajak menjadi legal (Frida & Kurnia, 2021). Hal ini disebabkan oleh fakta bahwa sebagian besar dilakukannya upaya penghindaran pajak di Indonesia bertujuan guna meminimumkan beban pajak signifikan yang ditanggung oleh perusahaan dengan memanfaatkan kesenjangan dalam undang-undang perpajakan negara tersebut daripada dengan penggelapan pajak (Hitjahubessy et al., 2022). Keuntungan atas upaya penghindaran pajak perusahaan dapat menghasilkan pengeluaran pajak yang lebih rendah, sehingga meningkatkan pendapatan perusahaan dan memungkinkan perusahaan menggunakan pendapatan tersebut untuk membiayai pengeluaran yang akan meningkatkan keuntungan di masa depan. Namun, kelemahan dari penghindaran pajak perusahaan adalah potensi denda atau sanksi lainnya dari fiskus, serta anjloknya nilai saham perusahaan jika investor atau pemangku kepentingan lainnya mengetahui terdapat usaha penghindaran pajak. Tindakan perusahaan terkait penghindaran pajak juga dapat menurunkan pendapatan negara di bidang pajak bagi pemerintah (Jao & Holly, 2022). Penghindaran pajak diproksikan dengan nilai *Book Tax Difference* (BTD) yang merujuk pada selisih antara laba akuntansi dan laba fiskal karena perbedaan standar atau aturan yang berlaku (Sutrisno et al., 2023). BTD yang tinggi secara konsisten bisa menunjukkan bahwa perusahaan menggunakan berbagai strategi penghindaran pajak.

2.3 Profitabilitas

Menurut Sumaryati & Prawitasari (2022), profitabilitas suatu perusahaan mengacu pada kemampuannya menghasilkan keuntungan dari waktu ke waktu dengan tingkat pendapatan, aset, dan ekuitas tertentu serta menjelaskan bagaimana efektivitas manajemen ketika melakukan aktivitas operasi. Profitabilitas dapat dijadikan sebagai landasan pajak perusahaan karena menggambarkan laba atau keuntungan suatu perusahaan. Tingkat profitabilitas yang tinggi menunjukkan bahwa perusahaan berupaya beroperasi dengan biaya yang rendah, yang pada akhirnya akan menghasilkan laba yang besar. Profitabilitas adalah pertimbangan utama karena perusahaan harus menghasilkan laba agar operasinya dapat berjalan dengan baik. Tanpa laba, perusahaan akan kesulitan menarik pendanaan dari luar (Frida & Kurnia, 2021). Menurut Anggara et al. (2023), *Return on Asset* (ROA) adalah sebuah rasio yang menggambarkan profitabilitas. ROA dapat menilai performa keuangan sebuah perusahaan dan juga dapat menilai kapasitas perusahaan dalam memperoleh keuntungan di masa lalu dan memperkirakan kinerja di masa depan. Kinerja keuangan perusahaan semakin membaik seiring dengan meningkatnya ROA.

2.4 Likuiditas

Kapasitas suatu perusahaan untuk memenuhi utang jangka pendeknya disebut likuiditas. Likuiditas seperti yang dijelaskan oleh Anggara et al. (2023) adalah kapasitas perusahaan dalam membeli dan menjual aset dengan cepat serta mempunyai sumber pendanaan yang cukup untuk memenuhi tanggung jawab dan kewajibannya dalam kurun waktu satu tahun. Tingkat likuiditas aset setiap perusahaan berbeda-beda. Perusahaan yang mempunyai persentase likuiditas yang tinggi dapat membayar liabilitas jangka pendeknya dan mengindikasikan bahwa keuangannya dalam kondisi baik serta dapat menjual aset dengan cepat saat dibutuhkan. Ketika arus kas perusahaan dalam kondisi yang baik dan stabil, perusahaan cenderung bersedia melunasi seluruh utang dan kewajibannya, termasuk memenuhi kewajiban perpajakan sesuai dengan peraturan dan ketentuan yang berlaku (Jao & Holly, 2022). Ketersediaan likuiditas sangat penting untuk kelancaran operasional perusahaan dan mendapatkan kepercayaan dari karyawan, kreditur, dan investor (Dewi & Hernawati, 2023).

2.5 Corporate Governance (Komisaris Independen dan Komite Audit)

Corporate Governance mengacu pada bagaimana keberhasilan keuangan perusahaan dipengaruhi oleh hubungan antara pemangku kepentingannya. Sehingga, dengan tersedianya pengawasan dan pelaksanaan aturan tata kelola yang baik akan berkontribusi pada kualitas pengambilan keputusan keuangan di perusahaan. Namun, jika tata kelola perusahaan tidak dijalankan dengan benar ataupun sesuai dengan aturan yang telah diterapkan serta tidak adanya pengawasan, dapat mengakibatkan perusahaan melakukan penghindaran pajak (Anggara et al., 2023). Keberadaan komisaris independen dan komite audit menunjukkan karakteristik *corporate governance* dalam penelitian ini.

Menurut Anggara et al. (2023), Independen berarti seseorang yang tidak mempunyai keterkaitan dengan pemegang saham utama, direksi atau dewan komisaris, dan bukan merupakan direktur dari perusahaan yang bersangkutan. Komisaris independen harus memperkuat independensi dewan komisaris terhadap manajemen. Komisaris independen bertanggung jawab dalam menjamin pengawasan serta pengelolaan perusahaan secara menyeluruh sesuai dengan persyaratan hukum dan peraturan-peraturan yang berlaku. Komisaris independen berperan sebagai perantara antara manajemen dan pemilik perusahaan dalam proses pengambilan keputusan strategis atau kebijakan yang tetap sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku, termasuk dalam aspek perpajakan (Bukhori Muslim & Fuadi, 2023). Komisaris independen memainkan peran penting dalam memandu praktik perusahaan untuk mencegah pelanggaran hukum, termasuk skema pembayaran pajak. Sesuai aturan Nomor 33/POJK.04/2014, komisaris independen harus mewakili setidaknya 30% dari total anggota dewan komisaris.

Komite audit didefinisikan sebagai badan yang memonitor penyusunan laporan keuangan untuk mengantisipasi penipuan oleh manajemen dan memastikan bahwa semua standar akuntansi dan pengendalian internal terpenuhi. Komite audit membantu dewan komisaris dalam memberikan pemantauan yang komprehensif (Bukhori Muslim & Fuadi, 2023). Dalam hal ini, Bursa Efek Indonesia mengamanatkan bahwa semua entitas bisnis harus membentuk dan mempertahankan komite audit yang terdiri dari setidaknya tiga komisaris independen dari setiap perusahaan. Komite audit juga bertugas memastikan apakah bisnis telah menerapkan praktik bisnis yang etis, mematuhi persyaratan hukum, dan bahwa langkah-langkah telah dilakukan untuk mencegah kecurangan karyawan dan konflik kepentingan (Hendi & Novianti, 2021). Semakin ketat manajemen perusahaan melakukan pengawasan, semakin efektif dan berkualitas tinggi informasi yang dihasilkan. Hal ini dapat mengurangi penghindaran pajak dan mencegah pelaporan keuangan yang menyimpang.

2.6 Kualitas Audit

Kualitas audit mencakup semua kemungkinan yang timbul ketika seorang auditor memeriksa laporan keuangan klien dan menemukan atau melaporkan adanya pelanggaran atau kesalahan (Bukhori Muslim & Fuadi, 2023). Kegiatan audit yang dilakukan oleh auditor internal memiliki dampak yang signifikan terhadap kinerja perusahaan, karena pada dasarnya audit merupakan jenis pengawasan dan penilaian. Tujuan lain dari auditor dalam melakukan pengawasan dan penilaian terhadap kinerja perusahaan adalah untuk menutup kesenjangan informasi antara manajemen dan pemegang saham (Hendi & Novianti, 2021). Perusahaan harus menyajikan laporan keuangan yang berkualitas untuk menghindari tuduhan penghindaran pajak dan menjadi mediator antara agen dan principal (Br Ginting & Kartika, 2023). KAP *Big Four* dianggap lebih berupaya untuk memberikan kualitas audit yang unggul karena mereka menguasai sebagian industri jasa akuntansi dan operasional, yaitu perusahaan-perusahaan *go public* di seluruh dunia dan perusahaan-perusahaan swasta besar lainnya (Hendi & Novianti, 2021). KAP *Big Four* yang terafiliasi dengan KAP di Indonesia adalah Ernst & Young (EY), Klynveld Peat Marwick Goerdeler (KPMG), PricewaterhouseCooper (PwC), dan Deloitte.

2.7 Ukuran Perusahaan

Ukuran perusahaan yaitu metrik yang dipergunakan untuk mengkategorikan bisnis menjadi bisnis besar dan kecil berdasarkan berbagai faktor. Beberapa faktor tersebut antara lain jumlah seluruh aset, kapitalisasi pasar sahamnya, tingkat penjualan rata-rata, dan kuantitas penjualan. Penelitian ini menggunakan total aset sebagai metrik untuk mengevaluasi suatu perusahaan. Menurut Jao & Holly (2022), nilai aset suatu perusahaan berkaitan dengan ukuran perusahaan. Ukuran perusahaan diukur melalui total aset yang mencerminkan kondisi keuangan perusahaan saat ini. Perusahaan besar cenderung lebih stabil dalam mempertahankan laba daripada perusahaan kecil (Suteja et al., 2022). Hal ini karena perusahaan kecil menghadapi lebih banyak kendala dalam memperoleh pendanaan dari pasar modal, sementara perusahaan besar memiliki akses yang lebih luas terhadap sumber pendanaan untuk membiayai investasinya (Frida & Kurnia, 2021). Dengan bertambahnya ukuran perusahaan, aset yang dimiliki juga cenderung lebih besar, sehingga transaksi dan operasional yang dilaksanakan oleh perusahaan akan menjadi lebih kompleks.

2.8 Pengembangan Hipotesis

Profitabilitas menggambarkan kemampuan perusahaan dalam menghasilkan keuntungan dengan memakai pendekatan *Return on Asset* (ROA) yang dihubungkan dengan laba bersih perusahaan dan pajak penghasilan yang dibayar (Frida & Kurnia, 2021). Nilai ROA meningkat seiring dengan meningkatnya potensi laba bersih perusahaan. Peningkatan beban pajak perusahaan juga akan meningkat seiring dengan

tingkat profitabilitasnya, akibatnya perusahaan lebih memilih untuk melakukan penghindaran pajak. Menurut teori agensi, pemilik perusahaan (prinsipal) mengharapkan manajer (agen) untuk meningkatkan profitabilitas perusahaan. Namun, hal itu juga akan menyebabkan jumlah beban pajak meningkat. Sehingga, apabila laba perusahaan naik, maka manajer yang menghadapi situasi tersebut cenderung akan menurunkannya guna menghindari pembayaran pajak (Sumaryati & Prawitasari, 2022). Berdasarkan teori agensi tipe 3, manajer yang berusaha mengurangi beban pajak perusahaan melalui strategi penghindaran pajak dapat menguntungkan pemegang saham karena meningkatkan laba bersih, tetapi dapat menimbulkan konflik dengan otoritas pajak yang berusaha mengoptimalkan pendapatan negara. Penelitian Arkana & Widijoko (2023) dan Garda Wijaya (2023) mendukung argumen tersebut, menyimpulkan bahwa profitabilitas memengaruhi penghindaran pajak. Berikut hipotesis yang dapat dibuat berdasarkan pernyataan sebelumnya:

H1: Profitabilitas berpengaruh terhadap penghindaran pajak

Ketika perusahaan mengalami masalah likuiditas, berarti perusahaan tersebut mengalami kesulitan dalam membayar liabilitas jangka pendeknya. Apabila mampu membayar semua utang jangka pendeknya dengan segera, maka perusahaan dianggap likuid, sedangkan perusahaan yang tidak dapat melakukannya dianggap tidak likuid (Anggara et al., 2023; Dewi & Hernawati, 2023). Keuangan suatu perusahaan berada dalam kondisi yang baik jika rasio likuiditasnya lebih besar. Perusahaan dapat memanfaatkan aset bersihnya yang tinggi untuk meningkatkan aset lancarnya. Penghindaran pajak adalah praktik umum yang banyak dilakukan oleh perusahaan dengan likuiditas rendah. Perusahaan mengambil langkah ini untuk mempertahankan arus kas dan membayar utang jangka pendek. Akibatnya, perusahaan yang likuiditasnya kecil seringkali membuat upaya penghindaran pajak (Jao & Holly, 2022). Penurunan likuiditas membuat manajer terdorong untuk meningkatkan penghindaran pajak guna menstabilkan arus kas dan laba perusahaan, sehingga dapat memenuhi ekspektasi pemegang saham. Dalam konteks teori agensi tipe 3, hal ini menciptakan konflik dengan otoritas pajak yang menginginkan pemenuhan kewajiban pajak secara penuh dan transparan. Penjelasan ini sesuai dengan penelitian Jao & Holly (2022) yang menyimpulkan bahwa likuiditas memengaruhi penghindaran pajak. Berikut hipotesis yang dapat dibuat berdasarkan pernyataan sebelumnya:

H2: Likuiditas berpengaruh terhadap penghindaran pajak

Menurut Anggara et al. (2023), peningkatan pengawasan manajemen merupakan hasil dari bertambahnya jumlah komisaris independen, yang dapat meningkatkan pengawasan terhadap kinerja manajemen. Pemantauan yang lebih ketat mendorong pengambilan keputusan yang bertanggung jawab dan transparan, sehingga dapat mengurangi penggunaan taktik penghindaran pajak. Peningkatan jumlah komisaris independen cenderung menurunkan tingkat penghindaran pajak, karena komisaris independen bertugas memastikan bahwa manajemen bertindak sesuai prinsip transparansi dan kepatuhan, termasuk dalam urusan perpajakan. Dalam perspektif teori agensi tipe 3, komisaris independen membantu menyeimbangkan kepentingan antara pemegang saham dan pihak eksternal seperti otoritas pajak. Mereka berfungsi sebagai pengawas yang independen untuk mencegah praktik penghindaran pajak yang berisiko, sekaligus menjaga reputasi perusahaan. Dengan demikian, komisaris independen mempersempit peluang manajer untuk melakukan penghindaran pajak yang agresif, mengurangi potensi konflik dengan otoritas pajak, dan melindungi kepentingan jangka panjang perusahaan. Penjelasan ini mendukung temuan Hidayat et al. (2022) yang menyimpulkan komisaris independen memengaruhi penghindaran pajak. Berdasarkan pernyataan sebelumnya, dapat diperoleh hipotesis berikut:

H3: Komisaris Independen berpengaruh terhadap penghindaran pajak

Dalam mencegah kecurangan manajerial, komite audit memiliki tanggung jawab untuk melakukan pengawasan terhadap penyusunan laporan keuangan perusahaan. Komite audit yang efektif berkontribusi pada peningkatan laporan keuangan, pengelolaan perusahaan, dan pengendalian perusahaan (Anggara et al., 2023). Semakin banyak anggota komite audit, kemungkinan perusahaan terlibat dalam penghindaran pajak akan semakin rendah yang membuktikan keberadaan komite audit telah berfungsi sesuai dengan perannya sebagai pengawas internal atas kebijakan dan kinerja keuangan perusahaan (Siregar et al., 2022). Peningkatan jumlah anggota komite audit berkontribusi terhadap penurunan penghindaran pajak, sejalan dengan teori agensi tipe 3 yang menekankan pentingnya pengawasan dalam hubungan antara manajemen dan pemegang saham. Kehadiran komite audit meningkatkan transparansi dan akuntabilitas laporan keuangan, mengurangi peluang bagi manajer untuk terlibat dalam praktik penghindaran pajak. Dengan pengawasan yang lebih ketat, konflik kepentingan yang mungkin timbul dari dorongan manajemen untuk meminimalkan

kewajiban pajak dapat diminimalisasi, mendorong perusahaan untuk bersikap lebih etis dan mematuhi peraturan perpajakan. Perusahaan dengan komite audit yang kuat cenderung menunjukkan penghindaran pajak yang lebih rendah, karena manajemen merasa lebih terawasi dan bertanggung jawab atas keputusan keuangan mereka. Sejalan dengan temuan Siregar et al. (2022) yang menyimpulkan penghindaran pajak dapat dipengaruhi oleh komite audit. Berikut hipotesis yang dapat dibuat berdasarkan pernyataan sebelumnya:

H4: Komite Audit berpengaruh terhadap penghindaran pajak

Kualitas audit mengacu pada kemampuan untuk mendeteksi dan menemukan masalah dalam laporan keuangan klien selama proses audit. Audit bermutu tinggi dilakukan oleh auditor yang menjunjung tinggi reputasi mereka dalam hal keterampilan dan kualitas kerja. Menggunakan auditor yang berkualitas memastikan bahwa informasi keuangan diberikan secara akurat kepada investor (Bukhori Muslim & Fuadi, 2023). Kualitas audit yang tinggi mampu menurunkan tingkat penghindaran pajak karena auditor yang kompeten dan independen cenderung lebih efektif dalam mendeteksi praktik-praktik akuntansi yang menyimpang, termasuk penghindaran pajak. KAP *Big Four* memastikan laporan keuangan mencerminkan kondisi sebenarnya dan mematuhi peraturan perpajakan. Hal ini mengurangi kemungkinan praktik penghindaran pajak, karena manajemen akan lebih berhati-hati dalam keputusan terkait pajak ketika diawasi oleh auditor kompeten. Oleh karena itu, peningkatan kualitas audit dari KAP *Big Four* berkontribusi pada penurunan penghindaran pajak, sesuai dengan prinsip teori agensi tipe 3 yang menekankan perlunya pengawasan untuk mengatasi konflik kepentingan. Hal ini didukung temuan Hendi & Novianti (2021) yang menyimpulkan kualitas audit dapat memengaruhi penghindaran pajak. Berdasarkan pernyataan sebelumnya, dapat diperoleh hipotesis berikut:

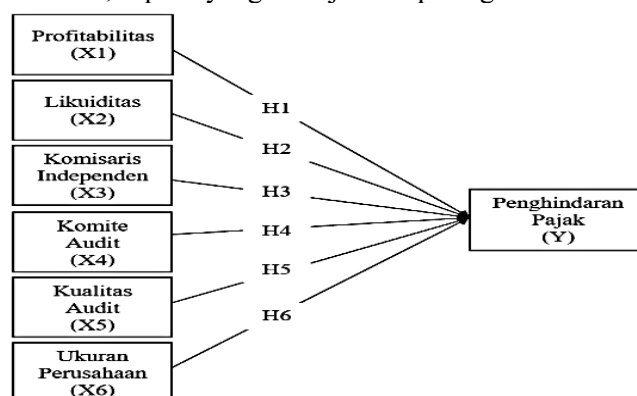
H5: Kualitas Audit berpengaruh terhadap penghindaran pajak

Nominal aset dan total penjualan yang dilakukan perusahaan pada suatu waktu, serta kapasitas pasar, dapat menentukan ukuran perusahaan. Investor menggunakan pengelompokan berdasarkan besar kecilnya ukuran perusahaan untuk mengambil keputusan. Menurut teori keagenan, biaya keagenan perusahaan sebanding dengan ukurannya. Perusahaan yang semakin besar akan mempunyai transaksi yang semakin kompleks dan mempunyai aset dalam jumlah besar yang mengakibatkan biaya operasional akan meningkat (Anggara et al., 2023). Sejalan dengan teori agensi tipe 3, perusahaan yang memiliki sumber daya lebih banyak akan memanfaatkan strategi penghindaran pajak yang lebih kompleks demi memenuhi harapan pemegang saham untuk memperoleh laba yang tinggi. Dalam upaya untuk meningkatkan nilai perusahaan dan mendapatkan kepercayaan pemegang saham serta insentif yang diterima oleh manajer, maka manajer terdorong untuk mengambil risiko dalam penghindaran pajak, meskipun hal ini dapat menyebabkan konflik dengan otoritas pajak yang menginginkan kepatuhan penuh dan penerimaan pajak yang optimal. Hal ini didukung hasil penelitian Setyaningsih et al. (2022) dan Puspitasari & Wulandari (2022) yang menyimpulkan ukuran perusahaan memengaruhi penghindaran pajak. Berikut hipotesis yang dapat dibuat berdasarkan pernyataan sebelumnya:

H6: Ukuran Perusahaan berpengaruh terhadap penghindaran pajak

2.9 Kerangka Berpikir

Berdasarkan tinjauan teori dan perumusan hipotesis yang telah dibahas sebelumnya, dapat dikembangkan kerangka penelitian, seperti yang ditunjukkan pada gambar 1 berikut ini:



Gambar 1. Kerangka Penelitian

3. METODOLOGI PENELITIAN

Pada penelitian ini menerapkan metode kuantitatif dan populasinya terdiri dari seluruh perusahaan pada subsektor *Food & Beverage* yang terdaftar dalam BEI sejumlah 95 perusahaan. Sampel dipilih menggunakan *purposive sampling* yang mempertimbangkan kriteria di bawah ini:

1. Perusahaan subsektor *Food & Beverage* yang tercatat dalam BEI dan yang tetap beroperasi selama tahun pengamatan penelitian 2020-2023.
2. Data yang dipublikasikan di BEI berupa laporan tahunan atau laporan keuangan yang memuat seluruh data yang dikumpulkan selama tahun pengamatan penelitian.
3. Perusahaan mengungkapkan laporan tahunan (*annual report*) yang sudah melalui proses audit.
4. Perusahaan yang memperoleh laba sebelum pajak positif untuk menghitung variabel penghindaran pajak.
5. Hasil tabulasi data variabel penghindaran pajak yang bernilai positif.

Teknik pengumpulan data dilakukan melalui dokumentasi dari *financial statement*, *annual report* dan CALK perusahaan subsektor *Food & Beverage* yang terdaftar dalam BEI periode 2020-2023 yang dapat diambil dari situs web IDX atau situs web perusahaan. Rentang waktu penelitian yang dipilih yaitu dari tahun 2020-2023. Teknik analisis data yang digunakan yaitu regresi linear berganda untuk mengetahui pengaruh masing-masing variabel independen dengan variabel dependen menggunakan alat analisis software SPSS versi 26. Model umum regresi linear berganda dapat dinyatakan dengan persamaan matematis di bawah ini:

$$Y = \alpha + \beta_1 \text{ROA} + \beta_2 \text{CR} + \beta_3 \text{KI} + \beta_4 \text{KA} + \beta_5 \text{QA} + \beta_6 \text{SIZE}$$

Keterangan:

Y : Penghindaran Pajak (BTD)

ROA : Profitabilitas

CR : Likuiditas

KI : Komisaris Independen

KA : Komite Audit

QA : Kualitas Audit

SIZE : Ukuran Perusahaan

$\beta_1 \beta_2 \beta_3 \beta_4 \beta_5 \beta_6$: Koefisien Regresi

α : Konstanta

Uji asumsi klasik akan dilakukan sebelum regresi untuk memastikan model tidak bias yang mencakup uji normalitas dengan menggunakan asumsi *Central Limit Theorem* (CLT) yang menyatakan bahwa jumlah observasi besar (sampel > 100) maka asumsi kenormalannya dapat diabaikan (Gujarati & Porter, 2015), uji multikolinearitas dengan melihat angka *Tolerance* > 0,10 dan *Variance Inflation Factor* (VIF) < 10, uji heteroskedastisitas menggunakan *Breusch Pagan-Godfrey* dengan melihat nilai chi square (chi square hitung < chi square tabel) serta uji autokorelasi menggunakan Run Test dengan melihat nilai asymp. sig run test > 0.05. Kemudian dilakukan uji kelayakan model yaitu koefisien determinasi (R^2) dan uji simultan (Uji F) serta yang terakhir dilakukan uji hipotesis atau parsial (Uji t). Tabel 1 menyajikan operasional variabel.

Tabel 1. Operasional Variabel

Variabel	Sub Variabel	Indikator	Skala Pengukuran	Sumber
Independen	Profitabilitas (X1)	$\text{ROA} = \frac{\text{Laba bersih}}{\text{Total Aset}} \times 100\%$	Rasio	(Hitijahubessy et al., 2022)
	Likuiditas (X2)	$\text{CR} = \frac{\text{Aset Lancar}}{\text{Kewajiban Lancar}}$	Rasio	(Handayani et al., 2024)
	Komisaris Independen (X3)	$\text{Komisaris Independen} = \frac{\text{Total Komisaris Independen}}{\text{Total Dewan Komisaris}}$	Rasio	(Hidayat et al., 2022)
	Komite Audit (X4)	$\sum \text{Anggota komite audit}$	Nominal	(Puspitasari & Wulandari, 2022)

Dependen	Kualitas Audit (X5)	1) Nilai 1 jika salah satu KAP <i>Big Four</i> yang melaksanakan audit laporan keuangan. 2) Nilai 0 jika KAP <i>non-Big Four</i> yang mengaudit laporan keuangan.	Nominal	(Siregar et al., 2022)
	Ukuran Perusahaan (X6)	Size = Ln (Total Aset)	Rasio	(Hitijahubessy et al., 2022)
	Penghindaran Pajak (Y)	$BTD = \frac{(Pretax\ Income \times Tax\ Rate) - Income\ Tax}{Total\ Asset}$	Rasio	(Sutrisno et al., 2023)

4. HASIL DAN PEMBAHASAN

Tabel 2 menyajikan sampel penelitian yang diperoleh berdasarkan pemilihan sampel dengan teknik *purposive sampling*.

Tabel 2. Pengolahan Sampel Penelitian

Kriteria Sampel	Periode Penelitian				Jumlah
	2020	2021	2022	2023	
Perusahaan subsektor <i>Food & Beverage</i> yang tercatat dalam BEI selama tahun 2020-2023	95	95	95	95	380
Data perusahaan yang tidak tercatat di BEI dan tidak beroperasi selama tahun pengamatan penelitian 2020-2023	(34)	(24)	(12)	0	(70)
Data perusahaan yang tidak mempublikasikan di BEI berupa laporan tahunan atau laporan keuangan selama tahun pengamatan penelitian 2020-2023	(2)	(2)	(2)	(3)	(9)
Data perusahaan yang tidak mengungkapkan laporan tahunan yang sudah melalui proses audit	0	0	0	0	0
Data perusahaan yang memperoleh laba sebelum pajak negatif	(17)	(12)	(16)	(17)	(62)
Hasil tabulasi data pada variabel penghindaran pajak atau BTD yang bernilai negatif	(24)	(26)	(34)	(47)	(131)
Jumlah Sampel	18	31	31	28	108

Sumber: Data diolah (2025)

Uji Statistik Deskriptif

Pemahaman awal mengenai data dalam penelitian ini ditampilkan pada analisis statistik deskriptif. Berikut merupakan hasil pengujian statistik deskriptif dan distribusi frekuensi dari variabel kualitas audit:

Tabel 3. Hasil Uji Statistik Deskriptif

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Penghindaran Pajak	108	.0001	.1709	.008489	.0223226
Profitabilitas	108	.3200	94.3600	10.258796	11.2269087
Likuiditas	108	.0900	20.1100	3.815926	4.2511813
Komisaris Independen	108	.3300	.6700	.391481	.0770582
Komite Audit	108	2.0000	4.0000	2.990741	.1671851
Ukuran Perusahaan	108	24.9800	32.8200	28.760000	1.6124411

Sumber: *Output SPSS*, Data diolah (2025)

Tabel 4. Hasil Distribusi Frekuensi Kualitas Audit

	Frequency	Percent
KAP <i>Non-Big Four</i>	71	65.7
KAP <i>Big Four</i>	37	34.3
Total	108	100.0

Sumber: *Output SPSS, Data diolah (2025)*

Hasil uji statistik deskriptif pada tabel 3 menjelaskan bahwa variabel penghindaran pajak, variabel profitabilitas dan variabel likuiditas mempunyai nilai *mean* lebih rendah dibandingkan dengan standar deviasinya yang mengindikasikan bahwa data memiliki sebaran yang fluktuatif, sedangkan variabel komisaris independen, variabel komite audit dan variabel ukuran perusahaan mempunyai nilai *mean* yang lebih tinggi dibandingkan dengan standar deviasinya, sehingga menunjukkan bahwa data memiliki distribusi yang stabil dan mampu merepresentasikan keseluruhan data dengan baik. Pada tabel 4 menunjukkan distribusi frekuensi variabel kualitas audit. Dari keseluruhan data sejumlah 108 sampel, hanya 34,3% perusahaan yang diaudit oleh salah satu KAP *Big Four* yang terafiliasi dengan KAP di Indonesia dan sisanya sejumlah 65,7% menunjukkan mayoritas perusahaan diaudit KAP *Non-Big Four* atau KAP di Indonesia yang tidak terafiliasi dengan KAP *Big Four*.

Uji Asumsi Klasik

Tabel 5. Uji Asumsi Klasik

Asumsi	Kriteria	Hasil	Keterangan
Normalitas	<i>Central Limit Theorem (CLT)</i> : asumsi kenormalan dapat diabaikan untuk jumlah observasi besar (>100), karena uji normalitas lebih signifikan pada data kecil (<100) (Gujarati & Porter, 2015)	Sampel pada penelitian ini berjumlah $108 > 100$, sehingga memenuhi asumsi CLT.	Memenuhi
Autokorelasi	Asymp.Sig Run Test > 0.05	$0.439 > 0.05$	Memenuhi
Multikoleniaritas	<i>Tolerance</i> > 0.10 dan VIF < 10	- ROA $\rightarrow$ <i>Tolerance</i> 0.941 VIF 1.062 - CR $\rightarrow$ <i>Tolerance</i> 0.711 VIF 1.406 - KI $\rightarrow$ <i>Tolerance</i> 0.909 VIF 1.100 - KA $\rightarrow$ <i>Tolerance</i> 0.969 VIF 1.032 - QA $\rightarrow$ <i>Tolerance</i> 0.843 VIF 1.187 - Size $\rightarrow$ <i>Tolerance</i> 0.676 VIF 1.479	- Memenuhi - Memenuhi - Memenuhi - Memenuhi - Memenuhi - Memenuhi
Heteroskedastisitas	Chi Square Hitung $<$ Chi Square Tabel (Uji <i>Breusch Pagan-Godfrey</i>)	$117.377 < 132.144$	Memenuhi

Sumber: *Output SPSS, Data diolah (2025)*

Tabel 5 menunjukkan bahwa uji normalitas menggunakan asumsi *Central Limit Theorem (CLT)* telah terpenuhi karena sampel pada penelitian ini berjumlah $108 > 100$. Uji autokorelasi dilihat dari nilai asymp. sig run test $0.439 > 0.05$ yang menunjukkan tidak terjadi autokorelasi. Selanjutnya uji multikoleniaritas pada variabel profitabilitas, likuiditas, komisaris independen, komite audit, kualitas audit, dan ukuran perusahaan yang dilihat pada nilai *tolerance* dan VIF dengan masing masing nilai *tolerance* = 0.941, 0.711, 0.909,

0.969, 0.843, 0.676 > 0.10 dan nilai VIF = 1.062, 1.406, 1.100, 1.032, 1.187, 1.479 < 10, menunjukkan tidak terjadi masalah multikoleniaritas. Uji asumsi klasik yang terakhir yaitu uji heteroskedastisitas menggunakan metode *Breusch Pagan-Godfrey* dengan melihat nilai chi square hitung $117.377 < \text{chi square tabel } 132.144$, menunjukkan tidak terjadi gejala heteroskedastisitas. Karena asumsi klasik persamaan regresi telah terpenuhi, maka penelitian dapat dilanjutkan dengan pengujian model dan hipotesis.

Uji Kelayakan Model

Tabel 6. Hasil Pengujian Model

Model	R	R Square	Adjusted R Square	df	F	Sig.
1	0.640	0.410	0.375			
Regression				6	11.682	0.000
Residual				101		
Total				107		

Sumber: *Output SPSS, Data diolah (2025)*

Berdasarkan hasil pengujian pada tabel 6, nilai koefisien determinasi (R^2) yang dapat dilihat pada nilai *adjusted R-square* sebesar 0.375 menunjukkan variabilitas penghindaran pajak dapat dijelaskan oleh profitabilitas, likuiditas, komisaris independen, komite audit, kualitas audit, dan ukuran perusahaan sebesar 37.5% dan sisanya 62.5% dipengaruhi variabel lain diluar model penelitian ini. Selanjutnya pada uji F bernilai sig. $0.000 < 0.05$ yang memiliki nilai F-hitung $11.682 > \text{F-tabel } 2.19$, sehingga pada tingkat signifikansi 0.05 dapat dinyatakan terdapat pengaruh signifikan secara simultan dari variabel profitabilitas, likuiditas, komisaris independen, komite audit, kualitas audit, dan ukuran perusahaan terhadap penghindaran pajak. Sehingga model ini layak untuk diuji lebih lanjut.

Uji Regresi Linear Berganda

Berdasarkan hasil pengujian, persamaan regresi linear berganda pada model penelitian ini yaitu:

$$Y = 0.072 + 0.001\text{ROA} - 0.001\text{CR} - 0.029\text{KI} - 0.002\text{KA} - 0.002\text{QA} - 0.002\text{SIZE}$$

Dari persamaan model regresi linear berganda tersebut dapat disimpulkan:

1. Nilai konstanta (α) sebesar 0.072, artinya ketika profitabilitas, likuiditas, komisaris independen, komite audit, kualitas audit, dan ukuran perusahaan tidak mengalami perubahan atau bernilai 0, tingkat penghindaran pajak diperkirakan bernilai 0.072 satuan.
2. Besaran koefisien regresi profitabilitas (ROA) bernilai 0.001 yang mengindikasikan bahwa setiap peningkatan profitabilitas sebesar satu satuan akan meningkatkan tingkat penghindaran pajak senilai 0.001, dalam kondisi variabel independen lain bernilai konstan.
3. Besaran koefisien regresi likuiditas (CR) bernilai -0.001 yang mengindikasikan bahwa setiap peningkatan likuiditas sebesar satu satuan cenderung menurunkan penghindaran pajak senilai 0.001, dalam kondisi variabel independen lain tidak berubah (konstan).
4. Besaran koefisien regresi komisaris independen (KI) memiliki nilai -0.029 yang mengindikasikan bahwa setiap peningkatan komisaris independen sebesar satu satuan cenderung menurunkan penghindaran pajak senilai 0.029, dalam kondisi variabel independen lain tidak berubah (konstan).
5. Besaran koefisien regresi komite audit (KA) bernilai -0.002, yang mengindikasikan bahwa setiap peningkatan komite audit sebanyak satu satuan cenderung menurunkan penghindaran pajak senilai 0.002, dalam kondisi variabel independen lain tidak berubah (konstan).
6. Besaran koefisien regresi kualitas audit (QA) bernilai -0.002, yang mengindikasikan bahwa setiap peningkatan kualitas audit sebanyak satu satuan cenderung menurunkan penghindaran pajak senilai 0.002, dalam kondisi variabel independen lain tidak berubah (konstan).
7. Besaran koefisien regresi ukuran perusahaan (SIZE) bernilai -0.002 yang mengindikasikan bahwa setiap peningkatan ukuran perusahaan sebanyak satu satuan cenderung menurunkan penghindaran pajak senilai 0.002, dalam kondisi variabel independen lain tidak berubah (konstan).

Uji Hipotesis (Uji t)

Tabel 7. Hasil Pengujian Hipotesis

Uji Hipotesis		
Profitabilitas → Penghindaran Pajak	Sig. 0.000 $\beta_1 = 0.001$	Hipotesis satu diterima
Likuiditas → Penghindaran Pajak	Sig. 0.097 $\beta_2 = -0.001$	Hipotesis dua ditolak
Komisaris Independen → Penghindaran Pajak	Sig. 0.221 $\beta_3 = -0.029$	Hipotesis tiga ditolak
Komite Audit → Penghindaran Pajak	Sig. 0.849 $\beta_4 = -0.002$	Hipotesis empat ditolak
Kualitas Audit → Penghindaran Pajak	Sig. 0.527 $\beta_5 = -0.002$	Hipotesis lima ditolak
Ukuran Perusahaan → Penghindaran Pajak	Sig. 0.145 $\beta_6 = -0.002$	Hipotesis enam ditolak

Sumber: *Output SPSS, Data diolah (2025)***Pengaruh Profitabilitas Terhadap Penghindaran Pajak**

Pengujian terhadap variabel profitabilitas menghasilkan nilai signifikansi sebesar $0.000 < 0.05$ dengan nilai t-hitung $7.258 > t\text{-tabel } 1.986$. Berdasarkan hal tersebut, H1 diterima yang artinya secara parsial profitabilitas dapat memengaruhi penghindaran pajak. Hasil pengujian hipotesis tersebut mengindikasikan bahwa peningkatan ROA berbanding lurus dengan tingkat penghindaran pajak. Upaya penghindaran pajak cenderung meningkat seiring dengan meningkatnya laba perusahaan. Hal ini terjadi karena perusahaan yang memiliki ROA tinggi mempunyai perencanaan penghindaran pajak yang lebih matang, dengan demikian meningkatkan kemungkinan untuk menerapkan strategi penghindaran pajak. Selain itu, profitabilitas yang lebih tinggi juga mendorong peningkatan penghindaran pajak, karena perusahaan dengan laba besar memiliki fleksibilitas lebih dalam memanfaatkan celah hukum dalam pengelolaan beban pajak. Sesuai dengan teori keagenan, manajemen perusahaan sebagai agen terdorong untuk mengelola beban pajak guna menjaga kompensasi mereka tetap optimal tanpa mengalami pengurangan akibat pajak yang tinggi serta memenuhi ekspektasi pemegang saham karena meningkatkan laba bersih perusahaan. Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian Arkana & Widiyoko (2023) dan Garda Wijaya (2023).

Pengaruh Likuiditas Terhadap Penghindaran Pajak

Pengujian terhadap variabel likuiditas menghasilkan signifikansi bernilai $0.097 > 0.05$ dengan nilai t-hitung $-1.674 < t\text{-tabel } 1.986$. Berdasarkan hal tersebut, H2 ditolak yang berarti likuiditas tidak memengaruhi penghindaran pajak. Dengan demikian, hipotesis bahwa penghindaran pajak merupakan praktik umum yang banyak dilakukan oleh perusahaan dengan likuiditas rendah tidak terbukti. Hal ini didukung oleh data yang menunjukkan bahwa baik perusahaan dengan likuiditas rendah (0.09) maupun tinggi (20.11) tetap melakukan penghindaran pajak, sehingga likuiditas bukan faktor penentu dalam keputusan ini. Dalam teori keagenan, dari sisi principal (pemegang saham), keputusan penghindaran pajak lebih didorong oleh upaya memaksimalkan laba dan nilai perusahaan, bukan semata-mata kondisi likuiditas. Selama strategi ini menguntungkan, pemegang saham tetap mendukungnya, terlepas dari besar kecilnya likuiditas. Dari sisi agen (manajemen), penghindaran pajak lebih terkait dengan efisiensi keuangan dan strategi bisnis jangka panjang, bukan sekadar kebutuhan arus kas. Selain itu, faktor lingkungan eksternal seperti tekanan industri dan regulasi perpajakan membuat besar kecilnya likuiditas tidak menjadi alasan utama dalam keputusan penghindaran pajak. Hasil penelitian ini mendukung temuan Arkana & Widiyoko (2023) bahwa likuiditas tidak memengaruhi penghindaran pajak.

Pengaruh Komisaris Independen Terhadap Penghindaran Pajak

Pengujian terhadap variabel komisaris independen menghasilkan signifikansi bernilai $0.221 > 0.05$ dengan nilai t-hitung $-1.230 < t\text{-tabel } 1.986$. Berdasarkan hal tersebut, H3 ditolak yang artinya secara parsial komisaris independen tidak memengaruhi penghindaran pajak. Hasil penelitian membuktikan bahwa baik perusahaan dengan proporsi komisaris independen rendah (0.33) maupun tinggi (0.67) tetap memiliki kecenderungan untuk melakukan penghindaran pajak. Dalam konteks teori keagenan, komisaris independen seharusnya berperan sebagai perwakilan pemegang saham (principal) untuk mengawasi dan membatasi perilaku oportunistik manajemen (agen), termasuk dalam hal kebijakan pajak. Namun, fakta bahwa proporsi komisaris independen tidak memengaruhi tingkat penghindaran pajak menunjukkan bahwa keberadaan mereka tidak menjadi faktor utama dalam keputusan manajemen terkait pajak serta dalam praktiknya mereka tidak selalu efektif dalam menjalankan fungsi tersebut. Hal ini dapat terjadi karena manajemen memiliki

kekuatan yang lebih dominan dalam menentukan strategi perusahaan, termasuk penghindaran pajak, sehingga pengawasan komisaris independen tidak cukup kuat untuk mengubah keputusan tersebut atau baik pemegang saham mayoritas maupun manajemen sama-sama mendukung penghindaran pajak sebagai strategi bisnis, sehingga komisaris independen tidak memiliki insentif yang cukup untuk menentang kebijakan ini. Hasil penelitian ini mendukung temuan Adiningsih & Triyono (2022); Hendi & Novianti (2021) bahwa penghindaran pajak tidak dipengaruhi oleh komisaris independen.

Pengaruh Komite Audit Terhadap Penghindaran Pajak

Pengujian terhadap variabel komite audit menunjukkan bahwa signifikansi bernilai $0.221 > 0.05$ dengan nilai t -hitung $-0.191 < t$ -tabel 1.986 . Berdasarkan hal tersebut, H_4 ditolak yang artinya secara parsial komite audit tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Hal ini disebabkan karena jumlah komite audit dalam suatu perusahaan, baik banyak maupun sedikit, tidak mampu mencegah praktik penghindaran pajak. Data menunjukkan bahwa baik perusahaan yang memiliki jumlah komite audit sedikit (2 anggota) maupun paling banyak (4 anggota) tetap memiliki kecenderungan melakukan penghindaran pajak. Dari sisi principal (pemegang saham), keberadaan komite audit diharapkan dapat mengawasi manajemen agar bertindak sesuai dengan kepentingan pemegang saham, termasuk dalam kepatuhan pajak. Namun, jika pemegang saham mayoritas memiliki kepentingan dalam strategi penghindaran pajak, maka keberadaan komite audit menjadi kurang efektif dalam mencegah praktik tersebut. Dari sisi agen (manajemen), penghindaran pajak sering kali merupakan kebijakan strategis yang dilakukan secara sistematis dengan pemanfaatan regulasi perpajakan, yang mungkin sulit dideteksi atau dikendalikan oleh komite audit. Selain itu, komite audit lebih berfokus pada kepatuhan terhadap standar akuntansi dan transparansi laporan keuangan daripada secara khusus mencegah strategi penghindaran pajak. Oleh karena itu, meskipun jumlah komite audit meningkat, tidak ada jaminan bahwa efektivitas pengawasan terhadap praktik penghindaran pajak juga meningkat, sehingga jumlah komite audit bukan faktor penentu dalam mengendalikan keputusan penghindaran pajak. Hasil penelitian ini mendukung temuan Puspitasari & Wulandari (2022); Setyaningsih et al. (2022) bahwa tidak terdapat pengaruh antara komite audit dengan penghindaran pajak.

Pengaruh Kualitas Audit Terhadap Penghindaran Pajak

Pengujian terhadap variabel kualitas audit menghasilkan nilai signifikansi sebesar $0.527 > 0.05$ dengan nilai t -hitung $-0.634 < t$ -tabel 1.986 . Berdasarkan hal tersebut, H_5 ditolak yang artinya secara parsial kualitas audit tidak memengaruhi penghindaran pajak. Dari 108 perusahaan dalam sampel, 71 diaudit oleh KAP *Non-Big Four* dan 37 oleh KAP *Big Four*, namun tidak ditemukan pengaruh signifikan dari KAP *Big Four* terhadap variabel yang diuji. Ini menunjukkan bahwa baik KAP *Big Four* maupun *Non-Big Four* memiliki profesionalisme dan kompetensi yang relatif sama serta menjalankan audit sesuai standar yang berlaku, sehingga kualitas audit yang dihasilkan tidak berbeda secara signifikan. Meskipun KAP *Big Four* lebih dipercaya oleh fiskus karena reputasi dan integritasnya, auditor hanya menilai kewajaran laporan keuangan dan tidak menganggap penghindaran pajak sebagai pelanggaran selama masih dalam batas regulasi yang ada. Oleh karena itu, penelitian ini tidak mendukung teori keagenan yang menyatakan bahwa kualitas audit yang lebih tinggi dapat membatasi manajemen (agen) dalam menerapkan penghindaran pajak, karena baik dari sisi principal maupun agen, keputusan penghindaran pajak lebih dipengaruhi oleh strategi manajemen dan kepentingan pemegang saham mayoritas daripada kualitas audit itu sendiri. Hasil penelitian ini mendukung temuan Suciati & Wulandari (2022) bahwa kualitas audit tidak memengaruhi penghindaran pajak.

Pengaruh Ukuran Perusahaan Terhadap Penghindaran Pajak

Pengujian terhadap variabel ukuran perusahaan menunjukkan bahwa signifikansi bernilai $0.145 > 0.05$ dengan nilai t -hitung $-1.468 < t$ -tabel 1.986 . Berdasarkan hal tersebut, H_6 ditolak yang artinya secara parsial ukuran perusahaan tidak memengaruhi penghindaran pajak. Data pada penelitian ini menunjukkan bahwa baik perusahaan kecil dengan ukuran 24.98 maupun perusahaan besar dengan ukuran 32.82 tetap memiliki kecenderungan melakukan penghindaran pajak. Hal ini dikarenakan dari sisi principal, pemegang saham lebih fokus pada peningkatan laba dan nilai perusahaan, sehingga tetap mendukung strategi penghindaran pajak terlepas dari ukuran perusahaan. Sementara itu, dari sisi agen, manajemen melakukan penghindaran pajak sebagai strategi efisiensi keuangan untuk memenuhi ekspektasi pemegang saham dan mempertahankan kinerja perusahaan. Perusahaan besar menghadapi regulasi yang lebih ketat, sedangkan perusahaan kecil memiliki keterbatasan dalam mengoptimalkan kebijakan pajaknya. Sesuai dengan kapasitas dan kondisi masing-masing, keduanya akan tetap memanfaatkan celah untuk meningkatkan laba melalui penghindaran pajak. Dengan demikian, ukuran perusahaan bukan faktor utama dalam menentukan keputusan penghindaran

pajak. Hasil penelitian ini mendukung temuan Adiningsih & Triyono (2022); Pravitasari & Khoiriawati (2022) yang menyimpulkan ukuran perusahaan tidak memengaruhi penghindaran pajak.

5. PENUTUP

Temuan penelitian ini mengindikasikan bahwa variabel profitabilitas dapat memengaruhi penghindaran pajak. Sedangkan likuiditas, komisaris independen, komite audit, kualitas audit, dan ukuran perusahaan tidak memiliki pengaruh terhadap penghindaran pajak. Namun, secara simultan variabel profitabilitas likuiditas, komisaris independen, komite audit, kualitas audit, dan ukuran perusahaan dapat memengaruhi penghindaran pajak dengan angka signifikansi $0.000 < 0.005$ ($F\text{-hitung } 11.682 > F\text{-tabel } 2.19$).

Penelitian ini memiliki beberapa keterbatasan, yang pertama sampel yang digunakan terbatas hanya khusus pada perusahaan subsektor *food & beverage* yang terdaftar di BEI periode 2020-2023 sehingga hasilnya tidak dapat menggambarkan perilaku perusahaan di Indonesia secara keseluruhan. Kemudian, angka *adjusted R square* mengindikasikan variabel profitabilitas likuiditas, komisaris independen, komite audit, kualitas audit, dan ukuran perusahaan hanya mampu menjelaskan 37.5% variabel penghindaran pajak. Berdasarkan keterbatasan tersebut, penelitian selanjutnya disarankan agar cakupan sampel diperluas tidak hanya terbatas di subsektor saja tetapi mencakup seluruh sektor manufaktur di Indonesia dan menambah tahun penelitian serta menambah variabel pengamatan seperti *sales growth*, *CSR*, dan *tunelling*.

DAFTAR PUSTAKA

- Adiningsih, K. U., & Triyono. (2022). Pengaruh Tata Kelola Perusahaan Terhadap Tax Avoidance di Bursa Efek Indonesia (Studi Kasus Pada Perusahaan Manufaktur Subsektor Makanan dan Minuman yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2017-2020). *Jurnal Ekonomi Dan Bisnis*, 9(1), 175–181.
- Agustina, L., & Sanulika, A. (2024). Pengaruh Beban Pajak Tangguhan, Capital Intensity, dan Thin Capitalization terhadap Tax Avoidance. *AKUA: Jurnal Akuntansi Dan Keuangan*, 3(2), 86–95. <https://doi.org/10.54259/akua.v3i2.2648>
- Anggara, I. N. A. W., Verawati, Y., & Bhegawati, D. A. S. (2023). Pengaruh Profitabilitas, Likuiditas, Kualitas Audit, Corporate Governance dan Ukuran Perusahaan terhadap Penghindaran Pajak. *Jurnal Inovasi Akuntansi (JIA)*, 1(1), 88–101. <https://doi.org/10.36733/jia.v1i1.6892>
- Ardillah, K., & Vanesa, Y. (2022). Effect of Corporate Governance Structures, Political Connections, and Transfer Pricing on Tax Aggressiveness. *Sriwijaya International Journal of Dynamic Economics and Business*, 6(April), 51–72. <https://doi.org/10.29259/sijdeb.v6i1.51-72>
- Arkana, E., & Widijoko, G. (2023). Pengaruh Leverage, Profitabilitas, Likuiditas, Dan Capital Intensity Terhadap Penghindaran Pajak. *Telaah Ilmiah Akuntansi Dan Perpajakan*, 1(2), 327–338. <https://doi.org/10.21776/tiara.2023.1.2.46>
- Br Ginting, M. R., & Kartika, D. P. T. (2023). Analisis Pengaruh Tata Kelola Perusahaan Terhadap Penghindaran Pajak. *Jurnal Akuntansi Unesa*, 11(3), 300–310. <http://journal.unesa.ac.id/index.php/akunesa>
- Bukhori Muslim, A., & Fuadi, A. (2023). Analisis Penghindaran Pajak Pada Perusahaan Property Dan Real Estate. *Jesya*, 6(1), 810–823. <https://doi.org/10.36778/jesya.v6i1.1031>
- Dewi, R. A., & Hernawati, R. I. (2023). Pengaruh Likuiditas, Solvabilitas, Dan Perputaran Modal Kerja Terhadap Profitabilitas Pada Perusahaan Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia. *Jurnal Mirai Management*, 8(2), 249–263. <https://doi.org/10.37531/mirai.v8i2.5583>
- Frida, F., & Kurnia. (2021). Pengaruh Profitabilitas, Ukuran Perusahaan, Dan Leverage Terhadap Penghindaran Pajak Perusahaan Sektor Barang Konsumsi. *Jurnal Ilmu Dan Riset Akuntansi*, 10(4).
- Garda Wijaya, K. (2023). Pengaruh kualitas audit, praktik corporate governance, profitabilitas, dan leverage terhadap praktik penghindaran pajak (Studi pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI). *Proceeding of National Conference on Accounting & Finance*, 5, 455–464. <https://doi.org/10.20885/ncaf.vol5.art52>
- Gujarati, D. N., & Porter, D. C. (2015). *Dasar-dasar Ekonometrika Edisi 5 Buku 1*. Salemba Empat.
- Handayani, N. T., Marundha, A., & Khasanah, U. (2024). Pengaruh Manajemen Laba, Profitabilitas, dan Likuiditas terhadap Penghindaran Pajak (Studi Empiris pada Perusahaan Sektor Properti dan Real Estate yang Terdaftar di BEI pada Tahun 2018-2022). *Jurnal Economina*, 3(2), 197–218. <https://doi.org/10.55681/economina.v3i2.1191>

- Hasanah, U., & Wardatul Afiqoh, N. (2023). Pengaruh Komisaris Independen, Komite Audit dan Kinerja Keuangan Perusahaan Terhadap Penghindaran Pajak. *Jurnal Ekonomi Dan Bisnis*, 15(2), 20–31. <https://doi.org/10.55049/jeb.v15i2.219>
- Hendi, & Novianti. (2021). Menganalisis Pengaruh Penerapan Tata Kelola Perusahaan yang Baik Terhadap Penghindaran Pajak pada Perusahaan yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia. *Conference on Management Business Innovation Education and Social Sciences*, 1(1).
- Hidayat, T., Ayunita Ajengtiyas, A. A., & Ginting, R. (2022). Pengaruh Ukuran Perusahaan, Kepemilikan Institusional Dan Komisaris Independen Publik Terhadap Tax Avoidance. *Jurnal Akunida*, 8(1), 49–64. <https://doi.org/10.30997/jakd.v8i1.4738>
- Hitijahubessy, W. I., Sulistiyowati, S., & Rusli, D. (2022). Pengaruh Profitabilitas, Leverage, Ukuran Perusahaan terhadap Tax Avoidance pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di BEI Periode 2017-2020. *Jurnal STEI Ekonomi*, 31(02), 01–10. <https://doi.org/10.36406/jemi.v31i02.676>
- Jao, R., & Holly, A. (2022). Pengaruh Profitabilitas , Likuiditas , Leverage , Ukuran Perusahaan Dan Corporate Social Responsibility Terhadap Penghindaran Pajak. *Accounting, Accountability and Organization System (AAOS) Journal*, 4(1), 14–34.
- Jensen, M., & Meckling, W. (1976). Theory of the firm: Managerial behavior, agency costs, and ownership structure. *The Economic Nature of the Firm: A Reader, Third Edition*, 283–303. <https://doi.org/10.1017/CBO9780511817410.023>
- Pravitasari, H. A., & Khoiriawati, N. (2022). Pengaruh ukuran perusahaan, capital intensity dan sales growth terhadap penghindaran pajak. *Fair Value: Jurnal Ilmiah Akuntansi Dan Keuangan*, 4(10), 4498–4509. <https://doi.org/10.32670/fairvalue.v4i10.1711>
- Puspitasari, A. P., & Wulandari, S. (2022). Analisis Faktor yang Mempengaruhi Tax Avoidance Perusahaan Perbankan. *Jurnal Ilmiah Akuntansi Kesatuan*, 10(2), 341–352. <https://doi.org/10.37641/jiakes.v10i2.1330>
- Setyaningsih, S. W., Wulandari, S., & Semarang, U. S. (2022). Pengaruh Profitabilitas, Leverage, Ukuran Perusahaan Dan Komite Audit Terhadap Tax Avoidance Pada Perusahaan Perbankan Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Tahun 2016-2020. *Bilancia: Jurnal Ilmiah Akuntansi*, 6(2). <https://doi.org/10.35145/bilancia.v6i1.1754>
- Shafira, A., Guritno, Y., & Ermaya, H. N. L. (2022). Pengaruh Corporate Social Responsibility, Ukuran Perusahaan, Dan Leverage Terhadap Penghindaran Pajak Pada Perusahaan Manufaktur. *Jurnal Akunida*, 8(1), 1–13. <https://doi.org/10.30997/jakd.v8i1.4546>
- Sherly, F. (2022). Pengaruh Profitability, Leverage, Audit Quality, dan Faktor Lainnya Terhadap Tax Avoidance. *E-Jurnal Akuntansi TSM*, 2(2), 543–558.
- Siregar, N., Rahman, A., & Aryathama, H. G. (2022). Pengaruh Manajemen Laba, Kualitas Audit, Komite Audit, Komisaris Independen dan Kepemilikan Institusional terhadap Penghindaran Pajak. *JIS (Jurnal Ilmu Siber)*, 1(3), 16–24. <http://www.bppk.kemenkeu>
- Suciati, F., & Wulandari, S. (2022). Faktor-Faktor Yang Berpengaruh Terhadap Penghindaran Pajak Di Badan Usaha Milik Negara. *Jurnal Ilmiah Kebidanan Indonesia*, 5(1), 444–454. <https://ejournal.undiksha.ac.id/index.php/S1ak/article/view/4389>
- Sumaryati, A., & Prawitasari, D. (2022). Profitability, Firm Size And Tax Avoidance. *Journal of Positive School Psychology*, 6(12), 1320–1326.
- Suteja, S. M., Firmansyah, A., Sofyan, V. V., & Trisnawati, E. (2022). Ukuran Perusahaan, Pertumbuhan Penjualan, Penghindaran Pajak: Bagaimana Peran Tanggung Jawab Sosial Perusahaan? *JURNAL PAJAK INDONESIA (Indonesian Tax Review)*, 6(2), 436–445. <https://doi.org/10.31092/jpi.v6i2.1833>
- Sutrisno, P., Utama, S., Hermawan, A. A., & Fatima, E. (2023). Founder or descendant CEOs, tax avoidance and firms' future risks: the Indonesian evidence. *Journal of Family Business Management*, 13(4), 1190–1211. <https://doi.org/10.1108/JFBM-10-2022-0122>
- Zalzabilla, A. R., & Marpaung, E. I. (2024). Pengaruh Inventory Intensity Dan Likuiditas Terhadap Tax Avoidance Dengan Ukuran Perusahaan Sebagai Variabel Moderasi. *AKUBIS: Jurnal Akuntansi Bisnis Pelita Bangsa*, 9(1), 63–76. <https://doi.org/10.37366/akubis.v9i01.1663>