

PENGARUH PENGENDALIAN INTERNAL, KUALITAS AUDITOR, INDEPENDENSI KOMITE AUDIT, UKURAN PERUSAHAAN, DAN LEVERAGE TERHADAP AGRESIVITAS PAJAK

Alvin Kautsar Pinandhito, Agung Juliarto¹

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

ABSTRACT

The objective of this research is to analyze the influence of internal control, auditor quality, audit committee independence, firm size, and leverage. Measurement of tax aggressiveness utilizes book tax difference (BTD). This research refers to research conducted by Lanis and Richardson (2013) with some modification. Population of this research were manufacturing companies that listed in Indonesian Stock Exchange (IDX) during 2011-2014. Data were collected by using purposive sampling method. A total data of 230 observations were analyzed. Multiple linear regression analysis was used as a main analysis tool. The results of this research show that only auditor quality significantly influences the level of Tax Aggressiveness. Whereas, internal control, audit committee independence, firm size, and leverage have no significant effects on the level of Tax Aggressiveness.

Keywords : Tax Aggressiveness, internal control, auditor quality, audit committee independence, firm size, leverage

PENDAHULUAN

Pajak merupakan iuran kepada negara yang bersifat dipaksakan kepada wajib pajak menurut peraturan, tidak mendapat prestasi kembali, langsung dapat ditunjuk, dan berguna untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran umum yang berhubungan dengan tugas negara untuk menyelenggarakan pemerintahan (Waluyo, 2011). Negara menginginkan perolehan pendapatan yang bersumber dari pajak setinggi-tingginya tetapi wajib pajak menginginkan membayar pajak serendah-rendahnya (Poere dan Setiawan, 2008).

Persoalan mengenai kepatuhan pajak telah menjadi persoalan yang penting di Indonesia karena jika wajib pajak tidak patuh maka dapat menimbulkan keinginan untuk melakukan tindakan penghindaran, pengelakan dan pelalaian pajak yang pada akhirnya akan merugikan negara yaitu berkurangnya penerimaan pajak (Fuadi dan Mangoting, 2013). Menurut Lanis dan Richardson (2012) pajak merupakan faktor pendorong dalam banyak keputusan perusahaan. Tindakan manajemen yang dirancang untuk meminimalkan pajak perusahaan melalui kegiatan agresivitas pajak menjadi semakin umum dari perusahaan di seluruh dunia.

Frank, *et al* (2008) mendefinisikan agresivitas pajak sebagai manipulasi penurunan penghasilan kena pajak melalui perencanaan pajak yang mungkin dianggap sebagai kecurangan penggelapan pajak. Manajemen dapat terlibat maupun tidak terlibat dalam strategi pajak yang agresif, investasi, dan keputusan strategis lainnya. Ada kemungkinan bahwa keduanya dapat melakukan tindakan perilaku pajak agresif jika struktur tata kelola perusahaan yang didalamnya termasuk pengendalian internal serta mekanisme *monitoring* audit yang terkait masih kurang baik (Armstrong *et al*, 2012).

Dewan komisaris memiliki alat berupa komite audit yang bertugas membantu dewan komisaris dalam menjalankan tanggung jawab pengawasan dan pemberian nasihat kepada dewan direksi perusahaan sehubungan dengan risiko, kepatuhan, dan pelaksanaan bisnis oleh manajemen (Bapepam-LK, 2012). Para direktur dari banyak perusahaan mengakui bahwa pajak tidak dapat dikelola secara independen dari kegiatan bisnis perusahaan, dan dapat memiliki pengaruh yang signifikan terhadap keputusan yang dibuat perusahaan (Lanis dan Richardson, 2013).

¹ Corresponding author

Perusahaan dimungkinkan menggunakan utang untuk memenuhi kebutuhan operasional dan investasi perusahaan. Akan tetapi, utang akan menimbulkan beban tetap (*fixed rate of return*) yaitu bunga. Semakin besar utang maka laba kena pajak akan menjadi lebih kecil karena insentif pajak atas bunga utang semakin besar. Hal tersebut membawa implikasi meningkatnya penggunaan utang oleh perusahaan (Suyanto dan Supramono, 2012). Hanum dan Zulaikha (2013) menjelaskan bahwa perusahaan yang lebih besar akan membayar pajak yang lebih tinggi, sehingga laba yang semakin besar akan menunjukkan tarif efektif pajak yang semakin besar juga. Akan tetapi, Semakin besar ukuran perusahaan yang melakukan perencanaan pajak akan mendapat pandangan negatif, dan meningkatkan risiko *political cost* sehingga perusahaan menjadi enggan untuk mengatur pajaknya (Minnick dan Noga, 2010).

Penelitian ini menggunakan variabel pengendalian internal, kualitas auditor, independensi komite audit, ukuran perusahaan, dan *leverage* sebagai variabel independen yang mengacu dari penelitian yang dilakukan oleh Lanis dan Richardson (2013). Perbedaan penelitian ini terletak pada penambahan variabel independen dan sampel penelitian. Variabel independen yang ditambahkan dalam penelitian ini adalah ukuran perusahaan dan *leverage* dikarenakan hasil penelitian yang tidak konsisten dari penelitian-penelitian sebelumnya. Lanis dan Richardson (2007) menemukan adanya pengaruh negatif antara ukuran perusahaan terhadap agresivitas pajak perusahaan, sementara hasil berbeda ditunjukkan oleh penelitian Waluyo dan Basri (2015) yang menemukan pengaruh positif antara ukuran perusahaan dengan agresivitas pajak perusahaan. Suyanto dan Supramono (2012) menemukan *leverage* berpengaruh positif dan signifikan terhadap agresivitas pajak sedangkan hasil berbeda ditunjukkan Ariyani (2014) yang menunjukkan *leverage* tidak berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak. Lanis dan Richardson (2013) meneliti perusahaan-perusahaan publik yang ada di Australia tahun 2006-2009, sedangkan sampel perusahaan yang digunakan dalam penelitian ini adalah perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2011-2014. Berdasarkan uraian pada latar belakang, maka permasalahan yang menjadi pusat perhatian dalam penelitian ini dapat dirumuskan sebagai berikut:

1. Apakah terdapat pengaruh antara pengendalian internal terhadap praktik agresivitas pajak?
2. Apakah terdapat pengaruh antara kualitas auditor terhadap praktik agresivitas pajak?
3. Apakah terdapat pengaruh antara independensi komite audit terhadap praktik agresivitas pajak?
4. Apakah terdapat pengaruh antara ukuran perusahaan terhadap praktik agresivitas pajak?
Apakah terdapat pengaruh antara *leverage* terhadap praktik agresivitas pajak?

KERANGKA PEMIKIRAN TEORITIS DAN PERUMUSAN HIPOTESIS

Teori Agensi

Khairana (2009) menyatakan bahwa prinsip utama dari teori keagenan adalah adanya hubungan kontrak kerja sama antara pihak yang memberi wewenang, yaitu investor dengan pihak yang menerima wewenang (agen), yaitu manajer. Hubungan keagenan ini sendiri dapat menimbulkan masalah pada pihak-pihak tertentu yang mempunyai tujuan berbeda. Oleh karena itu, diperlukan mekanisme pengendalian yang dapat mensejajarkan perbedaan kepentingan antara pihak prinsipal dan agen dalam melakukan tindakan agresivitas pajak agar terhindar dari konflik yang dapat merugikan perusahaan.

Agresivitas Pajak

Bruce, *et al* (2007) menunjukkan bahwa agresivitas pajak dilihat dari motivasi sebagai serangkaian tindakan yang diambil oleh perusahaan untuk mengurangi utang publik. Pajak agresif merupakan kegiatan penanganan untuk menurunkan penghasilan kena pajak yang dilakukan secara legal maupun ilegal. Menurut Zuber (2013) terdapat *grey area* yang potensial untuk melakukan agresivitas pajak, hal ini karena adanya *tax shelter* (meminimalkan pajak yang dibayar atas penghasilan saat ini) baik yang sesuai dengan hukum perpajakan maupun tidak. Akan tetapi, pandangan masyarakat mengenai perusahaan yang melakukan tindakan agresivitas pajak dianggap telah membentuk suatu kegiatan yang tidak bertanggung jawab secara sosial dan tidak sah.

Pengaruh Pengendalian Internal Terhadap Agresivitas Pajak

Perusahaan harus mempertimbangkan risiko pajak untuk secara efektif menangani masalah dan peluang pajak. Proses ini meliputi penilaian dari aspek pengendalian internal (Wunder, 2009). Pengendalian internal tidak berhubungan langsung dengan efektivitas fungsi perencanaan pajak tetapi lebih berhubungan langsung dengan *check* dan *balance* didalam suatu perusahaan, pengendalian internal yang tidak berjalan efektif dapat mencerminkan integritas manajemen yang buruk, manajemen *override*, bukti kecurangan, dan komunikasi/pengawasan yang tidak memadai. Oleh karena itu, kemungkinan untuk terlibat dalam strategi meminimalkan pajak yang berisiko mungkin lebih besar karena didasari tujuan manajemen senior (Bauer, 2011). Gupta dan Laux (2008) menunjukkan bahwa pengendalian internal yang lemah menyebabkan kesenjangan antara laba buku dan penghasilan kena pajak. Berdasarkan uraian diatas dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H₁: Pengendalian internal berpengaruh negatif terhadap Agresivitas Pajak

Pengaruh Kualitas Auditor Terhadap Agresivitas Pajak

Annisa dan Kurniasih (2012) menyatakan apabila suatu perusahaan diaudit oleh KAP *big-4* akan semakin sulit melakukan kebijakan pajak agresif, karena jika nominal pajak yang harus dibayar terlalu tinggi biasanya perusahaan akan berusaha menggelapkan pajak, oleh karena itu semakin berkualitas auditornya maka perusahaan cenderung tidak melakukan manipulasi pajak karena auditor eksternal akan bekerja optimal untuk mempertahankan reputasinya. Berdasarkan uraian diatas dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H₂: Kualitas auditor berpengaruh negatif terhadap Agresivitas Pajak

Pengaruh Independensi Komite Audit Terhadap Agresivitas Pajak

Keberadaan komite audit yang independen memiliki peran penting dalam tata kelola perusahaan. Independensi komite audit mampu mengoptimalkan dalam monitoring dan memberikan kritik terkait kebijakan manajemen sehingga komite audit mampu mengurangi kemungkinan laporan keuangan yang dimanipulasi (Rahmat *et all*, 2009). Berdasarkan uraian diatas dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H₃: Independensi komite audit berpengaruh negatif terhadap Agresivitas Pajak

Pengaruh Ukuran Perusahaan Terhadap Agresivitas Pajak

Perusahaan besar memiliki total aset besar yang menunjukkan bahwa perusahaan tersebut telah mencapai tahap kedewasaan dimana dalam tahap ini perusahaan dianggap memiliki prospek yang baik dalam jangka waktu yang lama, selain itu mencerminkan bahwa perusahaan lebih stabil dan lebih mampu menghasilkan laba dan membayar kewajibannya dibanding perusahaan kecil (Rachmawati dan Triatmoko, 2007). Berdasarkan uraian diatas dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H₄: Ukuran perusahaan berpengaruh negatif terhadap Agresivitas Pajak

Pengaruh Leverage Terhadap Agresivitas Pajak

Ozkan (2001) menyebutkan bahwa *leverage* yang tinggi dapat mengindikasikan adanya tindakan agresivitas pajak perusahaan. Perusahaan yang memiliki kewajiban pajak tinggi akan memilih berhutang untuk mengurangi beban pajak perusahaan. Penelitian yang dilakukan Suyanto dan Supramono (2012) terhadap perusahaan manufaktur juga menunjukkan bahwa *leverage* berpengaruh positif terhadap tindakan agresivitas pajak perusahaan. Berdasarkan uraian diatas dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H₅: Leverage berpengaruh positif terhadap Agresivitas Pajak

METODE PENELITIAN

Variabel Penelitian

Variabel dependen atau variabel terikat adalah variabel yang dijelaskan atau dipengaruhi oleh variabel independen atau variabel bebas (Sekaran, 2003). Dalam penelitian ini yang menjadi variabel dependen adalah agresivitas pajak. Variabel dependen ini dilambangkan dengan TAG. Variabel agresivitas pajak dalam penelitian ini diukur menggunakan *Book Tax Difference* (BTD)

yang digunakan dalam penelitian Desai dan Dharmapala (2008). *Book Tax Difference* (BTD) menurut Desai dan Dharmapala (2008) menggambarkan selisih antara laba akuntansi dengan laba fiskal. Perbedaan yang besar antara laba akuntansi dengan penghasilan kena pajak di perusahaan juga dapat menunjukkan agresivitas pajak yang besar. Kegiatan agresivitas pajak mempengaruhi BTD karena kegiatan agresivitas pajak menghasilkan perbedaan antara nilai buku akuntansi dengan nilai buku pajak. BTD dirumuskan:

$$\text{BTD} = \frac{(\text{Laba Akuntansi} - \text{Laba Fiskal})}{\text{Total Asset}}$$

Variabel independen atau variabel bebas adalah variabel yang membantu menjelaskan varians dalam variabel terikat (Sekaran, 2003). Variabel independen dalam penelitian ini adalah sebagai berikut :

1. Pengendalian Internal (SPI)

Arens, *et al* (2008) menyatakan pengendalian internal adalah proses yang dirancang untuk memberikan kepastian yang layak mengenai pencapaian tujuan manajemen tentang reliabilitas pelaporan keuangan, efektivitas dan efisiensi operasi, dan kepatuhan terhadap hukum serta peraturan yang berlaku. Pengendalian internal diukur menggunakan variabel *dummy*, kode 1 jika terdapat pengendalian internal di dalam perusahaan, sebaliknya jika tidak ada pengendalian internal pada perusahaan akan bernilai 0 (Lanis dan Richardson, 2013). Data diambil dari laporan *corporate governance* di bagian sistem pengendalian internal pada laporan tahunan dari perusahaan yang memenuhi kriteria penelitian.

2. Kualitas Auditor (AUD)

Tujuan dari audit laporan keuangan adalah untuk memberikan kepastian mengenai integritas dari laporan keuangan yang disajikan oleh pihak manajemen. Kepastian mengenai relevansi dan keandalan dari laporan keuangan perusahaan sangat diperlukan untuk membantu pihak eksternal dalam mengambil suatu keputusan bisnis. Perusahaan akan mencari KAP yang kredibilitasnya tinggi untuk meningkatkan kredibilitas laporan keuangan di pihak eksternal sebagai pemakai laporan keuangan (Mayangsari, 2003). Dalam penelitian ini menggunakan pengukuran yang digunakan oleh Lanis dan Richardson (2013). Kualitas auditor diukur dengan menggunakan variabel *dummy*, jika perusahaan menggunakan jasa audit KAP *big-4* maka akan diberi kode 1 dan jika perusahaan tidak menggunakan jasa audit KAP *big-4* maka diberi kode 0

3. Independensi Komite Audit (KOM)

Komite audit merupakan komite yang dibentuk oleh dewan komisaris dan bertanggung jawab ke komisaris independen dengan tujuan untuk membantu komisaris independen dalam menjalankan tugas dan tanggung jawab pengawasan (Bapepam, 2000). Tujuan utama dari komite audit adalah untuk memberikan pengawasan dari proses pelaporan keuangan, proses audit, sistem pengendalian internal, dan kepatuhan terhadap hukum dan peraturan (Gelman, 2015). Annisa dan Kurniasih (2012) menjelaskan keberadaan komite audit dapat meminimalisasi penghindaran pajak karena dapat memberikan suatu pandangan tentang masalah akuntansi, laporan keuangan dan penjelasannya, sistem pengawasan internal serta auditor independen. Komite audit diukur menggunakan penelitian yang digunakan oleh Lanis dan Richardson (2013) komite audit diukur dengan menghitung jumlah anggota komite audit independen di perusahaan dibagi dengan jumlah anggota komite audit di perusahaan.

$$\text{Independensi Komite Audit} = \frac{\text{Jumlah Anggota Komite Audit Independen}}{\text{Jumlah Anggota Komite Audit}}$$

4. Ukuran Perusahaan (SIZE)

Ukuran perusahaan merupakan kemampuan perusahaan memperoleh laba bersih, semakin besar laba bersih maka perusahaan akan dianggap semakin besar. Ukuran perusahaan dapat diukur dengan membagi *natural logarithm* dengan *total assets*, sehingga semakin besar perusahaan maka semakin besar rasio tarif pajak efektifnya (Suyanto dan Supramono, 2012).

$$\text{SIZE} = \text{LN}(\text{Total Asset})$$

5. *Leverage* (LEV)

Perhitungan *leverage* merujuk pada penelitian (Suyanto dan Supramono, 2012). *Leverage* merupakan penggunaan sumber dana yang memiliki beban tetap yang disebut bunga. Semakin besar hutang maka laba kena pajak akan menjadi lebih kecil karena insentif pajak atas bunga utang semakin besar. Hal tersebut membawa implikasi meningkatnya penggunaan utang oleh perusahaan.

Armstrong, *et al* (2012) menunjukkan hubungan positif antara *leverage* dengan manajemen pajak. Besarnya leverage diukur melalui *Debt to Assets Ratio* (DAR) yaitu:

$$\text{Leverage} = \frac{\text{Total Hutang}}{\text{Total Aset}}$$

Populasi dan Sampel

Populasi merujuk pada keseluruhan kelompok orang, peristiwa, atau sesuatu yang menjadi perhatian yang akan diinvestigasi oleh peneliti (Sekaran dan Bougie, 2010). Populasi dalam penelitian ini adalah perusahaan-perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun periode 2011-2014. Pengambilan sampel adalah proses memilih jumlah elemen secukupnya dari populasi sehingga penelitian terhadap sampel dan pemahaman terhadap suatu sifat atau karakteristik memungkinkan kita untuk menggeneralisasi sifat atau karakteristik tersebut pada elemen populasi (Sekaran dan Bougie, 2010). Metode pengambilan sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah *purposive sampling*, yaitu penentuan sampel dari populasi yang ada berdasarkan kriteria. Adapun kriteria sampel yang digunakan:

1. Perusahaan-perusahaan manufaktur yang mempublikasikan *annual report* dan data keuangan yang lengkap selama tahun 2011-2014 yang merupakan data terbaru.
2. Perusahaan tidak pernah *delisting* dalam periode 2011-2014.
3. Perusahaan tidak memiliki laba yang negatif atau mengalami kerugian selama tahun penelitian. Perusahaan yang memiliki laba negatif menunjukkan perusahaan tersebut tidak menanggung beban pajak.
4. Data-data mengenai variabel penelitian yang akan diteliti tersedia lengkap dalam laporan keuangan perusahaan.

Jenis dan Sumber Data

Jenis data yang dipakai dalam penelitian ini merupakan data sekunder yang bersumber dari dokumentasi publikasi data perusahaan yang tersedia. Data sekunder merupakan data yang diperoleh melalui sumber yang ada dan tidak perlu dikumpulkan sendiri oleh peneliti (Sekaran, 2003). Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah laporan keuangan tahunan (*annual report*) dari perusahaan yang memenuhi kriteria penelitian. Laporan keuangan tahunan yang dipublikasikan perusahaan dapat di peroleh di website resmi tiap perusahaan atau di www.idx.co.id dan ICMD.

Metode Pengumpulan Data

Teknik yang digunakan untuk mengumpulkan data dalam penelitian ini adalah dokumentasi. Teknik dokumentasi dilakukan dengan cara mengumpulkan, mencatat, dan mengkaji data sekunder yang berupa *annual report* dan laporan keuangan dari perusahaan-perusahaan yang terdaftar dan dipublikasikan oleh BEI.

Metode Analisis Data

Metode analisis data yang digunakan pada penelitian ini terdiri dari empat pengujian, yakni uji beda T-test Independent, uji statistik deskriptif, uji asumsi klasik, dan uji hipotesis Uji beda t-test digunakan untuk menentukan apakah dua sampel yang tidak berhubungan memiliki rata-rata yang berbeda Uji statistik deskriptif digunakan untuk menyajikan dan menganalisis data disertai perhitungan agar dapat memperjelas keadaan atau karakteristik data. Statistik deskriptif memberikan gambaran mengenai data melalui rata-rata, standar deviasi, maksimum dan minimum, sedangkan non-metrik digambarkan dengan distribusi frekuensi variabel. Uji asumsi klasik dilakukan untuk mengetahui bahwa data yang diolah tidak terdapat penyimpangan serta terdistribusi normal. Uji hipotesis yang digunakan dalam penelitian ini adalah uji F, Uji koefisien determinasi, dan uji regresi. Uji regresi digunakan untuk pengujian hipotesis dalam penelitian ini. Adapun persamaan regresi untuk seluruh variabel adalah sebagai berikut :

$$\text{TAG} = \alpha + \beta_1 \text{SPI} + \beta_2 \text{AUD} + \beta_3 \text{KOM} + \beta_4 \text{SIZE} + \beta_5 \text{LEV} + \varepsilon$$

Keterangan :

TAG = Agresivitas Pajak diukur menggunakan proksi BTD

α = Konstanta

$\beta_1 - \beta_5$ = Koefisien regresi

SPI = Pengendalian internal. Diukur dengan *dummy variable*, bernilai 1 jika ada pengendalian internal didalam perusahaan, bernilai 0 jika sebaliknya.

AUD = Kualitas auditor. Diukur dengan *dummy variable*, bernilai 1 jika perusahaan menggunakan jasa auditor *big-4*, dan bernilai 0 jika perusahaan tidak menggunakan jasa auditor *big-4*

KOM = Independensi komite audit. Diukur dengan perbandingan jumlah anggota komite audit independen terhadap total komite audit yang ada di perusahaan.

SIZE = Ukuran perusahaan. Diukur menggunakan logaritma natural dari *total assets*.

LEV = *Leverage*. Diukur dengan perbandingan antara total kewajiban dengan *total assets*.

ε = Error

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Deskripsi Objek Penelitian

Berdasarkan data yang diperoleh dari IDX selama 4 tahun berturut-turut diketahui bahwa perusahaan-perusahaan manufaktur yang memiliki data yang lengkap dari laporan tahunan selama tahun 2011-2014 terdapat 230 data pengamatan. Berikut disajikan dalam tabel 1 penentuan jumlah sampel yang digunakan dalam penelitian ini:

Tabel 1
Perincian Sampel

Kriteria	Tahun				Total
	2011	2012	2013	2014	
Perusahaan manufaktur	142	144	148	148	582
Menggunakan mata uang selain rupiah	(23)	(25)	(27)	(27)	102
Memiliki laba sebelum pajak negatif	(35)	(36)	(39)	(42)	152
Jumlah	84	83	82	79	328
Memiliki ETR <0 atau ETR > 1	(26)	(21)	(26)	(25)	98
Total Sampel Penelitian	58	62	56	54	230

Sumber: Data sekunder yang diolah, tahun 2016.

Berdasarkan tabel 1 diperoleh 230 data pengamatan yang memenuhi kriteria penelitian selama tahun 2011-2014. Sebelum membahas terhadap pembuktian hipotesis, secara deskriptif akan dijelaskan mengenai kondisi masing-masing variabel yang digunakan dalam penelitian ini.

Analisis Statistik Deskriptif

Penyajian statistika deskriptif bertujuan memberikan gambaran umum berdasarkan nilai minimum, nilai maksimum, nilai rata-rata (*mean*) dan standar deviasi data penelitian. Dengan demikian analisis statistika deskriptif dapat diketahui gambaran tentang Agresivitas Pajak, pengendalian internal, kualitas auditor, independensi komite audit, ukuran perusahaan, dan *leverage* berdasarkan nilai maksimum, nilai minimum, nilai rata-rata (*mean*) dan standar deviasi. Berdasarkan analisis statistika deskriptif diperoleh gambaran penelitian sebagai berikut:

Tabel 2
Pengendalian Internal

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 0	91	39.6	39.6	39.6
1	139	60.4	60.4	100.0
Total	230	100.0	100.0	

Sumber: Data sekunder yang diolah, 2016.

Pengendalian internal diukur dengan menggunakan variabel dummy yaitu diberi kode 1 jika ada pengendalian internal di dalam perusahaan. Sebaliknya jika tidak ada pengendalian internal didalam perusahaan diberi kode 0.

Pada tabel 2 menunjukkan dari total 230 perusahaan sampel sebanyak 139 perusahaan atau 60.4% pengendalian internal perusahaan telah berjalan secara efektif dalam semua hal yang material sedangkan sisanya 91 perusahaan atau 39.6% menunjukkan bahwa tidak ada pengendalian internal.

Tabel 3
Kualitas Auditor

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 0	123	53.5	53.5	53.5
1	107	46.5	46.5	100.0
Total	230	100.0	100.0	

Sumber: Data sekunder yang diolah, 2016.

Kualitas Auditor diukur menggunakan variabel *dummy* yaitu diberi kode 1 apabila perusahaan menggunakan jasa audit KAP *big 4* dan kode 0 apabila perusahaan tidak menggunakan KAP *big 4*. Pada tabel 3 menunjukkan dari total 230 perusahaan sampel sebanyak 107 perusahaan atau 46.5% diaudit oleh KAP *big 4*, sedangkan sisanya 123 perusahaan atau 53.5% perusahaan tidak menggunakan jasa audit oleh KAP *big 4*.

Tabel 4
Statistik Diskriptif

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
KOM	230	0.5000	0.8000	0.6759	0.0367
SIZE	230	25.2767	32.0847	28.1835	1.5914
LEV	230	0.0372	0.9838	0.4005	0.1848
TAG	230	-0.6406	0.2732	0.0201	0.0749
Valid N (listwise)	230				

Sumber: Data sekunder yang diolah, 2016.

Variabel independensi komite audit (KOM) diukur dengan jumlah anggota komite audit independen dibagi dengan jumlah anggota komite audit dan menunjukkan rata-rata sebesar 0,6759 atau 67,59%. Hal ini berarti bahwa perusahaan sampel rata-rata memiliki jumlah komite audit independen 67,59%. Jumlah komite audit independen terendah adalah sebesar 0,5000 atau 50% dan terbesar adalah 0,8000 atau 80%.

Variabel ukuran perusahaan (SIZE) yang diukur dengan menggunakan total aset (dalam bentuk logaritma natural) menunjukkan rata-rata sebesar 28,1835 atau sebesar Rp. 9.231.139.868.641. Nilai ukuran perusahaan tertinggi adalah sebesar 32,0847 atau Rp. 236.029.000.000.000 yang merupakan nilai aset PT Astra International Tbk pada tahun 2014 sedangkan nilai ukuran perusahaan terendah adalah sebesar 25,2767 atau Rp. 94.955.970.131 yang merupakan nilai aset PT Kedaung Indah Can Tbk pada tahun 2012.

Variabel *leverage* (LEV) yang diukur dengan *Debt to total asset ratio* menunjukkan rata-rata sebesar 0,4005. Hal ini berarti bahwa perusahaan sampel rata-rata memiliki total hutang

sebesar 40,05% dari total aset yang dimiliki perusahaan. Nilai rata-rata *leverage* yang lebih kecil dari 0,50 menunjukkan bahwa perusahaan lebih banyak menggunakan pendanaan dari modal sendiri dibanding dari hutang. Nilai *leverage* tertinggi adalah sebesar 0,9838 yang merupakan nilai *leverage* dari PT Jembo Cable Company Tbk pada tahun 2014 dengan nilai hutang sebesar Rp. 1.045.320.969.000 dan nilai total aset sebesar Rp. 1.062.476.023.000 sedangkan nilai *leverage* terendah adalah sebesar 0,0372 yang merupakan nilai *leverage* dari PT Jaya Pari Steel Tbk pada tahun 2013 dengan nilai hutang sebesar Rp. 14.019.207.792 dan nilai total aset sebesar Rp. 376.540.741.943.

Deskripsi mengenai agresivitas pajak yang diukur dengan *book tax difference* (BTD) menunjukkan rata-rata sebesar 0,0201. Nilai BTD tertinggi adalah sebesar 0,2732 atau 27,32% sedangkan nilai BTD terendah adalah sebesar -0,6406.

Outlier

Pengujian normalitas data diawali dengan melihat terlebih dahulu keberadaan data-data ekstrim dari masing-masing variabel. Screening data dilakukan untuk melihat distribusi data penelitian yang berguna untuk melihat apakah data dari masing-masing variabel penelitian memiliki data ekstrim (*outlier*) yang berpotensi mengganggu hasil analisis. Hasil screening ditunjukkan dengan nilai z-score dari masing-masing variabel sebagai berikut :

Tabel 5
Identifikasi outlier Variabel

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Zscore(KOM)	230	-4.79118	3.38153	.0000000	1.0000000
Zscore(SIZE)	230	-1.82660	2.45137	.0000000	1.0000000
Zscore(LEV)	230	-1.96585	3.15710	.0000000	1.0000000
Zscore(TAG)	230	-8.82451	3.37971	.0000000	1.0000000
Valid N (listwise)	230				

Sumber: Data sekunder yang diolah, 2016.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa banyak variabel masih memiliki data-data ekstrim. Hal ini ditunjukkan dengan nilai z-score pada variabel-variabel tersebut yang lebih besar dari ± 3 . Selanjutnya beberapa data pada variabel dikeluarkan yang memiliki nilai z-score lebih besar dari ± 3 dari penelitian untuk mendapatkan data yang bebas *outlier*.

Hasil pengujian dan identifikasi outlier setelah mengeluarkan outlier adalah sebagai berikut:

Tabel 6
Identifikasi outlier Variabel setelah mengeluarkan outlier

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Zscore(KOM)	197	-.36265	2.74350	.0000000	1.0000000
Zscore(SIZE)	197	-1.84541	2.47937	.0000000	1.0000000
Zscore(LEV)	197	-2.04231	2.74339	.0000000	1.0000000
Zscore(TAG)	197	-1.73457	2.91364	.0000000	1.0000000
Valid N (listwise)	197				

Sumber: Data sekunder yang diolah, 2016.

Hasil penelitian menunjukkan semua variabel sudah tidak ada yang memiliki data-data ekstrim. Hal ini ditunjukkan dengan nilai z-score pada variabel-variabel tersebut yang tidak jauh dari ± 3 . Namun demikian data penelitian menjadi hanya sebanyak 205 perusahaan.

Uji Asumsi Klasik

Uji asumsi klasik bertujuan agar data sampel yang diolah dapat mewakili populasi secara keseluruhan (Ghozali, 2011). Uji asumsi klasik yang digunakan dalam penelitian ini terdiri dari uji multikolinieritas, uji autokorelasi, uji heteroskedastisitas dan uji normalitas.

Uji Normalitas

Analisis ini menggunakan analisis regresi linier dengan syarat model regresi yang baik adalah distribusi data masing-masing variabel yang normal atau mendekati normal. Menurut Ghozali (2011), disebutkan bahwa untuk mendeteksi apakah residual terdistribusi normal atau tidak, dapat menggunakan analisis grafik dan uji statistik. Data yang terdistribusi secara normal akan memperkecil kemungkinan terjadinya bias. Model regresi yang baik adalah yang terdistribusi secara normal.

Uji normalitas yang digunakan dalam penelitian ini adalah uji statistik non-parametrik *Kolmogorov-Smirnov* (K-S). Hasil pengujian diperoleh sebagai berikut:

Tabel 7
Hasil Uji Normalitas awal

		Unstandardized Residual
N		197
Normal Parameters ^a	Mean	.0000000
	Std. Deviation	.02689678
Most Extreme Differences	Absolute	.092
	Positive	.092
	Negative	-.053
Kolmogorov-Smirnov Z		1.290
Asymp. Sig. (2-tailed)		.072

a. Test distribution is Normal.

Sumber: Data sekunder yang diolah, 2016.

Dari tabel 7 tersebut diperoleh hasil pengujian normalitas menggunakan uji statistik non-parametrik *Kolmogorov-Smirnov* menunjukkan nilai *Kolmogorov-Smirnov Z* sebesar 1,290 dengan tingkat signifikansi 0.072 diatas tingkat kepercayaan $\alpha = 0,05$. Dengan demikian data dalam penelitian ini terdistribusi secara normal.

Uji Multikolinieritas

Uji Multikolinieritas bertujuan untuk menguji apakah model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel independen (Ghozali, 2011). Untuk mengetahui apakah terjadi multikolinieritas dapat dilihat dari nilai *tolerance* dan lawannya *Variance Inflation Factor* (VIF) yang terdapat pada masing-masing variabel seperti terlihat pada tabel 8 sebagai berikut :

Tabel 8
Pengujian multikolinieritas

Model	Collinearity Statistics	
	Tolerance	VIF
SPI	.753	1.328
AUD	.761	1.314
KOM	.931	1.074
SIZE	.611	1.637
LEV	.878	1.139

Sumber: Data sekunder yang diolah, 2016.

Dari tabel 8 menunjukkan bahwa nilai tolerance tidak ada variabel independen yang memiliki nilai tolerance kurang dari 0,10 yang berarti tidak ada korelasi antar variabel independen. Suatu model regresi dinyatakan bebas dari multikolinearitas adalah jika mempunyai nilai VIF dibawah 10. Dari tabel tersebut diperoleh bahwa pada model regresi, semua variabel independen memiliki nilai VIF yang rendah dan jauh di bawah angka 10, dengan demikian diperoleh tidak adanya masalah multikolinearitas dalam model regresi.

Uji Autokorelasi

Uji autokorelasi bertujuan apakah model dalam suatu model regresi linier ada korelasi antar kesalahan pengganggu pada periode t dengan kesalahan pengganggu pada periode t-1 (sebelumnya). Jika terjadi korelasi, maka dinamakan ada problem autokorelasi (Ghozali, 2011). Untuk mengetahui ada tidaknya autokorelasi kita harus melihat nilai uji Durbin Watson (D-W). Dari hasil pengujian diperoleh sebagai berikut:

Tabel 9
Pengujian autokorelasi Durbin Watson
Model Summary^b

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.412 ^a	.170	.148	.0272466	2.022

a. Predictors: (Constant), LEV, SPI, KOM, AUD, SIZE

b. Dependent Variable: TAG

Sumber: Data sekunder yang diolah, 2016.

Nilai DW diperoleh sebesar 2,022 yang berada diantara 1,80 dan $4 - du = 2,20$. Hal ini berarti tidak ada masalah autokorelasi pada model regresi.

Uji Heteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas digunakan untuk melihat apakah dalam sebuah model regresi terjadi ketidaksamaan *variance*. Model regresi yang baik adalah tidak terjadi heteroskedastisitas (Ghozali, 2011). Untuk mendeteksi ada atau tidaknya heteroskedastisitas dapat dilakukan dengan menggunakan uji *glejser*. Apabila uji *glejser* memiliki tingkat signifikansi diatas 5% maka tidak terjadi Heteroskedastisitas namun apabila hasil uji *glejser* memiliki tingkat signifikansi di bawah 5% maka terjadi heteroskedastisitas. Hasil pengujian heteroskedastisitas diperoleh sebagai berikut :

Tabel 10
Uji Heteroskedastisitas

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	-.063	.034		-1.845	.067
	SPI	2.110E-5	.003	.001	.008	.993
	AUD	-.005	.002	-.148	-1.821	.070
	KOM	.075	.042	.132	1.790	.075
	SIZE	.001	.001	.135	1.487	.139
	LEV	-.003	.006	-.037	-.487	.627

a. Dependent Variable: AbsRes

Sumber: Data sekunder yang diolah, 2016.

Dari tabel 10 tersebut diperoleh bahwa hasil uji *Glejser* menunjukkan tidak ada satupun variabel bebas yang memiliki tingkat signifikansi dibawah 0,05 atau 5%. Hal ini menandakan bahwa tidak terjadi heteroskedastisitas di dalam penelitian ini.

Pengujian Hipotesis

Uji F

Uji statistik F digunakan untuk menguji apakah model regresi yang digunakan sudah tepat atau tidak. Hasil uji statistik F dijelaskan dalam tabel 11 berikut:

Tabel 11
Uji Signifikansi Simultan (Uji Statistik F)
ANOVA^b

Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1 Regression	.029	5	.006	7.811	.000 ^a
Residual	.142	191	.001		
Total	.171	196			

a. Predictors: (Constant), LEV, SPI, KOM, AUD, SIZE

b. Dependent Variable: TAG

Sumber: Data sekunder yang diolah, 2016.

Hasil pengujian dari tabel diatas. diperoleh nilai F pada model tersebut sebesar 7,811 dengan signifikansi sebesar 0,000. Nilai signifikansi di bawah 0,05 menunjukkan bahwa model regresi dapat digunakan menjelaskan pengaruh pengendalian internal, kualitas auditor, independensi komite audit, ukuran perusahaan, dan *leverage* terhadap agresivitas pajak.

Uji Koefisien Determinasi

4.2.4.2 Koefisien Determinasi (R^2)

Koefisien Determinasi (R^2) digunakan untuk mengukur seberapa besar kemampuan variabel independen dalam menjelaskan variasi variabel dependennya. Besarnya pengaruh variabel bebas tersebut terhadap variabel terikatnya dapat ditunjukkan dengan nilai koefisien determinasi. Hasil perhitungan koefisien determinasi yang ditunjukkan pada nilai *adjusted R-Square* dijelaskan pada tabel 12 berikut:

Tabel 12
Koefisien determinasi
Model Summary^b

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.399 ^a	.160	.138	.0295329	2.078

a. Predictors: (Constant), LEV, SPI, KOM, AUD, SIZE

b. Dependent Variable: TAG

Besarnya pengaruh variabel bebas tersebut terhadap variabel terikatnya dapat ditunjukkan dengan nilai koefisien determinasi. Besarnya koefisien determinasi menunjukkan nilai adj R^2 sebesar 0,138. Hal ini berarti bahwa variabel pengendalian internal, kualitas auditor, independensi komite audit, ukuran perusahaan dan *leverage* mampu mempengaruhi agresivitas pajak sebesar 0,138 atau 13,8%, dan selebihnya sebesar 86,2% agresivitas pajak dapat dipengaruhi oleh variabel lain.

Uji Statistik t

Uji signifikansi parameter individual atau uji statistik t digunakan untuk mengukur seberapa jauh pengaruh satu variabel independen secara individual dalam menerangkan variasi variabel dependen. Berikut adalah hasil perhitungan nilai t dan nilai signifikansinya dalam tabel 13 berikut:

Tabel 13
Hasil Uji Statistik t

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	-.177	.061		-2.875	.005
SPI	.001	.005	.013	.166	.868
AUD	-.025	.004	-.424	-5.616	.000
KOM	.021	.075	.020	.286	.775
SIZE	.007	.002	.369	4.374	.000
LEV	-.022	.011	-.136	-1.936	.054

a. Dependent Variable: TAG

Sumber : Data sekunder yang diolah, 2016

Berdasarkan tabel 13 diatas, maka persamaan regresi yang didapatkan adalah sebagai berikut:

$$TAG = -0,177 + 0,001 \text{ SPI} + (-0,025 \text{ AUD}) + 0,021 \text{ KOM} + 0,007 \text{ SIZE} + (-0,022 \text{ LEV}) + \varepsilon$$

Keterangan :

TAG = Agresivitas Pajak diukur menggunakan proksi BTD

α = Konstanta

$\beta_1 - \beta_5$ = Koefisien regresi

SPI = Pengendalian internal. (*dummy variable*)

AUD = Kualitas auditor (*dummy variable*)

KOM = Independensi komite audit (perbandingan jumlah anggota komite audit independen terhadap total komite audit yang ada di perusahaan)

SIZE = Ukuran perusahaan (logaritma natural dari *total assets*)

LEV = *Leverage* (perbandingan antara total kewajiban dengan *total assets*)

ε = Error

Pembahasan Hasil Penelitian

Hasil pengujian pengaruh pengendalian internal terhadap agresivitas pajak menunjukkan arah positif. Nilai uji t diperoleh sebesar 0,166 dengan signifikansi sebesar 0,868. Nilai signifikansi yang lebih besar dari $\alpha = 0,05$ menunjukkan bahwa variabel tidak memiliki pengaruh yang signifikan. Berdasarkan hasil penelitian ini dapat disimpulkan bahwa pengendalian internal terdapat pengaruh positif tetapi tidak signifikan terhadap agresivitas pajak. Hal ini berarti hipotesis (**H₁**) yang menyatakan bahwa terdapat pengaruh negatif antara pengendalian internal terhadap tindakan agresivitas pajak **ditolak**.

Hasil pengujian pengaruh kualitas auditor terhadap agresivitas pajak menunjukkan arah positif. Nilai uji t diperoleh sebesar -5,616 dengan signifikansi sebesar 0,000. Nilai signifikansi yang lebih kecil dari $\alpha = 0,05$ yang berarti bahwa kualitas auditor memiliki pengaruh yang signifikan terhadap agresivitas pajak. Kualitas auditor berupa penggunaan jasa auditor *big 4* yang dipilih oleh perusahaan akan membuat perusahaan semakin tidak melakukan tindakan agresivitas pajak. Berdasarkan hasil penelitian ini dapat disimpulkan bahwa hipotesis (**H₂**) yang menyatakan bahwa kualitas auditor berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak **diterima**.

Hasil pengujian hipotesis 3 pengaruh dalam penelitian ini adalah untuk menguji apakah independensi komite audit mempengaruhi agresivitas pajak. Hasil penelitian menunjukkan nilai uji t sebesar 0,286 dengan tingkat signifikansi sebesar 0,775. Nilai signifikansi yang berada di atas 0,05 menunjukkan bahwa independensi komite audit tidak memiliki pengaruh yang signifikan. Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa independensi komite audit memiliki pengaruh positif tetapi tidak signifikan terhadap tindakan agresivitas pajak. Berdasarkan hasil penelitian ini hipotesis (**H₃**) yang menyatakan bahwa independensi komite audit terdapat pengaruh negatif terhadap agresivitas pajak **ditolak**.

Hasil pengujian hipotesis 4 dalam penelitian ini adalah untuk menguji apakah ukuran perusahaan mempengaruhi agresivitas pajak. Hasil penelitian menunjukkan nilai t sebesar 4,374 dengan tingkat signifikansi sebesar 0,000. Nilai signifikansi yang berada di bawah 0,05 menunjukkan bahwa ukuran perusahaan memiliki pengaruh yang signifikan. Berdasarkan hasil penelitian ini dapat disimpulkan bahwa ukuran perusahaan memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap tindakan agresivitas pajak. Dengan demikian, hipotesis (H_4) yang menyatakan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak **ditolak**.

Hasil pengujian hipotesis 5 dalam penelitian ini adalah untuk menguji apakah *leverage* mempengaruhi agresivitas pajak. Hasil penelitian menunjukkan nilai $t = -1,936$ dengan tingkat signifikansi sebesar 0,054. Nilai signifikansi yang di atas 0,05 menunjukkan bahwa *leverage* memiliki pengaruh yang tidak signifikan. Berdasarkan hasil penelitian ini dapat disimpulkan bahwa *leverage* memiliki pengaruh negatif dan tidak signifikan terhadap tindakan agresivitas pajak. hipotesis (H_5) yang menyatakan *leverage* berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak **ditolak**.

Tabel 14
Ringkasan Hasil Pengujian Hipotesis

Kode	Hipotesis	Keputusan
H1	Pengendalian internal berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak	Ditolak
H2	Kualitas auditor berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak	Diterima
H3	Independensi komite audit berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak	Ditolak
H4	Ukuran perusahaan berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak	Ditolak
H5	<i>Leverage</i> berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak	Ditolak

Sumber: Data Sekunder yang diolah, 2016

KESIMPULAN DAN KETERBATASAN

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis pengaruh pengendalian internal, kualitas auditor, independensi komite audit, ukuran perusahaan, dan *leverage* terhadap agresivitas pajak. Data penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI pada tahun 2011-2014 dengan perolehan sampel menggunakan *purposive sampling* sehingga digunakan 230 data pengamatan.

Berdasarkan hasil analisis data dari penelitian ini, maka dapat diambil kesimpulan bahwa pengendalian internal tidak memiliki pengaruh terhadap agresivitas pajak. Adanya pengendalian internal tidak dapat mencegah tindakan agresivitas pajak yang dilakukan oleh perusahaan. Kualitas auditor menunjukkan bahwa memiliki pengaruh negatif dan signifikan terhadap agresivitas pajak. Perusahaan yang menggunakan jasa auditor *big 4* tidak melakukan tindakan agresivitas pajak. Selain itu, hasil penelitian menunjukkan bahwa independensi komite audit tidak memiliki pengaruh terhadap agresivitas pajak. Perusahaan yang memiliki komite audit independen tidak menjamin untuk tidak melakukan agresivitas pajak.

Berdasarkan hasil penelitian diperoleh bahwa ukuran perusahaan memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap agresivitas pajak. Hal ini mengindikasikan bahwa semakin besar ukuran perusahaan maka semakin tinggi kemungkinan perusahaan untuk melakukan tindakan agresivitas pajak dan semakin kecil perusahaan maka akan semakin rendah kemungkinan perusahaan dalam melakukan tindakan agresivitas pajak. Perusahaan besar lebih memiliki sumber daya dibanding

perusahaan kecil, sehingga perusahaan besar lebih mampu memanipulasi proses politik yang menguntungkan perusahaan dengan tujuan melakukan penghematan pajak yang optimal.

Berdasarkan hasil penelitian diperoleh bahwa tingkat *leverage* memiliki pengaruh yang negatif dan signifikan terhadap agresivitas pajak. Perusahaan yang memiliki tingkat *leverage* yang tinggi belum tentu melakukan tindakan agresivitas pajak dibanding perusahaan yang memiliki tingkat *leverage* yang rendah.

Ada beberapa keterbatasan yang teridentifikasi dalam penelitian ini:

1. Penelitian ini hanya menggunakan sampel dari sektor perusahaan manufaktur, sehingga hasil penelitian ini tidak dapat digunakan untuk menggeneralisasi seluruh sektor industri karena setiap sektor industri memiliki karakteristik yang berbeda.
2. Penelitian ini melakukan pengukuran pengendalian internal menggunakan variabel *dummy* sehingga dimungkinkan untuk melakukan pengukuran lain selain menggunakan variabel *dummy*.

REFERENSI

- Annisa, N dan Kurniasih, L. 2012. Pengaruh Good Corporate Governance Terhadap Tax Avoidance. *Jurnal Bisnis dan Manajemen*, Vol. 1 No. 1 Hlm. 1-13.
- Arens, Alvin, Elder, dan Beasley. 2008. *Auditing dan Jasa Assurance Pendekatan Terintegrasi* Jilid 1 Edisi 12. Jakarta: Erlangga.
- Armstrong, C, Blouin, J, dan Larcker, D. 2012. *The Incentives for Tax Planning*. *Journal of Accounting and Economics*. Vol. 53, no. 2032. pp. 391– 411.
- Badan Pengawas Pasar Modal. 2000. Surat Edaran Ketua Bapepam No. SE-03/PM/2000. Tentang Pembentukan Komite Audit Emiten dan Perusahaan Publik.
- Badan Pengawas Pasar Modal dan Lembaga Keuangan. 2012. Peraturan No IX.I.5 Tentang Pembentukan dan Pedoman Pelaksanaan Kerja Komite Audit. Nomor: Kep-643/BL/2012.
- Bauer, A. 2011. *Internal Control Quality as an Explanatory Factor of Tax Avoidance*. Thesis. University of Waterloo, Canada.
- Bruce, D, Deskins, J, dan Fox, W. 2007. *On the Extend, Growth and Efficiency Consequences of State Business Tax Planning, in Taxing Corporate Income in the 21 Century*. Cambridge university press.
- Desai, M.A., Dharmapala, D. 2008. *Taxation and Corporate Governance: an Economic Approach*. MPI Studies on Intellectual Property, Competition and Tax Law. Vol 3, pp. 13–30.
- Frank, M, Lynch, L dan Rego, S. 2008. *Tax Reporting Aggressiveness and Its Relation To Aggressive Financial Reporting*. *The Accounting Review*. Vol. 84, pp. 467-496.
- Fuadi, O dan Mangoting, Y. 2013. Pengaruh Kualitas Pelayanan Petugas Pajak, Sanksi Perpajakan dan Biaya Kepatuhan Pajak Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak UMKM. *Tax and Accounting Review*, Vol 1. No 1.
- Gelman, Rosenberg, and Freedman CPA. 2015. *Audit Committees: The Roles and Responsibilities*. (<http://www.grfcpa.com/resources/publications/audit-committee-responsibilities/>).
- Gupta, S dan Laux, R. 2008. *Do Firms Use Tax Cushion Reversals to Meet Earning Target?*. Working paper, Michigan State University and University of Illinois.
- Hanum, H. dan Zulaikha. 2013. Pengaruh Karakteristik *Corporate Governance* terhadap *Effective Tax Rate*. Doctoral Dissertation. *Diponegoro Journal of Accounting*. Vol 2. Hal. 1-10.
- Khairana, N. 2009. Analisis Eksistensi Praktik Konservatisme Dalam Pelaporan Keuangan. *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*, Vol. 3 No. 4.
- Lanis, R dan Richardson, G. 2007. *Determinants of variability in corporate effective tax rates and tax reform: Evidence from Australia*. *Journal of Accounting and Public Policy*. Vol. 26, pp. 689- 704.
- Lanis, R dan Richardson, G. 2012. *Corporate Social Responsibility and Tax Aggressiveness: An Empirical Analysis*. *Journal Accounting and Public Policy*. Vol. 31, pp. 86–108.
- Lanis, R dan Richardson, G. 2013. *The Impact of Board of Director Oversight Characteristics on Corporate Tax Aggressiveness: An Empirical Analysis*. *Journal of Accounting and Public Policy*. Vol 32, pp. 68-88.
- Mayangsari, S. 2003. Pengaruh Keahlian Audit dan Independensi terhadap Pendapat Audit: Sebuah Kuasieksperimen. *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*. Vol. 6. No. 1 hal 1-22.

- Minnick, K dan Noga, T. 2010. *Do Corporate Governance Characteristics Influence Tax Management?*. Journal of Corporate Finance 16, pp. 703-718.
- Ozkan, A. 2001. *Determinants of Capital Structure and Adjustment to Long-run Target: Evidence from UK Company Panel Data*. Journal of Business Finance and Accounting. Vol 28, pp. 175-199.
- Poere, D dan Setiawan, H. 2008. Evaluasi *Tax Planning* Atas Pajak Penghasilan Pasal 21 Dalam Pencapaian Tingkat Efisiensi Keuangan. Jurnal Ilmiah Kesatuan No. 2 Vol. 10.
- Rachmawati, A dan Triatmoko, H. 2007. Analisis Faktor-faktor Yang Mempengaruhi Kualitas Laba dan Nilai Perusahaan. Simposium Nasional Akuntansi X.
- Rahmat, M, Iskandar, T, dan Saleh, N. 2009. *Audit Committee characteristics in financially distressed and non-distressed companies*. Managerial Auditing Journal. Vol. 24, pp. 624-638.
- Sekaran, Uma. 2003. *Research Method for Business 4th Edition*. USA: John Wiley and Sons, Inc.
- Sekaran, U, dan Bougie, R. (2010). *Research Methods for Business Fifth Edition*. UK: John Wiley & Sons.
- Suyanto, K dan Supramono. 2012. Likuiditas, Leverage, Komisaris Independen, dan Manajemen Laba Terhadap Agresivitas Pajak Perusahaan. Jurnal Keuangan dan Perbankan. Vol. 16. No.2, Hal. 167-177.
- Waluyo. 2011. Perpajakan Indonesia. Edisi Kesepuluh, Jakarta: Salemba Empat.
- Waluyo, T dan Basri, Y. 2015. Pengaruh *Return on Asset, Leverage, Ukuran Perusahaan, Kompensasi Rugi Fiskal dan Kepemilikan Institusi Terhadap Penghindaran Pajak*. Simposium Nasional Akuntansi 18.
- Wunder, H. 2009. *Tax Risk Management and the Multinational Enterprise*. Jurnal of International Accounting Auditing and Taxation vol 18, No. 1, pp. 14.
- Zuber, J, dan Sanders, D. 2013. *The Influence of Attraction and Company Values on Aggressive Corporate Tax Decision-Making*. Journal of Accounting, Ethics and Public Policy, vol. 14, no. 2.