



PENGARUH KARAKTERISTIK AUDIT TERHADAP PENGHINDARAN PAJAK

(Studi Empiris pada Perusahaan Barang Manufaktur yang Terdaftar di BEI tahun 2023-2024)

Marsha Indra Ayu Ivana, Herry Laksito¹

Departemen Akuntansi Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro
Jl. Prof. Soedharto SH Tembalang, Semarang 50239, Phone: +6282135240978

ABSTRACT

The purpose of this study is to explore the impact of audit characteristics on Tax Avoidance in manufacturing companies listed on the Indonesia Stock Exchange (IDX) between 2023 and 2024. In this study, audit characteristics are analyzed through Audit Fees, audit duration, and audit quality as independent variables, while Tax Avoidance is examined through the Effective Tax Rate (ETR) as the influencing variable. The data used are secondary data obtained from the financial statements and annual reports of manufacturing companies listed on the Indonesia Stock Exchange. The sample was selected using a purposive sampling method based on predetermined criteria. The study sample consisted of 20 manufacturing companies during the 2023–2024 period, resulting in 40 observations. The analytical method used was multiple linear regression analysis with the assistance of IBM SPSS Statistics 26. The study results indicate that Audit Fees have a significant negative impact on Tax Avoidance. Although audit duration also shows a negative relationship with Tax Avoidance, the effect is not significant and therefore does not influence Tax Avoidance. On the other hand, audit quality has a significant negative impact on Tax Avoidance. The analysis simultaneously shows that Audit Fees, audit duration, and audit quality all contribute to Tax Avoidance.

Keywords: Tax Avoidance, Audit Fee, Audit Tenure, Audit Quality, Effective Tax Rate (ETR).

PENDAHULUAN

Pajak merupakan sumber penerimaan utama negara yang memiliki peranan strategis dalam membiayai pembangunan nasional, penyediaan fasilitas publik, serta mendukung pelaksanaan pemerintahan. Di Indonesia, kontribusi penerimaan pajak terhadap Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) sangat dominan, sehingga optimalisasi penerimaan pajak menjadi salah satu fokus utama pemerintah dalam menjaga stabilitas fiskal dan mendorong pertumbuhan ekonomi. Namun, upaya pemerintah dalam meningkatkan penerimaan pajak masih menghadapi berbagai tantangan, salah satunya adalah praktik penghindaran pajak (*tax avoidance*) yang dilakukan oleh perusahaan.

Tax avoidance merupakan upaya perusahaan untuk meminimalkan beban pajak dengan memanfaatkan celah dalam peraturan perpajakan tanpa melanggar ketentuan hukum yang berlaku. Meskipun praktik tersebut bersifat legal, *tax avoidance* dapat mengurangi potensi penerimaan negara dan berpotensi menimbulkan risiko reputasi bagi perusahaan. Dyreng et al. (2008) menyatakan bahwa *tax avoidance* merupakan bagian dari strategi perencanaan pajak yang dilakukan perusahaan untuk mengefisienkan beban pajak secara legal. Oleh karena itu, praktik *tax avoidance* masih menjadi isu penting dalam bidang perpajakan dan tata kelola perusahaan.

Praktik *tax avoidance* umumnya lebih banyak ditemukan pada perusahaan yang memiliki aktivitas operasional kompleks, termasuk perusahaan manufaktur. Karakteristik perusahaan manufaktur yang melibatkan proses produksi berlapis, berbagai komponen biaya, serta transaksi bisnis yang beragam memberikan peluang yang lebih besar bagi perusahaan untuk melakukan perencanaan pajak. Kompleksitas tersebut menyebabkan sektor manufaktur sering dijadikan objek penelitian dalam kajian mengenai perilaku penghindaran pajak perusahaan.

¹ Corresponding author

Dalam perspektif teori agensi (*agency theory*), konflik kepentingan antara pemilik perusahaan (*principal*) dan manajemen (*agent*) dapat mendorong munculnya praktik *tax avoidance*. Manajemen cenderung berupaya memaksimalkan laba setelah pajak untuk meningkatkan kinerja perusahaan, sedangkan pemegang saham mengharapkan pengelolaan perusahaan yang mampu meminimalkan risiko, termasuk risiko perpajakan. Perbedaan kepentingan tersebut menimbulkan asimetri informasi yang dapat memicu perilaku oportunistik manajemen. Oleh karena itu, diperlukan mekanisme pengawasan yang efektif untuk meminimalkan konflik tersebut, salah satunya melalui audit eksternal.

Audit eksternal berperan sebagai mekanisme pengawasan independen yang bertujuan meningkatkan kredibilitas laporan keuangan dan mengurangi asimetri informasi antara manajemen dan pemegang saham. Efektivitas fungsi pengawasan auditor dipengaruhi oleh berbagai karakteristik audit, di antaranya *audit tenure*, *audit fee*, dan kualitas audit. *Audit tenure* menggambarkan lamanya hubungan kerja antara auditor dengan klien. Hubungan audit yang berlangsung dalam jangka panjang dapat meningkatkan pemahaman auditor terhadap karakteristik perusahaan sehingga proses audit menjadi lebih efektif. Namun, hubungan yang terlalu lama juga berpotensi menurunkan independensi auditor karena kedekatan dengan klien.

Selain *audit tenure*, *audit fee* juga dipandang sebagai faktor yang dapat memengaruhi kualitas pelaksanaan audit. Besarnya *audit fee* mencerminkan kompleksitas pekerjaan audit serta tingkat risiko yang dihadapi auditor. *Audit fee* yang memadai memungkinkan auditor menyediakan sumber daya yang lebih besar dan menerapkan prosedur audit secara lebih komprehensif. Di sisi lain, ketergantungan ekonomi auditor terhadap klien akibat tingginya *audit fee* dapat memengaruhi independensi auditor dalam menjalankan tugasnya.

Karakteristik audit lainnya yang turut memengaruhi efektivitas pengawasan adalah kualitas audit. Auditor dengan kualitas tinggi dipandang memiliki kemampuan yang lebih baik dalam mendeteksi dan mengungkapkan salah saji material dalam laporan keuangan. Auditor berkualitas tinggi juga cenderung lebih independen dan lebih berhati-hati dalam mengevaluasi kebijakan perusahaan, termasuk kebijakan perpajakan. Dengan demikian, kualitas audit diharapkan mampu membatasi praktik *tax avoidance* yang dilakukan perusahaan.

Berbagai penelitian terdahulu mengenai pengaruh karakteristik audit terhadap *tax avoidance* menunjukkan hasil yang belum konsisten. Beberapa penelitian menemukan bahwa karakteristik audit berpengaruh terhadap praktik penghindaran pajak, sedangkan penelitian lainnya menunjukkan hasil yang berbeda. Inkonsistensi hasil penelitian tersebut menunjukkan masih adanya kesenjangan penelitian (*research gap*) yang perlu dikaji lebih lanjut. Selain itu, sebagian besar penelitian sebelumnya menggunakan periode pengamatan yang relatif lama sehingga belum sepenuhnya menggambarkan kondisi terkini, terutama setelah adanya berbagai perubahan dalam lingkungan bisnis dan regulasi perpajakan.

Berdasarkan uraian tersebut, penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh *audit tenure*, *audit fee*, dan kualitas audit terhadap *tax avoidance* pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2023–2024. Penelitian ini diharapkan dapat memberikan bukti empiris yang lebih mutakhir mengenai peran karakteristik audit dalam memengaruhi praktik penghindaran pajak perusahaan serta memberikan kontribusi bagi pengembangan literatur di bidang audit dan perpajakan.

KERANGKA PEMIKIRAN TEORITIS DAN PERUMUSAN HIPOTESIS

Bagian ini memuat landasan teori yang digunakan dalam penelitian, kerangka konseptual yang menjelaskan hubungan antarvariabel, serta pengembangan hipotesis penelitian.

Teori Agensi

Teori agensi yang dikemukakan oleh Jensen dan Meckling (1976) menjelaskan hubungan kontraktual antara pemilik perusahaan (*principal*) dan manajemen (*agent*). Dalam hubungan tersebut, pemilik perusahaan memberikan wewenang kepada manajemen untuk mengelola perusahaan dan mengambil keputusan atas nama pemilik. Namun, perbedaan kepentingan antara kedua pihak dapat menimbulkan konflik keagenan (*agency conflict*). Konflik tersebut semakin meningkat karena adanya asimetri informasi, yaitu kondisi ketika manajemen memiliki informasi yang lebih lengkap mengenai kondisi perusahaan dibandingkan pemilik.

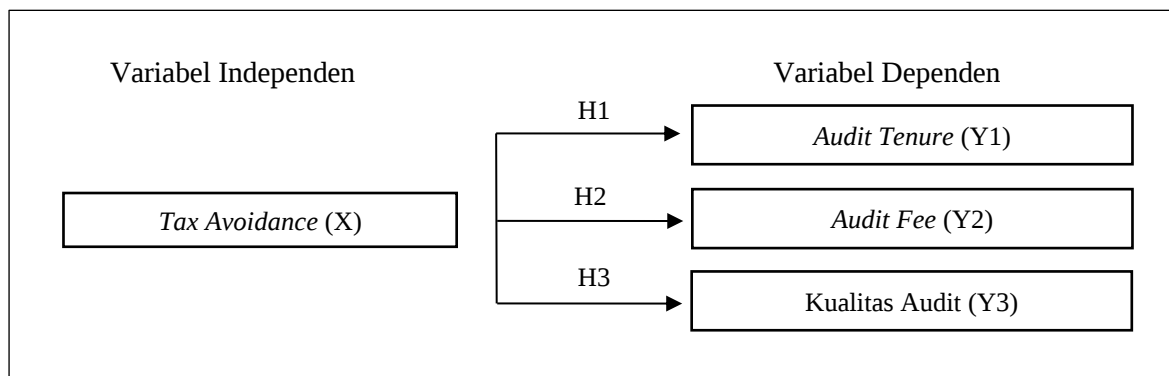
Dalam konteks perpajakan, manajemen sebagai agen memiliki kecenderungan untuk memaksimalkan laba setelah pajak guna meningkatkan kinerja perusahaan dan memperoleh kompensasi yang lebih besar. Kondisi tersebut dapat mendorong manajemen melakukan praktik *tax avoidance* melalui berbagai strategi perencanaan pajak. Meskipun *tax avoidance* dilakukan dalam koridor hukum, praktik tersebut dapat menimbulkan risiko bagi perusahaan, seperti sanksi perpajakan, meningkatnya biaya keagenan, serta menurunnya reputasi perusahaan di mata para pemangku kepentingan.

Berdasarkan teori agensi, diperlukan mekanisme pengawasan yang efektif untuk mengurangi perilaku oportunistik manajemen dan meminimalkan asimetri informasi. Salah satu mekanisme pengawasan tersebut adalah audit eksternal yang dilakukan oleh auditor independen. Auditor memiliki peran untuk memastikan bahwa laporan keuangan telah disajikan secara wajar sesuai dengan standar akuntansi dan ketentuan perpajakan yang berlaku. Melalui audit yang berkualitas, diharapkan perilaku manajemen yang berkaitan dengan praktik *tax avoidance* dapat diminimalkan. Dalam penelitian ini, teori agensi digunakan untuk menjelaskan hubungan antara karakteristik audit, yang terdiri atas *audit tenure*, *audit fee*, dan kualitas audit, terhadap *tax avoidance*. Karakteristik audit yang baik diharapkan mampu meningkatkan efektivitas fungsi pengawasan auditor sehingga dapat membatasi praktik penghindaran pajak yang dilakukan oleh manajemen.

Kerangka Pemikiran

Kerangka pemikiran dalam penelitian ini menggambarkan hubungan antara karakteristik audit yang diprosikan dengan *audit tenure*, *audit fee*, dan kualitas audit terhadap *tax avoidance* sebagai variabel dependen.

Gambar 1 Kerangka Pemikiran



Perumusan Hipotesis

Audit Tenure

Dalam perspektif teori agensi, auditor independen berperan sebagai mekanisme pengawasan untuk mengurangi konflik kepentingan antara manajemen dan pemegang saham. Semakin lama hubungan kerja antara auditor dan klien (*audit tenure*), auditor akan semakin memahami karakteristik operasional perusahaan, sistem pengendalian internal, serta risiko yang dihadapi perusahaan. Pemahaman tersebut memungkinkan auditor melaksanakan prosedur audit secara lebih efektif sehingga dapat meningkatkan kemampuan auditor dalam mendeteksi praktik penghindaran pajak.

Penelitian yang dilakukan oleh Simamora dan Prabowo (2023) menunjukkan bahwa *audit tenure* berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*. Hasil tersebut mengindikasikan bahwa semakin lama masa perikatan auditor, semakin efektif fungsi pengawasan yang dilakukan auditor sehingga kecenderungan perusahaan melakukan penghindaran pajak dapat diminimalkan. Berdasarkan uraian tersebut, hipotesis yang diajukan yaitu:

H1: *Audit Tenure* berpengaruh negatif terhadap *Tax Avoidance*.

Audit Fee

Dalam teori agensi, auditor berfungsi sebagai pihak independen yang bertugas mengurangi asimetri informasi antara manajemen dan pemegang saham. Besarnya *audit fee* umumnya mencerminkan tingkat kompleksitas pekerjaan audit dan risiko yang dihadapi auditor. Audit fee yang lebih tinggi memungkinkan auditor menyediakan sumber daya yang lebih memadai sehingga kualitas pemeriksaan dapat meningkat. Namun, besarnya fee juga dapat menimbulkan ketergantungan ekonomi auditor terhadap klien yang berpotensi menurunkan independensi auditor.

Penelitian Simamora dan Prabowo (2023) menemukan bahwa *audit fee* berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*. Temuan tersebut menunjukkan bahwa tingginya biaya audit tidak selalu diikuti dengan meningkatnya efektivitas pengawasan auditor. Berdasarkan beberapa temuan dengan sumber penelitian terdahulu, sehingga hipotesis kedua dirumuskan sebagai berikut:

H2: *Audit Fee* berpengaruh positif terhadap *Tax Avoidance*.

Kualitas Audit

Kualitas audit mencerminkan kemampuan auditor dalam menemukan dan mengungkapkan salah saji material dalam laporan keuangan secara objektif dan independen. Dalam teori agensi, kualitas audit merupakan mekanisme pengendalian yang dapat mengurangi asimetri informasi dan membatasi perilaku oportunistik manajemen, termasuk praktik *tax avoidance*. Auditor dengan kualitas audit yang tinggi diharapkan mampu meningkatkan transparansi laporan keuangan dan mendorong perusahaan untuk lebih patuh terhadap ketentuan perpajakan.

Penelitian Prasetyo dan Rahmawati (2022) serta Achmad Yusuf et al. (2025) menunjukkan bahwa kualitas audit berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*. Auditor yang berkualitas tinggi dinilai lebih mampu mendeteksi dan membatasi praktik penghindaran pajak yang dilakukan perusahaan. Berdasarkan uraian tersebut, hipotesis yang diajukan adalah:

H3: Kualitas audit berpengaruh negatif terhadap *Tax Avoidance*.

METODE PENELITIAN

Bagian ini menjelaskan populasi dan sampel penelitian, variabel-variabel yang digunakan beserta pengukurannya, serta model penelitian.

Populasi dan Sampel

Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) selama periode 2023–2024. Sektor manufaktur dipilih karena memiliki karakteristik operasional yang kompleks dan relatif stabil, sehingga sesuai untuk menguji pengaruh karakteristik audit terhadap *tax avoidance*. Teknik pengambilan sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah *purposive sampling*, yaitu metode pemilihan sampel berdasarkan kriteria tertentu yang disesuaikan dengan tujuan penelitian. Penggunaan metode ini bertujuan untuk memperoleh sampel yang relevan serta memiliki kelengkapan data yang dibutuhkan dalam proses analisis. Penelitian ini menggunakan beberapa kriteria dalam penentuan sampelnya, yaitu:

1. Perusahaan manufaktur yang terdaftar secara berturut-turut di BEI selama periode 2023–2024.
2. Perusahaan yang menerbitkan laporan keuangan tahunan secara lengkap selama periode penelitian.

Variabel dan Pengukurannya

Pada penelitian ini variabel yang digunakan terdiri atas *tax avoidance* sebagai variabel dependen serta *audit tenure*, *audit fee*, dan kualitas audit sebagai variabel independen. Setiap variabel dioperasionalkan ke dalam indikator pengukuran tertentu agar dapat dianalisis secara empiris. Adapun operasionalisasi variabel penelitian disajikan pada tabel berikut.

Tabel 1
Variabel & Pengukurannya

Variabel	Pengukuran
Variabel Dependen Penghindaran Pajak	ETR = Beban Pajak / Laba Sebelum Pajak
Variabel Dependen Audit Tenure	Lamanya hubungan perikatan antara auditor dan klien yang dihitung secara berurutan. Tahun pertama perikatan diberi nilai 1 dan selanjutnya ditambah satu untuk setiap tahun perikatan berikutnya.
Audit Fee	Ln (Total Audit Fee)
Kualitas Audit	Skala Nominal Dummy: 1 = KAP Big Four, 0 = KAP Non Big Four

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Bagian hasil penelitian dan pembahasan memuat penjelasan mengenai pemilihan sampel penelitian serta hasil analisis yang meliputi statistik deskriptif, uji asumsi klasik, analisis regresi linier berganda, dan pengujian hipotesis untuk menguji pengaruh *audit tenure*, *audit fee*, dan kualitas audit terhadap *tax avoidance*.

Deskripsi Sampel Penelitian

Penelitian ini menggunakan sumber data sekunder. Populasi yang digunakan terdiri dari perusahaan barang manufaktur yang terdaftar pada Bursa Efek Indonesia pada tahun 2023-2024. Metode *purposive sampling* digunakan untuk penentuan sampel. Langkah-langkah pemilihan sampel yang dilakukan dalam penelitian ini sebagai berikut:

Tabel 2
Pemilihan Sampel

No.	Kriteria Sampel	Jumlah
1.	Perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia selama periode 2023-2024	219
2.	Perusahaan yang tidak terdaftar secara berturut-turut selama periode penelitian	(28)
3.	Perusahaan yang tidak menerbitkan laporan keuangan tahunan secara lengkap selama periode penelitian	(24)
4.	Perusahaan yang tidak mengungkapkan informasi terkait Audit Fee dalam laporan keuangan	(100)
5.	Perusahaan yang mengalami kerugian selama periode penelitian	(27)
6.	Perusahaan yang tidak menyajikan laporan keuangan dalam mata uang rupiah	(20)
	Jumlah perusahaan yang memenuhi syarat sampel	20
	Jumlah sampel penelitian (20 x 2)	40

Statistik Deskriptif

Analisis statistik deskriptif dilakukan untuk memberikan gambaran mengenai karakteristik data penelitian yang digunakan. Statistik deskriptif dalam penelitian ini meliputi nilai minimum, maksimum, rata-rata (*mean*), dan standar deviasi dari masing-masing variabel penelitian. Hasil analisis statistik deskriptif disajikan pada Tabel 3. Berdasarkan Tabel 3, variabel *Tax Avoidance* yang diprosisikan dengan *Effective Tax Rate* (ETR) memiliki nilai minimum sebesar 0,1587 dan nilai maksimum sebesar 0,3124. Nilai rata-rata (*mean*) ETR sebesar 0,2348 dengan standar deviasi sebesar 0,0372. Nilai standar deviasi yang lebih kecil dibandingkan nilai rata-rata menunjukkan bahwa tingkat penyebaran data ETR relatif rendah, sehingga data cenderung homogen dan memiliki variasi yang tidak terlalu besar antarperusahaan sampel.

Variabel *Audit Fee* yang diukur menggunakan logaritma natural (*Ln*) memiliki nilai minimum sebesar 20,3156 dan nilai maksimum sebesar 28,7463. Nilai rata-rata *Audit Fee* sebesar 24,8615 dengan standar deviasi sebesar 1,9328. Nilai standar deviasi yang lebih rendah dibandingkan nilai rata-rata menunjukkan bahwa variasi data *Audit Fee* relatif kecil, sehingga distribusi data cenderung merata di antara perusahaan sampel. Selanjutnya, variabel *Audit Tenure* memiliki nilai minimum sebesar 1 tahun dan nilai maksimum sebesar 5 tahun. Nilai rata-rata *Audit Tenure* sebesar 2,75 tahun dengan standar deviasi sebesar 1,104. Hasil tersebut menunjukkan bahwa rata-rata hubungan perikatan antara auditor dan perusahaan sampel berlangsung selama kurang lebih tiga

tahun. Selain itu, nilai standar deviasi yang lebih kecil dibandingkan nilai rata-rata mengindikasikan bahwa data *Audit Tenure* memiliki tingkat penyebaran yang relatif rendah.

Sementara itu, statistik deskriptif untuk variabel kualitas audit yang diukur menggunakan variabel dummy disajikan pada Tabel 4. Hasil analisis menunjukkan bahwa sebanyak 25 perusahaan atau 62,5% dari total sampel menggunakan jasa Kantor Akuntan Publik (KAP) yang tergolong Big Four (kode 1), sedangkan sebanyak 15 perusahaan atau 37,5% menggunakan jasa KAP non-Big Four (kode 0). Hasil tersebut menunjukkan bahwa sebagian besar perusahaan manufaktur yang menjadi sampel penelitian telah menggunakan auditor dengan kualitas audit yang tinggi, yang diprosikan melalui penggunaan KAP Big Four.

Tabel 3
Statistik Deskriptif

Variabel	N	Min	Max	Mean	Std. Deviation
ETR	40	0,1587	0,3124	0,2348	0,0372
Audit Fee (Ln)	40	20,3156	28,7463	24,8615	1,9328
Audit Tenure	40	1	5	2,75	1,104
Valid N (listwise)	40				

Sumber: Data sekunder yang diolah menggunakan IBM SPSS 26, 2026

Tabel 4
Statistik Deskriptif Variabel Dummy

Variabel	Kode	Frekuensi	Presentase
Kualitas Audit	0	15	37,5
	1	25	62,5
	Total	40	100,0

Sumber: Data sekunder yang diolah menggunakan IBM SPSS 26, 2026

Analisis Uji Asumsi Klasik

Sebelum dilakukan pengujian hipotesis, terlebih dahulu dilakukan uji asumsi klasik untuk memastikan bahwa model regresi yang digunakan telah memenuhi asumsi *Best Linear Unbiased Estimator* (BLUE). Uji asumsi klasik dalam penelitian ini meliputi uji normalitas, uji multikolinearitas, uji heteroskedastisitas, dan uji autokorelasi. Uji normalitas bertujuan untuk mengetahui apakah data penelitian berdistribusi normal. Berdasarkan hasil uji Kolmogorov-Smirnov, diperoleh nilai Kolmogorov-Smirnov sebesar 0,108 dengan nilai *Asymp. Sig. (2-tailed)* sebesar 0,200. Nilai signifikansi tersebut lebih besar dari 0,05, sehingga dapat disimpulkan bahwa data penelitian berdistribusi normal. Dengan demikian, model regresi dalam penelitian ini memenuhi asumsi normalitas.

Uji multikolinearitas dilakukan untuk mengetahui ada tidaknya korelasi antarvariabel independen dalam model regresi. Berdasarkan hasil pengujian, seluruh variabel independen memiliki nilai *Tolerance* di atas 0,10 dan nilai *Variance Inflation Factor* (VIF) di bawah 10. Variabel *Audit Fee* memiliki nilai *Tolerance* sebesar 0,781 dan VIF sebesar 1,281, variabel *Audit Tenure* memiliki nilai *Tolerance* sebesar 0,845 dan VIF sebesar 1,183, sedangkan variabel kualitas audit memiliki nilai *Tolerance* sebesar 0,723 dan VIF sebesar 1,383. Hasil tersebut menunjukkan bahwa tidak terdapat gejala multikolinearitas dalam model regresi, sehingga seluruh variabel independen layak digunakan dalam pengujian hipotesis.

Uji heteroskedastisitas dilakukan menggunakan uji Park untuk mengetahui apakah terdapat ketidaksamaan varians residual pada model regresi. Berdasarkan hasil pengujian, variabel *Audit Fee* memiliki nilai signifikansi sebesar 0,614, variabel *Audit Tenure* sebesar 0,427, dan kualitas audit sebesar 0,318. Seluruh variabel memiliki nilai signifikansi lebih besar dari 0,05, sehingga dapat disimpulkan bahwa model regresi tidak mengalami gejala heteroskedastisitas.

Uji autokorelasi dilakukan dengan menggunakan *Runs Test* untuk mengetahui ada tidaknya korelasi antar residual dalam model regresi. Berdasarkan hasil pengujian, diperoleh nilai *Asymp. Sig. (2-tailed)* sebesar 0,684. Nilai tersebut lebih besar dari 0,05, sehingga dapat disimpulkan bahwa tidak terdapat gejala autokorelasi dalam model regresi. Secara keseluruhan, hasil uji asumsi klasik menunjukkan bahwa model regresi dalam penelitian ini telah memenuhi seluruh asumsi yang dipersyaratkan, sehingga model regresi layak digunakan untuk pengujian hipotesis lebih lanjut.

Uji Koefisien Determinasi (R^2)

Berdasarkan hasil pengujian pada Tabel 5, diperoleh nilai *Adjusted R Square* sebesar 0,323 atau 32,3%. Hasil tersebut menunjukkan bahwa variabel *Audit Fee*, *Audit Tenure*, dan kualitas audit secara simultan mampu menjelaskan variasi *tax avoidance* sebesar 32,3%, sedangkan sisanya sebesar 67,7% dipengaruhi oleh faktor lain di luar model penelitian. Selain itu, nilai *R Square* sebesar 0,375 menunjukkan bahwa model regresi mampu menjelaskan 37,5% variasi *tax avoidance*. Dengan demikian, model penelitian memiliki kemampuan yang cukup baik dalam menjelaskan pengaruh karakteristik audit terhadap *tax avoidance*, meskipun masih terdapat faktor-faktor lain di luar penelitian yang turut memengaruhi tingkat penghindaran pajak perusahaan.

Tabel 5
Hasil Uji Koefisien Determinasi (R^2)

Model Summary ^b				
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	0,612	0,375	0,323	0,0308
a. Predictors: (Constant), <i>Audit Fee</i> , <i>Audit Tenure</i> , Kualitas Audit				
b. Dependent Variable: ETR				

Sumber: Data sekunder yang diolah menggunakan IBM SPSS 26, 2026

Uji Statistik F

Berdasarkan hasil uji F pada Tabel 6, diperoleh nilai F hitung sebesar 7,196 dengan tingkat signifikansi sebesar 0,001, yang lebih kecil dari 0,05 ($0,001 < 0,05$). Hasil tersebut menunjukkan bahwa variabel *Audit Fee*, *Audit Tenure*, dan kualitas audit secara simultan berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance*. Dengan demikian, model regresi yang digunakan dalam penelitian ini telah memenuhi kriteria *goodness of fit* dan layak digunakan untuk menguji pengaruh masing-masing variabel independen terhadap *tax avoidance* secara parsial melalui uji statistik t.

Tabel 6
Hasil Uji Statistik F

ANOVA ^a						
Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	<i>Regression</i>	0,019	3	0,006	7,196	0,001
	<i>Residual</i>	0,032	36	0,001		
	Total	0,051	39			
a. Dependent Variable: ETR						
b. Predictors: (Constant), <i>Audit Fee</i> , <i>Audit Tenure</i> , Kualitas Audit						

Sumber: Data sekunder yang diolah menggunakan IBM SPSS 26, 2026

Analisis Regresi

Berdasarkan hasil analisis regresi linier berganda pada Tabel 4.8, diperoleh nilai konstanta sebesar 0,328. Nilai tersebut menunjukkan bahwa apabila variabel *Audit Fee*, *Audit Tenure*, dan kualitas audit dianggap konstan atau bernilai nol, maka nilai *Tax Avoidance* yang diproksikan dengan *Effective Tax Rate* (ETR) sebesar 0,328. Koefisien regresi variabel *Audit Fee* diperoleh sebesar -0,004. Nilai tersebut menunjukkan bahwa setiap peningkatan *Audit Fee* sebesar satu satuan, maka nilai *Tax Avoidance* (ETR) akan menurun sebesar 0,004, dengan asumsi variabel lain dianggap konstan. Koefisien regresi variabel *Audit Tenure* sebesar -0,003. Hal ini menunjukkan bahwa setiap peningkatan *Audit Tenure* sebesar satu satuan, maka nilai *Tax Avoidance* (ETR) akan menurun sebesar 0,003, dengan asumsi variabel lain tetap. Sementara itu, koefisien regresi variabel kualitas audit sebesar -0,018. Nilai tersebut mengindikasikan bahwa perusahaan yang diaudit oleh auditor dengan kualitas audit yang lebih tinggi cenderung mengalami penurunan *Tax Avoidance* (ETR) sebesar 0,018, dengan asumsi variabel lain konstan.

Tabel 7
Hasil Uji Statistik T

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	0,328	0,041	-	7,998	0,000
	<i>Audit Fee</i>	-0,004	0,001	-0,392	-2,634	0,012
	<i>Audit Tenure</i>	-0,003	0,002	-0,207	-1,478	0,148
	Kualitas Audit	-0,018	0,008	-0,331	-2,215	0,033
a. Dependent Variable: ETR						

Sumber: Data sekunder yang diolah menggunakan IBM SPSS 26, 2026

Hasil Penelitian

Berdasarkan pengujian hipotesis yang telah dilaksanakan maka dapat ditarik konklusi sebagai berikut:

Hasil penelitian menunjukkan bahwa *Audit Fee* berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*, sehingga hipotesis pertama (H1) diterima. Temuan ini menunjukkan bahwa semakin besar *Audit Fee* yang dibayarkan perusahaan, maka kecenderungan perusahaan untuk melakukan praktik penghindaran pajak semakin rendah. *Audit fee* yang lebih tinggi memungkinkan auditor mengalokasikan sumber daya, waktu, dan prosedur audit yang lebih memadai sehingga pengawasan terhadap kebijakan perpajakan perusahaan menjadi lebih efektif. Dalam perspektif teori agensi, auditor berperan sebagai mekanisme pengawasan yang dapat membatasi tindakan oportunistik manajemen, termasuk praktik penghindaran pajak. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa besarnya *Audit Fee* lebih mencerminkan peningkatan kualitas pengawasan auditor dibandingkan ketergantungan ekonomi auditor terhadap klien.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa *Audit Tenure* tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*, sehingga hipotesis kedua (H2) ditolak. Hasil ini mengindikasikan bahwa lamanya hubungan perikatan antara auditor dan perusahaan tidak mampu menjelaskan perbedaan tingkat penghindaran pajak pada perusahaan manufaktur. Meskipun auditor yang memiliki masa perikatan lebih panjang cenderung lebih memahami karakteristik perusahaan, keputusan terkait strategi perpajakan tetap berada pada manajemen perusahaan. Selain itu, penerapan standar pelaporan keuangan, tata kelola perusahaan, dan sistem pengendalian internal yang relatif seragam pada perusahaan manufaktur menyebabkan perbedaan masa perikatan auditor belum mampu memengaruhi tingkat *tax avoidance*. Dengan demikian, *Audit Tenure* bukan merupakan faktor utama yang menentukan praktik penghindaran pajak perusahaan.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa kualitas audit berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*, sehingga hipotesis ketiga (H3) diterima. Temuan ini menunjukkan bahwa perusahaan yang diaudit oleh Kantor Akuntan Publik (KAP) dengan kualitas audit yang lebih tinggi cenderung memiliki tingkat penghindaran pajak yang lebih rendah. Auditor berkualitas tinggi, khususnya KAP Big Four, umumnya memiliki kompetensi, pengalaman, dan sistem pengendalian mutu yang lebih baik sehingga mampu melaksanakan fungsi pengawasan secara lebih efektif. Sesuai dengan teori agensi, kualitas audit yang tinggi dapat mengurangi asimetri informasi dan membatasi tindakan oportunistik manajemen. Oleh karena itu, semakin baik kualitas audit yang dimiliki auditor, semakin rendah kecenderungan perusahaan untuk melakukan praktik *tax avoidance*.

KESIMPULAN DAN KETERBATASAN

Bagian ini berisi kesimpulan penelitian, keterbatasan penelitian, dan saran untuk penelitian kedepannya.

Kesimpulan

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis pengaruh *Audit Fee*, *Audit Tenure*, dan kualitas audit terhadap *tax avoidance* pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2023–2024. Berdasarkan hasil analisis regresi linier berganda terhadap 40 observasi, penelitian menunjukkan bahwa *Audit Fee* dan kualitas audit berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance*, sedangkan *Audit Tenure* tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Secara simultan,

Audit Fee, *Audit Tenure*, dan kualitas audit terbukti berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance*, sehingga model penelitian dinyatakan layak untuk digunakan. Selain itu, nilai *Adjusted R Square* sebesar 0,323 menunjukkan bahwa ketiga variabel independen mampu menjelaskan variasi *tax avoidance* sebesar 32,3%, sedangkan sisanya sebesar 67,7% dipengaruhi oleh faktor-faktor lain di luar model penelitian.

Keterbatasan

Dalam penelitian ini ditemukan adanya keterbatasan yang didapatkan, yaitu:

1. Kemampuan variabel *Audit Fee*, *Audit Tenure*, dan kualitas audit dalam menjelaskan variasi penghindaran pajak masih relatif terbatas. Hal ini tercermin dari Nilai *Adjusted R Square* sebesar 32,3% menunjukkan bahwa masih terdapat 67,7% variasi penghindaran pajak yang dijelaskan oleh variabel lain di luar model penelitian yang tidak diteliti dalam penelitian ini. Menunjukkan bahwa sebagian besar variasi penghindaran pajak masih dipengaruhi oleh faktor lain yang belum dimasukkan ke dalam model penelitian.
2. Ketersediaan data *Audit Fee* pada laporan tahunan perusahaan masih terbatas karena tidak seluruh perusahaan mengungkapkan informasi *Audit Fee* secara lengkap, sehingga jumlah sampel penelitian menjadi lebih terbatas.

Saran

Berdasarkan temuan penelitian dan mempertimbangkan keterbatasan pada penelitian ini, terdapat saran untuk penelitian selanjutnya antara lain:

1. Penelitian selanjutnya diharapkan dapat memasukkan variabel lain yang relevan dengan penghindaran pajak, seperti profitabilitas, leverage, ukuran perusahaan, mekanisme corporate governance, capital intensity, maupun faktor-faktor lain yang berpotensi memengaruhi perilaku perpajakan perusahaan. Dengan demikian, model penelitian diharapkan mampu memberikan penjelasan yang lebih komprehensif terhadap praktik penghindaran pajak.
2. Riset mendatang disarankan untuk mempertimbangkan penggunaan sampel yang memiliki ketersediaan data *Audit Fee* yang lebih memadai. Langkah tersebut dapat membantu meningkatkan jumlah observasi yang digunakan sehingga hasil penelitian menjadi lebih representatif dan memiliki tingkat keandalan yang lebih baik.

REFERENSI

- Achmad Yusuf, M., Putri, N. A., & Hidayat, R. (2025). Pengaruh Kualitas Audit terhadap *Tax Avoidance* pada Perusahaan Manufaktur di Indonesia. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan Indonesia*, 22(1), 45–60.
- Agastya, V. R., & Ardelia, V. B. A. (2024). Analisis Pengaruh Fee Audit, *Audit Tenure*, Rotasi Audit dan Reputasi KAP terhadap Kualitas Audit: Studi pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2020–2023. *Jurnal Ilmiah Ekonomi, Akuntansi, dan Pajak*, 1(2), 262–278.
- Agoes, S. (2017). *Auditing: Petunjuk Praktis Pemeriksaan Akuntan oleh Akuntan Publik* (Edisi 5). Jakarta: Salemba Empat.
- Aisyah, N., & Nurhayati, I. (2023). Pengaruh Kualitas Audit, Profitabilitas, dan Leverage terhadap *Tax Avoidance* pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan Kontemporer*, 6(2), 101–115.
- Alifa, A. P., Ramdhan, E. S., & Muslim, A. I. (2025). The Effect of *Audit Tenure*, *Audit Fees*, and Firm Size on Audit Quality. *Journal of Accounting and Tax (JAT)*.
- Amalia, R., & Ferdiansyah, S. (2019). Pengaruh Karakteristik Auditor terhadap Penghindaran Pajak pada Perusahaan Manufaktur di Indonesia.
- Anwar, M., & Setyawan, B. (2024). *Audit Fee*, Auditor Independence, and Audit Quality in Indonesian Public Companies. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*, 15(1), 112–126.
- Arens, A. A., Elder, R. J., & Beasley, M. S. (2017). *Auditing and Assurance Services: An Integrated Approach* (16th ed.). New York: Pearson Education.
- Direktorat Jenderal Pajak. (2023). *Laporan Tahunan Direktorat Jenderal Pajak Tahun 2023*. Jakarta: Kementerian Keuangan Republik Indonesia.
- Fadilah, R., & Kusumawati, E. (2022). Determinan *Tax Avoidance* pada Perusahaan Manufaktur di Indonesia: Peran Kualitas Audit dan Tata Kelola Perusahaan. *Jurnal Riset Akuntansi dan Keuangan*, 10(3), 487–500.
- Fauziah, N., & Kurniawan, H. (2023). Pengaruh *Audit Fee* terhadap Kualitas Audit pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia. *Jurnal Ekonomi dan Bisnis Indonesia*, 38(2), 215–228.
- Fitriani, R., & Hidayat, T. (2024). Pengaruh *Audit Tenure* terhadap Kualitas Audit pada Perusahaan Manufaktur di Indonesia. *Jurnal Akuntansi Aktual*, 11(1), 54–67.
- Ghozali, I. (2021). *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 26*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Goldie, E. A., & Mulya, A. A. (2025). Pengaruh *Audit Tenure*, Fee Audit, Rotasi Audit, dan Ukuran Perusahaan terhadap Kualitas Audit pada Perusahaan Manufaktur Sub Sektor Makanan dan Minuman yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Periode 2021–2024. *Jurnal Ilmiah Manajemen dan Akuntansi*.
- Halim, A., & Prasetyo, B. (2024). Kualitas Audit dan Pengaruhnya terhadap Praktik Penghindaran Pajak Perusahaan. *Jurnal Akuntansi dan Auditing Indonesia*, 28(1), 33–47.
- Handoyo, S., & Febriani, N. W. (2025). *Audit Fees*, Audit Quality, and Auditor Performance: Insights from Indonesian Professionalism. *Jurnal Akuntansi dan Auditing Indonesia*, 29(2).
- Hanlon, M., & Heitzman, S. (2010). A Review of Tax Research. *Journal of Accounting and Economics*, 50(2–3), 127–178.
- Hery. (2019). *Auditing: Dasar-Dasar Pemeriksaan Akuntansi*. Jakarta: Grasindo.
- Hidayati, R. I., & Djamil, N. (2024). Pengaruh Fee Audit, *Audit Tenure*, Rotasi Audit dan Reputasi Auditor terhadap Kualitas Audit pada Perusahaan Manufaktur Sektor

- Aneka Industri yang Terdaftar di Indonesia Tahun 2020–2022. *JAAMTER: Jurnal Audit Akuntansi Manajemen Terintegrasi*, 2(2), 393–405.
- Ikatan Akuntan Indonesia. (2023). *Standar Akuntansi Keuangan (SAK)*. Jakarta: Ikatan Akuntan Indonesia.
- Irana, M. A., Yudi, Y., & Prasetyo, E. (2025). Pengaruh *Audit Tenure*, *Audit Fee*, Rotasi KAP dan Ukuran KAP terhadap Kualitas Audit pada Perusahaan Sektor Consumer Non-Cyclicals yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2020–2023. *Jurnal Riset Manajemen dan Akuntansi*.
- Kementerian Keuangan Republik Indonesia. (2021). *Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan*. Jakarta: Kementerian Keuangan Republik Indonesia.
- Khairunisa, K., Hapsari, D. W., & Aminah, W. (2017). Kualitas Audit, Corporate Social Responsibility, dan Ukuran Perusahaan terhadap *Tax Avoidance*. *Jurnal Riset Akuntansi Kontemporer*, 9(1), 39–46.
- Kraft, A., & Lopatta, K. (2016). Auditor Fees, Discretionary Book-Tax Differences, and *Tax Avoidance*. *International Journal of Economics and Accounting*, 7(2), 127–155.
- Kusuma, A. D., & Wardani, D. K. (2023). Reputasi Auditor, Ukuran KAP, dan Kualitas Audit pada Perusahaan Terbuka di Indonesia. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan Indonesia*, 20(2), 189–205.
- Lestari, D. P., & Wulandari, S. (2024). Audit Quality and *Tax Avoidance*: Evidence from Indonesian Listed Manufacturing Companies. *Journal of Accounting Research and Practice*, 8(1), 45–58.
- Mardiasmo. (2023). *Perpajakan Indonesia* (Edisi Revisi). Yogyakarta: Andi.
- McGuire, S. T., Omer, T. C., & Wang, D. (2012). *Tax Avoidance*: Does Tax-Specific Industry Expertise Make a Difference? *The Accounting Review*, 87(3), 975–1003.
- Nuratama, I. (2011). Pengaruh *Tenure* dan Reputasi Kantor Akuntan Publik pada Kualitas Audit dengan Komite Audit sebagai Variabel Moderasi. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*.
- Pohan, C. A. (2018). *Manajemen Perpajakan: Strategi Perencanaan Pajak dan Bisnis* (Edisi Revisi). Jakarta: Gramedia Pustaka Utama.
- Pradana, Y., & Kusnadi, A. (2023). *Audit Tenure*, Auditor Rotation, and Audit Quality: Evidence from Listed Companies in Indonesia. *Asian Journal of Accounting Research*, 8(2), 145–158.
- Prasetyo, A., & Rahmawati, E. (2022). Pengaruh Kualitas Audit terhadap Penghindaran Pajak pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia. *Jurnal Akuntansi Aktual*, 9(2), 135–148.
- Prasetyo, L. G., & Rahmawati, I. (2022). Pengaruh *Audit Fee*, Audit Quality, dan Audit Committee terhadap *Tax Avoidance* pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2018–2020. *Jurnal Akuntansi dan Pajak*, 23(2).
- Putra, A. N., & Rahmawati, D. (2023). Pengaruh Karakteristik Audit terhadap *Tax Avoidance* pada Perusahaan Publik di Indonesia. *Jurnal Ilmiah Akuntansi dan Bisnis*, 18(1), 73–89.
- Ramadhan, M. A., & Sari, P. N. (2022). *Audit Fee* and Financial Reporting Quality: Empirical Evidence from Indonesia. *Journal of Accounting and Investment*, 23(3), 391–406.
- Republik Indonesia. (2008). *Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan*. Jakarta: Sekretariat Negara Republik Indonesia.
- Riguen, R., Salhi, B., & Jarboui, A. (2021). The Impact of Audit Characteristics on Corporate *Tax Avoidance*: The Moderating Role of Gender Diversity. *Scientific Annals of Economics and Business*, 68(1), 97–114.



- Salehi, M., Tarighi, H., & Shahri, T. A. (2020). The Effect of Auditor Characteristics on *Tax Avoidance* of Iranian Companies. *Journal of Asian Business and Economic Studies*, 27(2), 119–134.
- Saputra, F., & Wijayanti, R. (2022). *Audit Tenure* dan Independensi Auditor terhadap Kualitas Audit pada Perusahaan Publik. *Jurnal Riset Akuntansi Kontemporer*, 14(2), 91–103.
- Sari, S. P., Diyanti, A. A., & Wijayanti, R. (2019). The Effect of *Audit Tenure*, Audit Rotation, *Audit Fee*, Accounting Firm Size and Auditor Specialization to Audit Quality. *Jurnal Riset Akuntansi dan Keuangan Indonesia*, 4(3).
- Sekaran, U., & Bougie, R. (2016). *Research Methods for Business: A Skill Building Approach*. New York: John Wiley & Sons.
- Setia, D. A., & Sudaryono, E. A. (2023). The Influence of *Audit Fee*, *Audit Tenure*, Audit Quality and Audit Committee on *Tax Avoidance* (Manufacturing Sector 2018–2022). *Journal of Economics Finance and Management Studies*, 6(11).
- Simamora, R. A., & Prabowo, T. J. W. (2023). Pengaruh *Audit Tenure*, *Audit Fee*, dan Kualitas Audit terhadap *Tax Avoidance* pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia. *Diponegoro Journal of Accounting*, 12(4), 1–15.
- Sipahutar, M. D. A., Yulinartati, Y., & Aspirandi, R. M. (2024). The Effect of *Audit Tenure*, *Audit Fee* and Client Company Size on Audit Quality (Empirical Study of Manufacturing Companies Listed on BEI in 2021–2023). *International Seminar on Social Science and Humanities Proceedings*.
- Siregar, R., & Widyawati, D. (2016). Pengaruh Karakteristik Perusahaan terhadap Penghindaran Pajak pada Perusahaan Manufaktur di BEI. *Jurnal Ilmu dan Riset Akuntansi*, 5(2).
- Sososutiksno, C., & Deeng, P. S. (2024). Pengaruh *Audit Fee*, *Audit Tenure*, dan Rotasi Audit terhadap Kualitas Audit pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2019–2022. *Jurnal Ilmiah Edunomika*.
- Sugiyono. (2019). *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif, dan R&D*. Bandung: Alfabeta.
- Sujarweni, V. W. (2022). *Metodologi Penelitian Bisnis dan Ekonomi*. Yogyakarta: Pustaka Baru Press.
- Supriyanto, & Christina, N. (2021). Analisis Pengaruh Karakteristik Audit dan Karakteristik Perusahaan terhadap Praktik Penghindaran Pajak pada Perusahaan BEI.
- Susanto, A., & Widya, W. (2022). Analisis Pengaruh Karakteristik Auditor dan Perusahaan terhadap Penghindaran Pajak pada Perusahaan di Bursa Efek Indonesia. *SEIKO: Journal of Management & Business*, 4(3), 150–165.
- Suyadnya, I. G., & Supadmi, N. L. (2017). Pengaruh Ukuran KAP, *Audit Fee*, dan *Audit Tenure* pada Agresivitas Pajak. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 21, 1131–1159.
- Tandean, V., & Carolina, M. (2022). Pengaruh Karakteristik Audit terhadap Penghindaran Pajak. *Jurnal Budget: Isu dan Masalah Keuangan Negara*, 7(2).
- Trikartiko, A., & Dewayanto, T. (2021). Pengaruh Kualitas Kantor Akuntan Publik (KAP) dan Karakteristik Komite Audit terhadap Penghindaran Pajak. *Diponegoro Journal of Accounting*, 10, 1–13.
- Waluyo. (2022). *Perpajakan Indonesia* (Edisi 13). Jakarta: Salemba Empat.
- Watts, R. L., & Zimmerman, J. L. (1986). *Positive Accounting Theory*. New Jersey: Prentice Hall.