

PENGARUH KEPEMILIKAN KELUARGA TERHADAP TAX AVOIDANCE DENGAN KUALITAS AUDIT SEBAGAI VARIABEL MODERATING

Windy Maharani, Agung Juliarto¹

Departemen Akuntansi Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro
Jl. Prof. Soedharto SH Tembalang, Semarang 50239, Phone: +622476486851

ABSTRACT

Tax avoidance is problem that unique and complex so its important to be investigated. This research aims to examine and find the empirical evidences about the effect of family ownership and audit quality to corporate tax avoidance. It also investigates whether audit quality affect on family ownership and corporate tax avoidance. Tax avoidance in this research is proxied by using the Effective Tax Rate (ETR). The population of this research was non-financial companies which listed on the Indonesian Stock Exchange (IDX) on the year 2015 – 2017 with a total sampel of 143. The method of data collection used in this study was purposive sampling method. There are two control variables include in this study, leverage and size. Multiple linear regression analysis was used as the primary tool of analysis in this research.

The result of this study indicate that the family ownership does not have a significant influence to the corporate tax avoidance. Audit quality has significant influence on corporate tax avoidance, but audit quality as moderating variabel does not have moderating effect on the relationship between family ownership and tax avoidance.

Keywords: Tax avoidance, family ownership, audit quality, ETR

PENDAHULUAN

Pajak dianggap sebagai beban oleh perusahaan yang akan berdampak pada berkurangnya laba perusahaan, yang memiliki dampak berupa keinginan dari perusahaan untuk menekan beban pajak seminimal mungkin. Hal ini bertolak belakang dengan keinginan pemerintah untuk memaksimalkan pajak yang akan menaikkan pendapatan negara. Berbagai tindakan akan dilakukan oleh perusahaan untuk mengurangi beban pajaknya. Tindakan yang dilakukan perusahaan dapat dikategorikan menjadi dua yaitu tindakan yang sesuai dengan hukum dan tindakan yang melanggar hukum. Tindakan penghindaran pajak yang legal dikenal dengan *tax avoidance*. *Tax avoidance* merupakan tindakan mencari berbagai kelemahan dalam undang-undang yang dapat menjadi celah untuk meminimalisir pajak. Tindakan penghindaran pajak yang ilegal adalah *tax evasion*. Contoh tindakan *tax evasion* yang dilakukan oleh perusahaan yaitu mencatat dan melaporkan pendapatan yang tidak sesuai dengan aslinya atau melakukan pengurangan yang besar. Survei yang dirilis oleh Organization for Economic Cooperation and Development (OECD) rasio pajak Indonesia terhadap PDB pada tahun 2017 hanya 11,5 persen, dimana rasio ini merupakan yang terendah diantara negara Asia-Pasifik. Angka tersebut masih lebih rendah jika dibandingkan dengan rasio pajak beberapa negara ASEAN seperti Thailand dengan 17,6 persen PDB, Filipina 17,5 persen PDB, Singapura dengan 14,1 persen PDB, dan Malaysia dengan 13,6% PDB (OECD, 2019).

Salah satu faktor penentu penghindaran pajak yang dilakukan oleh perusahaan yaitu struktur kepemilikan perusahaan. Struktur kepemilikan yang terdapat dalam perusahaan ada berbagai macam, salah satunya adalah struktur kepemilikan keluarga. Perusahaan dapat dikategorikan memiliki struktur kepemilikan keluarga apabila terdapat pemegang saham yang memiliki kekuatan pengendali baik satu individu maupun beberapa individu yang masih dalam satu keluarga yang sama. Mayoritas perusahaan yang beroperasi di Indonesia memiliki struktur kepemilikan keluarga. Hal ini dibuktikan dengan survei yang telah dilakukan oleh PwC pada tahun 2014, yang mengemukakan bahwa lebih dari 95 persen perusahaan di Indonesia merupakan bisnis keluarga. Total dari kekayaan orang kaya yang menjalankan bisnis tersebut setara dengan 25 persen

¹ Corresponding author

produk domestik bruto (PDB) Indonesia (Price Waterhouse Cooper, 2014). Perusahaan dengan kepemilikan keluarga memiliki pengaturan organisasi ekonomi yang unik (Gaaya *et al.*, 2017). Terdapat dua argumen berbeda yang menjelaskan hubungan antara perusahaan keluarga dan *tax avoidance*. Argumen pertama menjelaskan bahwa perusahaan keluarga merupakan perusahaan yang peduli terhadap kelangsungan perusahaan dan reputasi yang menyebabkan lebih agresif dalam pajak dibandingkan perusahaan non keluarga. Argumen kedua menunjukkan adanya konflik kepentingan antara pemegang saham mayoritas dan minoritas, dimana pemegang saham mayoritas ingin mendapatkan keuntungan yang lebih banyak dari tindakan pajak yang kurang agresif (Gaaya *et al.*, 2017). Tindakan yang dapat dilakukan untuk mengurangi penghindaran pajak oleh perusahaan yaitu dengan adanya *Good Corporate Governance*. Salah satu komponen GCG adalah transparansi terhadap laporan keuangan. Pada masa sekarang laporan keuangan yang transparan sangat penting bagi para investor dalam pengambilan keputusan investasinya. Laporan keuangan yang dapat dipercaya salah satunya dapat dilihat dari Kantor Akuntan Publik (KAP) yang mengauditnya. Kualitas audit yang baik oleh KAP akan memberikan kepercayaan bahwa laporan keuangan yang disajikan perusahaan sesuai dengan keadaan yang sebenarnya.

Penelitian yang dilakukan oleh Chen *et al.* (2010) tentang hubungan perusahaan keluarga dengan tindakan agresifitas pajak yang dilakukan oleh perusahaan menunjukkan bahwa perusahaan keluarga lebih agresif karena peduli dengan reputasi dan sanksi yang dapat diterimanya dibandingkan perusahaan yang bukan keluarga. Hasil penelitian ini berbeda dengan penelitian Sirait dan Martani (2014) yang meneliti pengaruh perusahaan keluarga dan penghindaran pajak pada perusahaan manufaktur. Hasil penelitian Sirait dan Martani (2014) menunjukkan perusahaan dengan struktur kepemilikan keluarga yang berlokasi di Indonesia dan Malaysia memiliki efek yang signifikan terhadap penghindaran pajak.

Penelitian – penelitian terdahulu yang telah disebutkan sebelumnya meneliti berbagai faktor yang mempengaruhi *tax avoidance*, sedangkan penelitian ini akan menambah penelitian tersebut, dan akan lebih berfokus pada perusahaan keluarga dan kualitas audit. Penelitian ini akan menjelaskan hubungan antara *tax avoidance* dengan perusahaan yang dimiliki oleh keluarga dan kualitas audit. Hingga saat ini, masih sedikit penelitian yang meneliti antara penghindaran pajak dan kepemilikan keluarga di negara maju. Penelitian Gaaya *et al.* (2017) telah meneliti pengaruh penghindaran pajak dengan kepemilikan keluarga, tetapi dalam penelitian tersebut kualitas audit hanya digunakan sebagai variabel moderasi, sedangkan dalam penelitian ini kualitas audit juga digunakan sebagai variabel independen. Hal ini dilakukan agar dapat diketahui hubungan antara kualitas audit dengan *tax avoidance* yang akan berdampak pada efek moderasinya. Di Indonesia, penelitian yang berfokus pada perusahaan keluarga dan *tax avoidance* telah dilakukan oleh Sirait dan Martani (2014). Penelitian tersebut membahas mengenai perusahaan keluarga dan *tax avoidance* di Indonesia dan Malaysia, sedangkan penelitian ini hanya berfokus di Indonesia, akan tetapi terdapat tambahan variabel yaitu variabel moderating kualitas audit (Sirait & Martani, 2014).

Berdasarkan uraian diatas, penelitian ini berusaha menemukan bukti mengenai pengaruh kepemilikan keluarga dan kualitas audit terhadap *tax avoidance*, yang dimoderasi pula oleh kualitas audit. Pengukuran kepemilikan keluarga didasarkan pada prosentase saham yang dimiliki oleh keluarga baik individu maupun kumulatif dari beberapa individu yang memiliki hubungan keluarga, sedangkan pengukuran kualitas audit didasarkan apakah laporan keuangan perusahaan diaudit oleh KAP *Big Four* atau tidak. Penelitian ini sendiri menggunakan *Effective Tax Rate (ETR)* sebagai proksi untuk *tax avoidance*.

Populasi dalam penelitian ini yaitu semua perusahaan non keuangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) pada tahun 2015-2017. Sebagai cara mempermudah penelitian, sampel nantinya akan dipilih dengan menggunakan teknik *purposive sampling*, agar sampel yang diteliti telah sesuai dengan tujuan penelitian dan dapat memberikan hasil yang optimal. Selain itu pemilihan periode waktu dari tahun 2015-2017 dikarenakan tahun tersebut menyediakan data keuangan yang terbaru. Penelitian ini menggunakan analisis regresi untuk menguji data yang telah didapatkan agar menunjukkan hasil yang valid.

KERANGKA PEMIKIRAN TEORITIS DAN PERUMUSAN HIPOTESIS

Praktik penghindaran pajak tidak dapat dipisahkan dari teori keagenan (*agency theory*). Teori agensi mengasumsikan bahwa yang lebih mengetahui kondisi perusahaan yang sebenarnya adalah

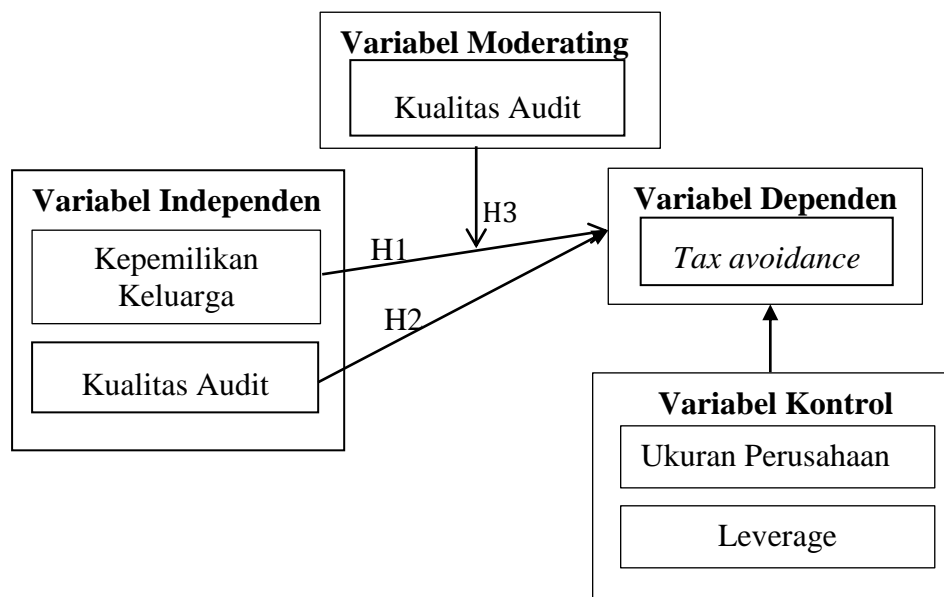
pihak agen, karena agen yang berperan dalam mengoperasikan perusahaan. Pihak principal sendiri hanya mengetahui informasi yang diberikan oleh pihak agen. Hal ini memunculkan konflik kepentingan antara agen yang dapat memberikan informasi yang tidak sesuai dengan keadaan perusahaan yang sebenarnya demi kepentingannya sendiri. Akan tetapi dalam kepemilikan keluarga terdapat konflik kepentingan yang unik dimana konflik kepentingan antara pemegang saham mayoritas dan pemegang saham minoritas lebih besar jika dibandingkan dengan konflik kepentingan antara pemilik dengan manajemen. Hal ini disebabkan pemegang saham mayoritas yang berupa keluarga menduduki posisi dalam manajemen puncak (Sirait & Martani, 2014).

Konflik kepentingan yang dapat terjadi dalam perpajakan sendiri yaitu antara pemerintah dan perusahaan. Pemerintah sebagai principal menginginkan pajak perusahaan lebih besar agar pendapatan yang diperolehnya besar pula. Perusahaan yang bertindak sebagai agen menginginkan pembayaran pajak yang lebih kecil, yang berdampak dengan lebih rendahnya beban pajak yang ditanggung perusahaan. Penggunaan *self assessment system* dalam sistem perpajakan Indonesia membuat agen dapat memberikan informasi yang tidak lengkap, maka pihak agen dapat memaksimalkan keuntungannya sendiri untuk mengurangi pajak yang akan dibayarkan sebagai akibat tidak didapatnya kerjasama dengan pihak prinsipal.

Pembayaran pajak yang dilakukan perusahaan telah dianggap menjadi suatu beban yang ingin dikurangi. Pengurangan pajak ini akan berdampak terhadap optimalnya laba yang dapat diperoleh oleh pihak perusahaan. Oleh karena itu, banyak perusahaan berusaha untuk mengurangi besaran pajak yang harus dibayar baik dengan cara yang legal maupun tidak. Salah satu cara yang dilakukan perusahaan untuk memangkas beban pajaknya dapat disebut penghindaran pajak atau *tax avoidance*. Penghindaran pajak ini dapat didefinisikan sebagai pengurangan pajak yang dilakukan secara eksplisit oleh pihak perusahaan (Dyrenge *et al.*, 2009). Hanlon dan Heitzman (2010) memiliki pendapat bahwa pengertian penghindaran pajak lebih luas dari sekedar pengurangan pajak, tetapi merupakan sebuah strategi perencanaan pajak yang dapat dilakukan dimana saja tergantung seberapa agresif perusahaan melakukan pengurangan pajak.

Penjelasan di atas belum memuat variabel penelitian lainnya yang mempengaruhi *tax avoidance*. Beberapa variabel yang terdapat dalam penelitian ini yaitu kepemilikan keluarga dan kualitas audit.

Gambar 1
Kerangka Penelitian



Berdasarkan gambar 1 diatas maka penelitian ini membahas tentang pengaruh kepemilikan keluarga serta kualitas audit terhadap *tax avoidance*. Penelitian ini menggunakan *Effective Tax Rate* (ETR) sebagai ukuran dalam menganalisis *tax avoidance*. Kepemilikan keluarga diukur dengan presentase saham yang dimiliki oleh individu maupun kumpulan individu dalam keluarga

yang sama. Kualitas audit ditentukan berdasarkan penggunaan auditor eksternal oleh perusahaan. Kerangka penelitian ini disusun berdasarkan uraian teoritis yang akan menjelaskan bagaimana kepemilikan keluarga dan kualitas audit dapat mempengaruhi *tax avoidance* yang dilakukan suatu perusahaan. Selain itu terdapat kualitas audit sebagai variabel moderasi yang nantinya dapat dilihat apakah kualitas audit ini akan mempengaruhi hubungan kepemilikan keluarga dan *tax avoidance*. Penelitian ini menambahkan dua variabel kontrol yaitu ukuran perusahaan dan *leverage*.

Pengaruh Kepemilikan Keluarga terhadap *Tax avoidance*

Penelitian yang dilakukan oleh Jensen dan Meckling (1976) mengemukakan bahwa kepemilikan keluarga memiliki konsentrasi kepemilikan substansial yang lebih tinggi yang memitigasi biaya agensi antara manajemen dan pemilik. Perusahaan keluarga sendiri lebih fokus pada biaya reputasi dan penalti. Oleh karena itu, mereka secara khusus cenderung untuk kurang melakukan tindakan pajak yang agresif karena mereka peduli dengan nama perusahaan mereka. Perusahaan keluarga mengakui bahwa perusahaan mereka sebagai warisan untuk generasi penerusnya. Perusahaan keluarga berkonsentrasi pada nilai jangka panjang daripada jangka pendek.

Salah satu keuntungan melakukan *tax avoidance* adalah *rent extraction* yang dapat dilakukan oleh pemilik atau manajer. Perusahaan keluarga cenderung akan meningkatkan keuntungan tersebut, oleh karena itu dapat mengambil keuntungan pribadi dari kontrol. Ketika dalam perusahaan pemegang saham terbesar adalah keluarga, maka *rent extraction* menjadi lebih oportunistik bagi perusahaan. Argumen ini sesuai dengan hipotesis pengambilan keuntungan pribadi (Gaaya *et al.*, 2017).

La *et al.* (2010) menyebutkan tentang hipotesis entrenchment yang memiliki makna bahwa keluarga dapat meningkatkan kekuatan mereka di perusahaan melalui hak suara yang tinggi maupun melalui penempatan anggota mereka dalam dewan direksi serta manajemen untuk memperburuk pengambilan keputusan bagi kepentingan minoritas. Penelitian sebelumnya masih menunjukkan ketidakpastian hubungan antara kepemilikan keluarga dan penghindaran pajak, karena masih terdapat klaim bahwa praktik-praktik penghindaran pajak masih memiliki keterlibatan dengan perusahaan kepemilikan keluarga.

H1 : Konsentrasi kepemilikan keluarga berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*

Pengaruh Kualitas Audit Terhadap *Tax avoidance*

Gaaya *et al.*, (2017) menyebutkan bahwa dalam perspektif teori agensi, kualitas audit dapat mengurangi konflik kepentingan antara manajer dan pemegang saham. Kualitas audit yang baik adalah salah satu elemen tata kelola perusahaan yang dapat mengawasi tindakan manajer sehingga dapat mencegah kegiatan curang dan memanipulasi akuntansi. Pengauditan oleh auditor eksternal diharapkan dapat memberikan penilaian yang independen tentang laporan keuangan perusahaan sehingga dapat diketahui apakah perusahaan melakukan tindakan pajak yang agresif atau mungkin jatuh ke wilayah yang abu-abu yang dapat dideteksi oleh otoritas pajak (Guenther *et al.* (2017).

Penelitian terbaru yang dilakukan mengemukakan bahwa auditor yang memiliki kemampuan lebih kecil kemungkinan untuk terlibat dalam penghindaran pajak perusahaan, karena jika otoritas pajak dapat mendeteksinya maka auditor dapat menanggung konsekuensinya (Gaaya *et al.*, 2017). Hal ini diungkapkan pula dalam penelitian Kanagaretnam *et al.* (2016) yang menemukan bahwa auditor yang termasuk dalam *Big Four* memiliki keterkaitan yang rendah dengan penghindaran pajak, karena mereka lebih memiliki kepedulian terhadap kerusakan reputasi. Penelitian yang dilakukan di Indonesia sendiri telah menemukan bahwa kualitas audit berpengaruh negatif dan signifikan terhadap *tax avoidance* (Sandy & Lukviarman, 2015).

H2 : Kualitas audit berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*.

Pengaruh Struktur Kepemilikan Keluarga Terhadap *Tax avoidance* dengan Moderasi

Kualitas Audit

Gaaya *et al.*, (2017) telah menjelaskan bahwa dari penelitian sebelumnya terdapat hubungan antara insentif manajerial dengan penghindaran pajak perusahaan, serta terdapat masalah keagenan yang membuat manajer lebih memilih untuk melakukan penghindaran pajak. Penelitian sebelumnya telah menemukan bahwa tata kelola perusahaan yang baik akan memperkecil tingkat penghindaran pajak.

Salah satu komponen tata kelola perusahaan adalah kualitas audit. Kualitas audit merupakan fitur yang dapat mengontrol tindakan manajer dan mencegah manipulasi dan kegiatan curang (DeAngelo & Masulis, 1980). Perspektif teori agensi menyebutkan bahwa kualitas audit penting dalam mengurangi konflik kepentingan antara manajer dan pemegang saham eksternal.

Penilaian independen terhadap laporan keuangan yang telah disajikan manajemen sangat diharapkan akan dilakukan oleh auditor. Penelitian terbaru menjelaskan bahwa auditor dengan kualitas yang tinggi memiliki lebih sedikit insentif untuk terlibat dalam praktik *tax avoidance*, karena mereka memiliki konsekuensi yang berbahaya apabila otoritas pajak mendeteksinya. Auditor eksternal kemungkinan dapat memiliki reputasi yang buruk dan kehilangan kepercayaan publik (Guenther *et al.*, 2017). Lanis dan Richardson (2013) telah menunjukkan bahwa laporan keuangan yang diaudit oleh KAP Big 4 dapat mengurangi kemungkinan posisi pajak yang tidak pasti. Diskusi diatas telah memberikan gambaran bahwa kualitas audit eksternal yang baik terhadap perusahaan keluarga dapat mengurangi kecenderungan untuk melakukan *tax avoidance*.

H3 : Kualitas audit memperlemah pengaruh kepemilikan keluarga terhadap *tax avoidance*

METODE PENELITIAN

Variabel Penelitian

Variabel *tax avoidance* dalam penelitian ini diukur menggunakan *Effective Tax Rate* (ETR) sebagai proksi penghindaran pajak perusahaan. ETR diperoleh menggunakan perhitungan :

$$ETR = \frac{\text{total tax expense}}{\text{pre-tax income}} \times 100$$

Penggunaan ETR sebagai ukuran dalam mengukur *tax avoidance* telah efektif dipakai sebab ETR dapat memberikan deskripsi mengenai penghindaran pajak yang berasal dari perbedaan temporer serta dapat mendeskripsikan dinamika beban pajak karena dapat mewakili pajak kini dan tangguhan secara komprehensif (Hanlon & Heitzman, 2010). Variabel kepemilikan keluarga dihitung berdasarkan pada presentase kepemilikan sebuah perusahaan oleh individu atau kumpulan individu dalam satu keluarga baik kepemilikan langsung atau bertingkat (Gaaya *et al.*, 2017). Berdasarkan Muslimin (dalam Layinginurrobaniyah, 2016) yang telah dirangkum dari banyak penelitian sebelumnya mengungkapkan kriteria tentang perusahaan keluarga yaitu minimal 5% dari total saham dimiliki oleh keluarga tertentu. Kepemilikan saham minimal 5% dipilih disebabkan oleh peraturan Bursa Efek Indonesia yang mengharuskan saham dengan kepemilikan 5% lebih dicantumkan dalam laporan keuangan (Muslimin, 2009). Variabel kualitas audit dalam penelitian ini diukur menggunakan variabel dummy dimana perusahaan yang diaudit oleh KAP *Big Four* yaitu Ernst & Young-E&Y, Deloitte Touche Tohmatsu, Price Waterhouse Cooper-PWC, KPMG akan diberi kode 1, sedangkan yang diaudit oleh KAP bukan *Big Four* akan diberi kode 0. Variabel kontrol ukuran perusahaan dihitung menggunakan logaritma natural dari total aset. Perusahaan yang berskala lebih besar berpotensi melakukan *tax avoidance* daripada perusahaan dengan skala yang lebih kecil, hal ini terjadi akibat kekuatan sosial ekonomi yang berbeda diantara mereka (Gaaya *et al.*, 2017). Variabel kontrol leverage dihitung menggunakan pembagian antara total kewajiban jangka panjang dengan total aset. Penelitian terdahulu yang dilakukan Richardson *et al.* (2015) menemukan bahwa terdapat hubungan positif antara leverage dan *tax avoidance*.

Populasi dan Sampel

Populasi dari penelitian yang akan dilakukan terdiri dari semua perusahaan non keuangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia dari tahun 2015 - 2017, oleh karena itu penelitian ini akan menggunakan teknik sampling agar memudahkan pengolahan data. Alasan pemilihan sampel tahun 2016 - 2017 karena tahun tersebut merupakan tahun yang memiliki data keuangan terbaru. Perusahaan non keuangan dipilih sebagai sampel karena memiliki peraturan dan penghitungan pajak yang sama. Sampel nantinya akan dipilih menggunakan metode *purposive sampling*. Kriteria *purposive sampling* yang utama yaitu selama periode pengamatan, pemegang saham utama perusahaan merupakan individu atau kumulatif dari beberapa individu yang memiliki hubungan keluarga yang dengan minimal 5% dari total saham (Muslimin, 2009).

Metode Analisis

Pengujian hipotesis dalam penelitian ini dilakukan menggunakan analisis regresi berganda dengan dua model sebagai berikut :

$$\text{Model 1} \quad : \text{TAX} = \alpha_1 + \beta_1\text{KK} + \beta_2\text{KA} + \beta_3\text{SIZE} + \beta_4\text{LEV} + \varepsilon$$

$$\text{Model 2} \quad : \text{TAX} = \alpha_1 + \beta_1\text{KK} + \beta_2\text{KA} + \beta_3\text{KK} \times \text{KA} + \beta_4\text{SIZE} + \beta_5\text{LEV} + \varepsilon$$

Keterangan :

α : Konstanta

β : Koefisien regresi pada masing-masing variabel bebas

TAX : *Tax avoidance* atau penghindaran pajak yang diproksikan dengan ETR (*Effective Tax Rate*)

KK : Kepemilikan keluarga

KA : Kualitas audit

SIZE : Ukuran perusahaan

LEV : Leverage

ε : Error

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Berdasarkan pemilihan sampel menggunakan metode *purposive sampling* yang telah ditentukan diperoleh 143 data pengamatan yang telah dilakukan. Data tersebut diperoleh dari *Bloomberg* dan *website* resmi BEI. Adapun penjelasan objek penelitian yang telah dilakukan adalah sebagai berikut :

Tabel 1
Perolehan Data Penelitian

Keterangan	Jumlah
Perusahaan non keuangan listing di BEI tahun 2017	482
Perusahaan yang tidak mempunyai pemegang saham individu ataupun kumulatif individu minimal 5% selama periode pengamatan	(429)
Perusahaan sampel satu tahun	53
Perusahaan sampel selama 3 tahun	159
Outlier	16
Sampel penelitian	143

Analisis Statistik Deskriptif

Tabel 2
Statistik Deskriptif Non-Dummy

Variabel	Minimum	Maximum	Mean	Std. Dev
ETR	,00	,56	,26	,12
KK	,05	,83	,19	,17
LEV	1,08	10,24	2,33	1,54
SIZE	,00	25,25	20,74	2,27

Sumber : output SPSS, data sekunder diolah 2019

Tabel 3
Distribusi Frekuensi KAP

Kode	Frekuensi	Presentase
0	123	77,4
1	36	22,6
Jumlah	159	100,0

Sumber : Output SPSS, data sekunder diolah 2019

Tax avoidance yang diproksikan menggunakan *effective tax rate* (ETR) dinyatakan dalam bentuk proporsi desimal yang memiliki nilai terkecil sebesar 0,00 yang dimiliki oleh PT Hotel

Mandarin Regency Tbk, sedangkan nilai terbesarnya sebesar 0,56 dimiliki oleh PT Limas Indonesia Makmur Tbk. Memiliki nilai rata-rata sebesar 0,28 dan nilai simpangan baku (*standar deviation*) sebesar 0,19.

Variabel KK yang merupakan variabel independen kepemilikan keluarga adalah presentase dari saham yang dimiliki individu atau kumulatif individu minimum 5%. Nilai minimum ini dapat dilihat pada PT Citatah Tbk. Sedangkan nilai maksimumnya yaitu sebesar 83% dimiliki oleh PT Indonesia Pondasi Raya Tbk. Nilai rata-rata (mean) yang terdapat di kepemilikan keluarga sebesar 19,16%. Standard deviation atau simpangan baku yang dimiliki variabel independen ini sebesar 17,20%.

Berdasarkan tabel 3 diatas, dapat diketahui bahwa sebesar 77,4% atau 123 data pengamatan dari total 159 data pengamatan diaudit oleh auditor eksternal yang tidak berasal dari *Big Four* sedangkan sisanya yaitu sebesar 22,6% atau 36 data amatan diaudit oleh auditor eksternal yang berasal dari *Big Four*. Dengan demikian dapat ditarik kesimpulan bahwa sebagian besar perusahaan sampel diaudit oleh auditor yang bukan berasal dari *Big Four*.

Pembahasan Hasil Penelitian

Penelitian ini menggunakan uji t untuk memperlihatkan seberapa jauh pengaruh satu variabel independen secara parsial atau individual terhadap variabel dependen (Ghozali, 2011). Penentuan apakah variabel independen dapat diartikan sebagai variabel penjelas apabila nilai signifikansinya lebih kecil dari 0,05. Hasil uji t model 1 akan ditunjukkan Tabel 4 sebagai berikut :

Tabel 4.12
Uji Signifikansi Parametrik Individual (Uji Statistik t) Model 1

Model	Unstandardized	Standardized	T	Sig.
	Coefficients	Coefficients		
	B	Beta		
(Constant)	.229		2.649	.009
1 KK	-.104	-.146	-1.945	.054
KA	.053	.179	2.300	.023
LEV	.035	.448	5.908	.000
SIZE	-.002	-.034	-.438	.662

Sumber : Output SPSS, data sekunder diolah tahun 2019

Berdasarkan tabel diatas dapat diperoleh persamaan matematis sebagai berikut :

$$TAX = 0,229 - 0,104KK + 0,53KA + 0,35LEV - 0,002SIZE + e$$

Pengaruh Kepemilikan Keluarga terhadap *Tax avoidance*

Hasil pengujian yang dilakukan pada hipotesis pertama mengenai variabel kepemilikan keluarga terhadap variabel *tax avoidance* yang diprosikan dengan ETR menunjukkan hasil nilai t sebesar -1,945 dengan probabilitas signifikansi sebesar 0,054. Hal ini mengartikan bahwa variabel kepemilikan keluarga mempunyai pengaruh negatif yang tidak signifikan terhadap *tax avoidance*. Hubungan yang negatif antara kepemilikan keluarga dengan ETR menunjukkan bahwa semakin tinggi kepemilikan keluarga maka semakin rendah nilai ETR yang dihasilkan. Nilai ETR yang semakin rendah menunjukkan semakin tingginya tingkat *tax avoidance* yang dilakukan oleh perusahaan. Namun hasil tersebut tidak signifikan secara statistik. Oleh karena itu, **hipotesis pertama ditolak**. Hal ini menunjukkan bahwa perusahaan yang memiliki struktur kepemilikan keluarga tidak mempunyai pengaruh terhadap *tax avoidance*.

Hasil penelitian ini sesuai dengan penelitian yang berada di U.S yang dilakukan oleh Chen *et al.* (2010) dimana terjadi masalah keagenan antara pemilik keluarga dengan pemegang saham lain tentang pelaporan pajak. Pemilik keluarga lebih memperhatikan mengenai persepsi investor terhadap perusahaan keluarga. Hasil penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian Gaaya *et al.* (2017) yang menyatakan bahwa perusahaan dengan kepemilikan keluarga berpengaruh positif terhadap praktik *tax avoidance* dimana keluarga sebagai pemegang saham mayoritas mengeksploitasi

pemegang saham minoritas dengan mengekstraksi uang dari penghematan pajak. Hasil penelitian ini juga dapat dipengaruhi oleh nilai rata-rata dan standar deviasi yang rentangnya sedikit sehingga data yang digunakan dalam penelitian seragam. Hal lain yang dapat mempengaruhi hal tersebut yaitu terdapat data kepemilikan saham yang nilainya terlalu tinggi.

Pengaruh Kualitas Audit terhadap Tax avoidance

Hasil pengujian hipotesis kedua yang telah dilakukan mengenai variabel kualitas audit terhadap variabel *tax avoidance* yang diprosikan dengan ETR menunjukkan hasil nilai t sebesar 2,300 dengan nilai signifikansi 0,023. Hal ini dapat diartikan bahwa variabel kualitas audit berpengaruh signifikan terhadap ETR dengan arah koefisien yang positif. Hubungan positif antara kualitas audit dengan ETR menunjukkan bahwa semakin baik kualitas audit yang diberikan akan memberikan pengaruh dengan semakin tingginya nilai ETR. Kenaikan terhadap nilai ETR memiliki arti bahwa semakin rendahnya tingkat *tax avoidance*. Dengan demikian **hipotesis kedua diterima**. Kualitas audit merupakan salah satu komponen *corporate governance*, dimana dengan adanya *corporate governance* yang baik dapat mengurangi tindakan *tax avoidance* yang dilakukan oleh perusahaan. Penerapan *corporate governance* yang baik ini dapat mengurangi konflik kepentingan dalam teori agensi antara perusahaan sebagai agen dengan pemerintah sebagai prinsipal.

Hasil penelitian ini yang menampilkan hubungan negatif antara kualitas audit dengan *tax avoidance*, sesuai dengan penelitian yang telah dilakukan oleh Jones *et al.* (2017). Penelitian (Jones *et al.* 2018) membahas mengenai pengaruh pengelolaan *tax haven* yang dimiliki oleh perusahaan multinasional dengan peran auditor *Big Four*, menunjukkan hasil adanya korelasi dan hubungan sebab akibat yang kuat antara ukuran *tax haven* yang dimiliki perusahaan multinasional dengan penggunaan auditor *Big Four*. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa peran auditor memiliki dampak yang signifikan terhadap penghindaran pajak perusahaan multinasional.

Hasil penelitian ini berbanding terbalik dengan hasil penelitian Adeyani dan Winnie (2016). Penelitian Adeyani dan Winnie (2016) menunjukkan bahwa kualitas audit tidak signifikan terhadap ETR. Hal ini dapat disebabkan karena laporan keuangan telah diaudit, maka publik maupun lembaga perpajakan akan lebih percaya dan sulit untuk mendeteksi adanya *tax avoidance*.

Kualitas audit merupakan salah satu faktor yang penting dalam peningkatan jaminan transparansi dan kepatuhan dalam pelaporan keuangan yang disajikan oleh manajemen. Merupakan hal yang penting bagi perusahaan dalam memilih auditor yang tepat sehingga dapat meningkatkan kualitas terhadap laporan keuangannya. Hal ini dapat disimpulkan bahwa kualitas audit yang diberikan oleh KAP yang berafiliasi dengan *Big Four* lebih baik dibandingkan dengan yang tidak, sehingga perusahaan dapat memberikan sinyal yang positif kepada pihak eksternal bahwa laporan keuangan telah disusun sesuai dengan standar yang berlaku.

Tabel 5
Uji Signifikansi Parametrik Individual (Uji Statistik t) Model 2

Model		Unstandardized	Standardized	T	Sig.
		Coefficients	Coefficients		
		B	Beta		
1	(Constant)	.229		2.623	.010
	KK	-.103	-.145	-1.863	.065
	KA	.054	.184	1.357	.177
	KA.KK	-.010	-.006	-.045	.964
	LEV	.035	.448	5.882	.000
	SIZE	-.002	-.035	-.438	.662

a. Dependent Variable: ETR

Sumber : Output SPSS, data sekunder diolah tahun 2019

Berdasarkan pada tabel 5 dapat diperoleh persamaan matematis sebagai berikut :

$$\text{TAX} = 0,229 - 0,103\text{KK} + 0,54\text{KA} - 0,10\text{KK} \times \text{KA} - 0,002\text{SIZE} + 0,35\text{LEV} + \varepsilon$$

Pengaruh Kualitas Audit terhadap Hubungan antara Kepemilikan Keluarga dengan *Tax avoidance*

Hasil pengujian yang dilakukan terhadap variabel kualitas audit yang memperlemah hubungan kepemilikan keluarga dengan *tax avoidance* menampilkan nilai t sebesar -0,045 dengan nilai signifikansi sebesar 0,964. Hasil tersebut memberi pengertian pengaruh negatif yang tidak signifikan. Hasil penelitian ini bertolak belakang dengan hipotesis kedua yang menyatakan bahwa kualitas audit dapat memperlemah hubungan antara kepemilikan keluarga dengan *tax avoidance*. Dengan demikian **hipotesis ketiga ditolak**.

Hasil penelitian ini tidak sesuai dengan penelitian sebelumnya yang menyatakan bahwa terdapat pengaruh positif yang signifikan antara variabel kepemilikan keluarga dengan ETR yang dimoderasi oleh kualitas audit. Kepemilikan keluarga dengan kualitas audit yang tinggi mengindikasikan bahwa keluarga mempunyai kesempatan yang lebih sedikit untuk melakukan pelanggaran karena diawasi dengan baik oleh praktik *corporate governance* yang kuat (Gaaya *et al.*, 2017)

Hasil penelitian ini tentang variabel kualitas audit sebagai salah satu praktik *good corporate governance* yang merupakan variabel moderasi yang memperlemah hubungan antara kepemilikan keluarga dengan *tax avoidance* sesuai dengan hasil penelitian Sari dan Martani (2013). Penelitian tersebut menyatakan bahwa tidak terdapat pengaruh *corporate governance* terhadap hubungan tindakan pajak agresif dengan kepemilikan keluarga. Sari dan Martani (2013) berpendapat bahwa hal tersebut dapat disebabkan karena lemahnya penerapan *corporate governance* di Indonesia. Hal ini dapat pula terjadi karena tidak adanya hubungan yang signifikan antara variabel kepemilikan keluarga dengan *tax avoidance* yang telah dijelaskan dalam hipotesis pertama.

KESIMPULAN DAN KETERBATASAN

Hasil pengujian yang telah dilakukan dalam penelitian ini menunjukkan kepemilikan keluarga yang diprosikan dari presentase saham yang dimiliki individu atau kumpulan individu dengan nama keluarga yang sama mempunyai pengaruh yang negatif tetapi tidak signifikan terhadap ETR sebagai proksi dari *tax avoidance*. Kualitas audit terbukti berpengaruh positif dan signifikan dengan ETR yang merupakan proksi dari *tax avoidance*. Hal ini menunjukkan bahwa semakin baik kualitas audit yang diperoleh perusahaan akan mengurangi tingkat *tax avoidance* yang dilakukan oleh pihak manajemen. Kualitas audit yang berasal dari *Big Four* dinilai memiliki kualitas yang lebih baik daripada yang tidak menggunakan *Big Four*. Variabel kualitas audit memoderasi hubungan kepemilikan keluarga terhadap *tax avoidance* tidak menunjukkan hasil yang signifikan. Berdasarkan hal tersebut dapat disimpulkan bahwa kualitas audit tidak terbukti memperlemah hubungan antara kepemilikan keluarga dan *tax avoidance*. Hal ini kemungkinan dapat disebabkan karena tidak adanya hubungan antara kepemilikan keluarga terhadap *tax avoidance* sehingga kualitas audit tidak dapat memoderasi hubungan tersebut

Penelitian ini memiliki beberapa keterbatasan. *Pertama*, cut-off presentase saham dalam penelitian ini sebesar 5%, dimana hal ini masih dianggap terlalu rendah karena terdapat saham dengan presentase diatas 70%. *Kedua*, Penelitian ini hanya menggunakan satu proksi untuk mengukur *tax avoidance* yaitu *Effective Tax Rate (ETR)* seperti penelitian (Chen *et al.*, 2010). *Ketiga*, Penelitian ini hanya memiliki rentang waktu dari tahun 2015 – 2017 yang hanya menggambarkan rentang tahun yang pendek. Rentang waktu ini kurang luas untuk menggambarkan adanya dinamika dalam *tax avoidance*.

Berdasarkan keterbatasan tersebut, penelitian selanjutnya diharapkan dapat memperbesar atau menaikkan tingkat cut-off presentase saham menjadi diatas 20%. Kenaikan presentase saham ini dapat membuat jarak antara presentase minimum dan maksimum tidak terlalu lebar. *Kedua*, penelitian selanjutnya disarankan dapat menggunakan atau menambahkan proksi lain selain ETR untuk mengukur *tax avoidance* yang dilakukan perusahaan. Proksi selain ETR yang dapat dijadikan alternatif antara lain Cash Flow ETR (CFETR) dan *Book Tax Differences (BTD)*. *Ketiga*, penelitian selanjutnya perlu menambahkan rentang waktu penelitian yang lebih panjang dari 3 tahun.

Penambahan rentang waktu ini dapat membuat penelitian lebih akurat karena dapat menampilkan dinamika perubahan mengenai pajak, serta dapat melihat bagaimana kecenderungan *tax avoidance* yang dilakukan perusahaan dari tahun ke tahun.

REFERENSI

- Adeyani, V. A., & Winnie. (2016). The Effect of Good Corporate Governance on Tax Avoidance: An Empirical Study on Manufacturing Companies Listed in IDX period For Authors The Effect of Good Corporate Governance on Tax Avoidance: An Empirical Study on Manufacturing Companies Listed in IDX. *Asian Journal of Accounting Research*, 1(1), 28–38.
- Chen, S., Chen, X., Cheng, Q., & Shevlin, T. (2010). Are family firms more tax aggressive than non-family firms? *Journal of Financial Economics*, 95(1), 41–61.
- DeAngelo, H., & Masulis, R. W. (1980). Deangelo(1980).Pdf. *Optimal capital stucture under corporate and personal taxation*, 8.
- Dyreng, S. D., Hanlon, M., & Maydew, E. L. (2009). The Effects of Managers on Corporate Tax Avoidance. *The accounting review*, 85, 1163–1189.
- Gaaya, S., Lakhali, N., & Lakhali, F. (2017). Does family ownership reduce corporate tax avoidance? The moderating effect of audit quality. *Managerial Auditing Journal*, 32(7), 731–744.
- Guenther, D. A., Matsunaga, S. R., & Williams, B. M. (2017). Is tax avoidance related to firm risk? *Accounting Review*, 92(1), 115–136.
- Hanlon, M., & Heitzman, S. (2010). A review of tax research. *Journal of Accounting and Economics*, 50(2–3), 127–178.
- Jones, C., Temouri, Y., & Cobham, A. (2018). Tax haven networks and the role of the Big 4 accountancy firms. *Journal of World Business*, 53(2), 177–193.
- Kementerian Keuangan Republik Indonesia. (2018). APBNP 2017: Mendorong Pertumbuhan Ekonomi, Hingga Ujung Negeri. *Www.Kemenkeu.Go.Id*, 1–48.
- La, R., Lopez-de-silanes, F., Shleifer, A., & Porta, R. L. A. (2010). Corporate Ownership around the World *Corporate Ownership Around the World*, 54(2), 471–517.
- Lanis, R., & Richardson, G. (2013). Corporate social responsibility and tax aggressiveness: A test of legitimacy theory. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 26(1), 75–100.
- Layyinaturobanayah, L., Sudarsono, R., & Fitriyana, D. (2016). Agency cost pada perusahaan keluarga dan non keluarga. *Jurnal Siasat Bisnis*, 18(2), 169–179.
- Muslimin, M. Ikhwan. 2009. Analisis Pengaruh Struktur Kepemilikan, Kepemimpinan dan Perwakilan Keluarga dalam Perusahaan Terhadap Kinerja Keuangan Perusahaan. Skripsi Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia.
- Price Waterhouse Cooper. (2014). Survey Bisnis Keluarga 2014, (November), 1–35.
- Sandy, S., & Lukviarman, N. (2015). Pengaruh corporate governance terhadap tax avoidance: Studi empiris pada perusahaan manufaktur. *Jurnal Akuntansi & Auditing Indonesia*, 19(2), 85–98.
- Sari, D. K., & Martani, D. (2013). Ownership Characteristics, Corporate Governance and Tax Aggressiveness. *Bridging the Gap between theory, Research and Practice: IFRS Convergence and Application*, 1–33.
- Sirait, N. S., & Martani, D. (2014). Pengaruh Perusahaan Keluarga Terhadap Penghindaran Pajak pada Perusahaan Manufaktur di Indonesia dan Malaysia. *Simposium Nasional Akuntansi XVII*, 39.