

## APAKAH KUALITAS AUDIT BERPENGARUH TERHADAP PENGHINDARAN PAJAK?

Hanny Purnomo<sup>1</sup>

Email: [hannyprnm@staff.ubaya.ac.id](mailto:hannyprnm@staff.ubaya.ac.id)

### *Abstract*

*Tax avoidance is a crucial issue that affects the stability of the country's economy. This research examines the influence of one of the Good Corporate Governance mechanisms, namely audit quality on tax avoidance. This research uses a sample of 504 companies from all sectors except finance on the Indonesia Stock Exchange for the 2019-2022 period. The research results show that audit quality as reflected by the size of the Public Accounting Firm and Audit Fees does not affect tax avoidance. The implications of this research focus on increasing taxpayer awareness and improving tax regulations to minimize tax avoidance.*

**Keywords:** *Audit Firm Size, Audit Quality, Corporate Governance, Tax Avoidance, Audit Fee*

### 1. PENDAHULUAN

Optimalisasi penerimaan sektor perpajakan di Indonesia merupakan sumber pendanaan utama perekonomian yang menemui banyak kendala seperti adanya penghindaran pajak dan penggelapan pajak (Susanto 2022). Permasalahan utama dalam praktik perpajakan tersebut menjadi semakin unik sejak diterapkannya *self assesment* dalam sistem pemungutan pajak yang berdasarkan UU No. 16 tahun 2009. Adanya kebebasan yang dimiliki oleh wajib pajak dalam menghitung, membayar dan melaporkan sendiri kewajiban perpajakannya membuat wajib pajak dapat mengelola perpajakannya dan meminimalkan besarnya pajak yang akan dibayarkan melalui teknik penghindaran pajak yang tidak melanggar hukum (*legal*). Di sisi lain adanya penghindaran pajak bukan suatu hal yang baik bagi pemerintah (Alfaruqi, Sugiharti, dan Cahyadini 2019).

Kasus IKEA menjadi salah satu kasus penghindaran pajak di dunia. IKEA diketahui memiliki 2 anak perusahaan di Belanda, yakni Luksemburg dan Liechtenstein (Mukarromah 2017). Anak perusahaan tersebut menggunakan skema khusus perpajakan untuk mentransfer uang dan keuntungan. Skema tersebut dilakukan dari tahun 2009 hingga 2014 dan mengakibatkan adanya penghindaran pajak yang sejumlah hampir 1 Miliar Euro atau setara dengan 1,1 US Dollar. Skema penghindaran pajak yang dilakukan oleh IKEA tersebut dengan cara memindahkan keseluruhan dana dari semua toko di Eropa ke anak perusahaan yang berada di Belanda, sehingga IKEA tidak perlu membayar pajak di Luxembourg maupun Linhtenstei. Berdasarkan kasus

---

<sup>1</sup> *Corresponding author: Universitas Surabaya, Jl. Raya Kalirungkt, Kali Rungkt, Kec. Rungkt, Surabaya, Jawa Timur 60293*

IKEA tersebut terlihat bahwa penghindaran pajak tidak hanya dilakukan oleh perusahaan di dalam negeri namun kerap dilakukan oleh perusahaan luar negeri, sehingga dapat dikatakan penghindaran pajak merupakan isu global (Nugrahanto dan Gramatika 2022).

Praktik penghindaran pajak tidak lepas dari teori keagenan (*agency theory*) (Chan, Mo, dan Tang 2016). Keputusan manajemen untuk melakukan penghindaran pajak dapat menimbulkan konflik kepentingan antara manajemen perusahaan dengan pemegang sahamnya sehingga selanjutnya menimbulkan masalah keagenan (Zolotoy et al. 2021). Teori keagenan digunakan sebagai dasar teori untuk memahami konsep *Good Corporate Governance* (Jensen dan Meckling 2019). Adanya konflik kepentingan antara para pemangku kepentingan dalam mendapatkan keuntungan yang tinggi menyebabkan pihak manajemen melakukan penghematan biaya dengan cara melakukan penghindaran pajak (Purbolakseto, Tjahjadi, dan Tjaraka 2022). Upaya manajer tersebut bertolak belakang dengan prinsip *Good Corporate Governance* terutama pada aspek akuntabilitas dan transparansi dalam pelaporan keuangan (Yuono dan Widyawati 2016).

Menurut Sonia dan Suparmun (2019) akan timbul permasalahan keagenan yang berupa asimetri informasi dalam praktik penghindaran pajak, hal tersebut terlihat dari perilaku oportunistik manajemen. Penghindaran pajak memberikan peluang manajemen melakukan perilaku oportunistik dengan tujuan jangka pendek, yang dapat memberikan dampak kerugian jangka panjang para pemangku kepentingan (Hasan et al. 2024; Tang 2020). Sebagai upaya untuk menjembatani konflik keagenan dalam praktik penghindaran pajak yaitu dengan mengimplementasikan *Good Corporate Governance*. Perusahaan yang menerapkan *Good Corporate Governance* akan lebih patuh dalam memenuhi kewajiban pembayaran pajak (Armstrong et al. 2015; Kovermann dan Velte 2019).

Penerapan tata kelola yang baik tercermin dari kualitas audit yang baik. Sebagai salah satu mekanisme tata kelola perusahaan, kualitas audit merupakan salah satu mekanisme yang efektif dalam meminimalisir perilaku oportunistik manajemen (Piot 2001). Oleh sebab itu, dengan kualitas audit yang baik akan mengurangi motivasi manajemen melakukan penghematan pajak untuk mendapatkan keuntungan yang tinggi, dikarenakan Kantor Akuntan Publik akan menanggung konsekuensi jika otoritas pajak mengetahui hal tersebut (Madah Marzuki dan Muhammad Al-Amin 2021).

Kantor Akuntan Publik yang terafiliasi dengan Big 4 merupakan cerminan dari kualitas audit yang baik. Adanya risiko kehilangan kepercayaan dan reputasi apabila terungkap terlibat atas kegiatan penghindaran pajak kepada publik membuat KAP yang terafiliasi dengan Big 4 menjaga kredibilitasnya sehingga memiliki insentif yang rendah untuk terlibat (Lestari dan Nedy 2019; Yunawati 2021). Pandapotan, Puspitasari, dan Maharani (2023) menyatakan bahwa auditor eksternal akan menghadapi risiko dan biaya litigasi yang tinggi apabila perusahaan memiliki pajak yang agresif.

KAP yang terafiliasi dengan Big 4 memiliki kaitan dengan rendahnya tingkat manipulasi perusahaan (Che, Hope, dan Langli 2020). Hanlon, Mills, dan Slemrod (2005) menyatakan bahwa KAP yang terafiliasi dengan Big 4 secara tidak langsung akan berupaya mengurangi penghindaran pajak perusahaan. Adanya selisih laba komersil dengan fiskal menjadi potensi *red-flag* bagi fiskus, sehingga akan meningkatkan kemungkinan untuk terjadinya pemeriksaan pajak. Lestari dan Nedy

(2019) membuktikan bahwa KAP yang terafiliasi dengan Big 4 mengurangi kemungkinan ketidakpastian posisi pajak.

*Audit fee* merupakan besarnya imbalan yang diperoleh auditor atas jasa profesionalnya dalam proses audit suatu perusahaan. Penentuan biaya audit ditentukan oleh auditor dan klien berdasarkan kontrak, sesuai dengan waktu yang digunakan dalam proses audit, jasa yang diperlukan dalam proses audit (Hu 2018). Hasil beberapa penelitian sebelumnya menyatakan bahwa *audit fee* memiliki pengaruh signifikan negatif terhadap penghindaran pajak (Sihono 2023; Suyadnya dan Supadmi 2017). Auditor dengan *financial expertise* dan independen akan menghasilkan kualitas audit yang lebih baik, sehingga *audit fee* yang ditetapkan akan lebih tinggi. Hal ini menunjukkan bahwa kualitas audit yang baik akan mengurangi perusahaan dalam melakukan penghindaran pajak.

Penelitian yang dilakukan oleh Riguen, Salhi, dan Jarboui (2021) menyatakan bahwa kualitas audit memiliki pengaruh negatif terhadap penghindaran pajak, penelitian juga didukung dengan hasil penelitian Warsini dan Fatimah (2019). Klassen, Lisowsky, dan Mescall (2016) menemukan bahwa perusahaan yang diaudit oleh KAP Big 4 yang juga memberikan jasa perpajakan memiliki tingkat agresivitas pajak yang lebih rendah. Sedangkan Khan dan Chen (2017); Monika dan Noviani (2021) memberikan hasil penelitian yaitu kualitas audit tidak mempengaruhi tingkat penghindaran pajak.

Masih terdapat inkonsistensi hasil dari penelitian terdahulu memotivasi penulis untuk melakukan penelitian kembali terhadap faktor-faktor yang mempengaruhi penghindaran pajak khususnya di Indonesia. Penelitian ini terfokus pada ukuran KAP dan *audit fees* yang merupakan proksi dari kualitas audit terhadap penghindaran pajak. KAP yang terafiliasi dengan Big 4 dan memiliki *fees* tinggi akan menjaga reputasi dan kredibilitasnya. Penelitian ini meneliti perusahaan semua sektor selain keuangan di Bursa Efek Indonesia periode 2019-2022. Indonesia adalah negara dengan penegakan hukum dan praktik perlindungan investor yang lemah, sehingga diperlukan peran dari pihak eksternal seperti auditor untuk meminimalisir tindakan kecurangan yang dilakukan oleh perusahaan (Mustofa 2007). Implikasi dari penelitian ini menunjukkan bahwa ukuran KAP dan biaya audit merupakan komponen tata kelola perusahaan yang penting dalam konteks Indonesia (yang merupakan negara dengan penegakan hukum dan perlindungan investor yang lemah).

## 2. KAJIAN LITERATUR DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

*Agency Theory* merupakan teori yang dapat digunakan untuk mendalami konsep *Good Corporate Governance* (Tania dan Mukhlisin 2020). *Agency Theory* menerangkan hubungan antara *principal* dan *agent*, *principal* sebagai pemilik perusahaan yang menyerahkan kegiatan operasional perusahaan kepada pihak lain yaitu manajer (*agent*). Hubungan tersebut memicu perbedaan kepentingan yang menyebabkan tidak efisiennya informasi yang diperoleh (Pasca et al. 2019).

Dilihat dari sudut pandang teori agensi, terdapat cela kegiatan yang memungkinkan manajer untuk mengambil keuntungan dari sumber daya perusahaan yang dihasilkan dari kegiatan penghindaran pajak (Madah Marzuki dan Muhammad Al-Amin 2021). Para pemegang saham akan menikmati manfaat marjinal yang timbul dari kegiatan penghindaran pajak, seperti penghematan pajak dengan jumlah yang lebih besar. Di sisi lain, pemegang saham juga dapat menderita kerugian biaya marjinal

akibat denda dan sanksi pajak yang kemungkinan timbul akibat kegiatan penghindaran pajak (Zolotoy et al. 2021).

Adanya konflik kepentingan antara principal yang ingin memperoleh keuntungan lebih tinggi menyebabkan pihak manajemen melakukan upaya penghematan beban, salah satunya dengan melakukan penghindaran pajak (Tania dan Mukhlisin 2020). Kepentingan tersebut dapat dikaitkan dengan kebijakan perpajakan yang diambil oleh perusahaan, dimana kebijakan tersebut dapat mewakili pendapat manajemen dan pemegang saham (Kovermann dan Velte 2019; Sonia dan Suparmun 2019). Kegiatan penghindaran pajak dapat dipengaruhi oleh berbagai tujuan untuk memenuhi kepentingan manajemen dan pemegang saham. Hal tersebut akan mendorong manajemen untuk melakukan penghindaran pajak. Upaya manajer tersebut bertolak belakang dengan prinsip *Good Corporate Governance* terutama pada aspek akuntabilitas dan transparansi dalam pelaporan keuangan (Kovermann dan Velte 2019).

## 2.1 Ukuran Kantor Akuntan Publik dan Penghindaran Pajak

Amaliyah dan Rachmawati (2019) berpendapat dengan adanya audit yang berkualitas menurunkan penghindaran pajak perusahaan. KAP yang terafiliasi dengan Big 4 memungkinkan untuk bisa lebih mendeteksi kecurangan pada laporan keuangan dan melakukan pemantauan. Selain itu, KAP yang terafiliasi dengan Big 4 memiliki Sumber Daya Manusia dengan keahlian dan penilaian yang lebih unggul, strategi serta proses audit yang lebih sistematis dan lebih peduli terhadap reputasi yang dimiliki (Rizqia dan Lastiati 2021).

Kualitas audit yang tinggi sering ditemui pada perusahaan yang diaudit oleh KAP afiliasi Big 4, sehingga mengakibatkan sulitnya melakukan tindak penghindaran pajak (Zoebar dan Miftah 2020). Oleh karena itu, semakin baik kualitas audit, semakin sedikit kecenderungan perusahaan untuk memanipulasi laba perusahaan sehubungan dengan kewajiban perpajakannya (Cai dan Liu 2009). Berdasarkan hasil penelitian terdahulu dan teori dapat ditarik kesimpulan bahwa kualitas audit mempengaruhi penghindaran pajak sehingga hipotesis dalam penelitian ini adalah:

**H1:** Ukuran KAP berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak

## 2.2 Biaya Audit dan Penghindaran Pajak

Biaya audit merupakan besarnya imbalan yang diperoleh auditor atas jasa profesionalnya dalam proses audit suatu perusahaan. Auditor harus menjaga independensinya dalam memberikan opini, tidak boleh dipengaruhi oleh besarnya imbalan yang diberikan perusahaan. Penetapan audit fee ditentukan oleh auditor dan klien berdasarkan kontrak, sesuai dengan waktu yang dihabiskan dalam proses audit, jasa yang dibutuhkan dalam proses audit. Hasil beberapa penelitian terdahulu [4], menunjukkan bahwa audit fee berpengaruh negatif dan signifikan terhadap kegiatan penghindaran pajak.

Hanlon, Krishnan, dan Mills (2012) biaya audit yang lebih tinggi akan meningkatkan upaya auditor untuk mendapatkan proses audit yang lebih berkualitas. Hal tersebut menunjukkan bahwa dengan peningkatan biaya audit akan menghasilkan kualitas audit yang dapat mendeteksi dan dapat mengatasi risiko terkait dengan penghindaran pajak yang agresif. Biaya audit yang tinggi menunjukkan adanya risiko penghindaran pajak tinggi yang dimiliki oleh perusahaan (Hu 2018). Perusahaan dengan risiko penghindaran pajak yang lebih tinggi akan lebih patuh terhadap

peraturan perpajakan karena mereka tidak ingin meningkatkan risiko terkena sanksi (Martinez dan Lessa 2014). Apabila biaya audit yang dibayarkan semakin tinggi maka akan menurunkan tingkat penghindaran pajak (Madah Marzuki dan Muhammad Al-Amin 2021; Zain, Sumarta, dan Amidjaya 2022), sehingga diperoleh hipotesis bahwa: **H2:** Biaya audit berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak.

### 3. METODE PENELITIAN

Penelitian ini menggunakan data sekunder dan merupakan penelitian kuantitatif. Informasi data yang digunakan dalam penelitian ini berasal dari laporan keuangan yang telah diaudit dan laporan keuangan tahunan (*annual report*) periode 2019-2022 yang diunggah pada halaman website resmi Bursa Efek Indonesia (<https://idx.co.id>.)

Populasi merupakan wilayah generalisasi yang memiliki objek ataupun subjek dengan karakteristik dan kualitas tertentu yang sebelumnya ditetapkan oleh peneliti sehingga dikemudian dapat dipelajari dan ditarik kesimpulan (Sugiono 2016). Penelitian ini menggunakan populasi yang terdiri atas semua sektor perusahaan kecuali keuangan.

Sampel didefinisikan sebagai jumlah beserta karakteristik yang mewakili populasi tersebut (Sugiono 2016). Teknik *purposive sampling* digunakan dalam pengambilan sampel, yaitu terdapat kriteria tertentu yang menjadi pertimbangan agar hasil penelitian memberikan hasil yang lebih representatif. Teknik *purposive sampling* dipilih dikarenakan data yang dibutuhkan oleh peneliti tidak dimiliki oleh semua perusahaan. Kriteria pengambilan sampel dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

**Tabel 1. Daftar Kriteria Pemilihan Sampel**

NO	KRITERIA SAMPEL	JUMLAH PERUSAHAAN
1	Perusahaan yang terdaftar di BEI tahun 2019-2022 kecuali sektor keuangan	2880
2	Perusahaan yang menggunakan mata uang USD agar memudahkan interpretasi hasil penelitian	(380)
3	Perusahaan yang suspend dan delisting	(130)
4	Perusahaan yang laporan keuangan dan laporan tahunannya tidak lengkap	(562)
5	Perusahaan yang menggunakan Pajak Final	(151)
6	Perusahaan yang memiliki pre-tax income minus	(617)
7	Perusahaan yang variabelnya tidak lengkap	(536)
<b>Total perusahaan yang memenuhi kriteria sampel</b>		<b>504</b>

Sumber: Data diolah oleh peneliti (2024)

Perusahaan yang menggunakan mata uang USD dikecualikan dari kriteria pengambilan sampel agar memudahkan interpretasi hasil penelitian.

**Tabel 2. Daftar Kriteria Pemilihan Sampel**

Variabel	Operasional Variabel	Pengukuran
Dependen:		
Cash Effective Tax Rate (CETR)	Variabel dependen yang digunakan adalah penghindaran pajak (tax avoidance) dengan proksi CETR (Cash Effective Tax Rate). Penggunaan CETR dapat	$\frac{\text{Pajak yang dibayarkan}}{\text{Laba sebelum pajak}}$

	menggambarkan secara riil kegiatan perusahaan untuk menekan kewajiban perpajakannya (Jamel Chouaibi et al.,2021).	
Independen: Ukuran KAP	Variabel independen kualitas audit diproksikan berdasarkan ukuran KAP yang diukur dengan variabel dummy (Rizqia & Lastiati, 2021b).	Bernilai 1 apabila perusahaan diaudit oleh KAP terafiliasi Big Four. Bernilai 0 apabila perusahaan diaudit oleh selain KAP terafiliasi Big four.
Biaya Audit	Variabel independen kualitas audit diproksikan oleh Biaya Audit. (Elmarzouky et al., 2022)	LN ( <i>Fees</i> )
Control: Profitabilitas	Profitabilitas diproksikan dengan menggunakan ROA yang merupakan salah satu rasio untuk mengukur kemampuan menghasilkan laba (Kartikaningdyah, 2019).	$\frac{\text{Net Income}}{\text{Total Asset}}$
Leverage	Leverage dalam penelitian ini digunakan sebagai ukuran seberapa besar sebuah perusahaan untuk membiayai bisnisnya (Jihene & Moez, 2019).	$\frac{\text{Total Liabilities}}{\text{Total Assets}}$
Ukuran Perusahaan	Semakin besar total aset, yang mengimplikasikan bahwa perusahaan mempunyai prospek jangka panjang yang solid (Madah Marzuki & Muhammad Al-Amin, 2021d).	Ln ( <i>Total Assets</i> )

#### 4. HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Dalam penelitian ini digunakan metode analisis data panel untuk menguji kualitas audit terhadap penghindaran. Penelitian ini menggunakan sebanyak 504 data observasi yang diolah dengan menggunakan SPSS 23. Uji statistik deskriptif digunakan untuk memperoleh deskripsi dan gambaran data yang terdiri atas mean, standar deviasi, nilai maksimum dan nilai minimum dari variabel independen yaitu kualitas audit dan variabel dependen yaitu penghindaran pajak selama 4 periode yaitu tahun 2019-2022. Berikut merupakan hasil pengujian statistik deskriptif dalam penelitian ini:

**Tabel 3. Statistika Deskriptif**

	<b>N</b>	<b>Mean</b>	<b>Minimum</b>	<b>Maximum</b>	<b>Std. Dev.</b>
AUDFEES	504	20.28	18	24	0.067
AUDSIZE	504	1	0	1	1.217
CETR	504	0.289	0.123	0.662	0.277
FSIZE	504	8.470	10.245	12.471	0.735
LEV	504	0.43	0.001	9.149	0.343
ROA	504	0.22	0.012	6.602	0.121

Sumber: Data diolah oleh peneliti (2024)

Nilai minimum dari *Cash Effective Tax Rate* 0,123 dan nilai maksimum 0.6623. Nilai mean yaitu 0,289 dan standar deviasi sebesar 0,277 yang merepresentasikan sejumlah 29% perusahaan cenderung mengurangi beban pajak perusahaan melalui kegiatan penghindaran pajak. Standar deviasi yang lebih rendah dari pada mean menunjukkan bahwa variasi data penghindaran pajak pun cukup rendah.

Nilai minimum dari *Audit Fees* 18 dan nilai maksimum 24. Nilai mean sebesar 20,28 menunjukkan rata-rata *fee* audit yang dibayarkan perusahaan terbilang rendah. Nilai standar deviasi sebesar 0,067 menunjukkan nilai yang lebih rendah dari pada mean menunjukkan bahwa variasi data *Audit Fees* cukup rendah.

Nilai minimum dari ROA 0,012 dan nilai maksimumnya 6,602. Nilai mean sebesar 0,22, nilai mean tersebut dapat disimpulkan bahwa dari tingkat perolehan variabel ROA secara umum yang terdaftar di BEI telah sesuai dengan standard yang ditetapkan oleh BI yaitu di atas 1,5%. Nilai standar deviasi sebesar 0,121 dapat disimpulkan bahwa simpangan data variabel ROA cukup baik dikarenakan nilai standar deviasi penelitian lebih rendah dari pada nilai mean.

Nilai minimum dari LEV sebesar 0,001 dan nilai maksimumnya 9,149. Nilai mean sebesar 0,43 kali dengan artian perusahaan mempunyai hutang sebanyak 43% keseluruhan modal yang dimiliki, hal tersebut menunjukkan bahwa perusahaan memiliki hutang lebih kecil dari modalnya saat ini. Standar deviasi senilai 0,343 menunjukkan nilai yang lebih rendah dari pada mean, sehingga dapat disimpulkan variasi data selisih dari minimum dan maksimum secara statistik cukup rendah.

Nilai minimum dari FSIZE 10,245 dan nilai maksimumnya adalah 12,471. Nilai mean sebesar 8,470 dan standar deviasi sebesar 0,735. Nilai standar deviasi lebih kecil dari pada nilai mean menunjukkan bahwa variasi data FSIZE cukup kecil, sehingga variasi nilai maksimum dan minimumnya cukup kecil pula.

Berdasarkan uji Kolmogorov-Smirnov diperoleh nilai P-Value  $0.065 > 0.05$ , sehingga dapat dikatakan bahwa data residual penelitian memiliki distribusi normal. Tabel 3 menunjukkan hasil nilai *Tolerance*  $> 0.10$  dan *VIF*  $< 10$  sehingga dapat dikatakan tidak terdapat gejala multikolinieritas. Berdasarkan uji autokorelasi diperoleh nilai  $du < DW < 4 - du$  ( $1,725 < 1,732 < 2,182$ ), sehingga tidak terdapat gejala autorelasi dalam model regresi.

**Tabel 4. Hasil Uji Asumsi Klasik**

Model	Collinearity Statistics		Heteroskedastisitas	
	Tolerance	VIF	T	Sig
(Constant)			0.693	0.489
AUDFEES	0.501	1.997	0.032	0.975
AUDSIZE	0.933	1.072	0.067	0.947
FSIZE	0.512	1.954	0.659	0.510
LEV	0.994	1.006	0.219	0.827
ROA	0.922	1.008	0.393	0.695
Asymp. Sig (2 – tailed) Kolmogorov-Smirnov				0.065
Durbin Watson				1.732

Sumber: Data diolah oleh peneliti (2024)

**Tabel 5. Hasil Analisis Linear Berganda**

Variabel	Koefisien	Prob.	Kesimpulan
Constant	0.091	0.331	
AUDFEES	0.007	0.234	Tidak Signifikan
AUDSIZE	-0.003	0.873	Tidak Signifikan
FSIZE	-0.002	0.829	Tidak Signifikan
LEV	0.015	0.112	Tidak Signifikan
ROA	0.57	0.000	Signifikan Positif
Signifikansi F	= 0, 003		
R Square	= 0, 36		
Adjusted R Square	= 0, 26		

Sumber: Data diolah oleh peneliti (2024)

Uji kelayakan model prediksi dan uji hipotesis yang digunakan dalam penelitian ini antara lain: uji statistik F, uji statistik t dan koefisien determinasi yang tertuang pada Tabel 4. Dapat dilihat pada Tabel 4 hasil uji statistik F menunjukkan nilai signifikansi F sebesar  $0.003 < 0.05$ , dapat disimpulkan bahwa model regresi dalam penelitian ini memenuhi syarat kelayakan sebagai model prediksi. Koefisien determinasi ( $R^2$ ) menunjukkan kemampuan prediksi dari model yang dievaluasi memiliki nilai sebesar 0.36, hal tersebut menandakan bahwa besarnya variasi tax avoidance dapat dijelaskan oleh variasi *audit fees* (AUDFEES), *audit size* (AUDSIZE), *firm size* (FSIZE), *leverage* (LEV) dan profitabilitas (ROA) sebesar 36% dan sisanya sebesar 64% dijelaskan oleh variasi variabel independent lainnya yang tidak termasuk dalam model regresi. Model memiliki kemampuan prediksi yang cukup rendah yang terlihat dari nilai *Adjusted R*<sup>2</sup> sebesar 26%.

**Tabel 5. Ringkasan hasil uji Hipotesis**

Hipotesis	Hasil	Simpulan
<b>H1:</b> Ukuran KAP berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak.	Tidak Signifikan	H1 Tidak Didukung
<b>H2:</b> Biaya audit berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak	Tidak Signifikan	H2 Tidak Didukung

Hasil uji t pada tabel 4 menunjukkan nilai koefisien Audit Firm Size (AUDSIZE) sebesar -0.003 dengan nilai Sig. sebesar 0.873. Nilai Sig. tersebut lebih besar dari 0,05 sehingga H1 ditolak. Penelitian ini memiliki hasil yang sejalan dengan Monika dan Noviani (2021) yang menunjukkan kualitas audit tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Perusahaan yang diaudit oleh KAP yang terafiliasi dengan Big 4 memang memiliki kecenderungan yang lebih tinggi untuk dipercayai oleh fiskus, dikarenakan KAP Big 4 berintegritas tinggi melalui penerapan peraturan perpajakan yang ada, apabila perusahaan mampu untuk memberikan kesejahteraan dan keuntungan yang lebih kepada KAP tersebut, maka tidak menutup kemungkinan KAP tersebut dapat melakukan tindakan kecurangan agar dapat memaksimalkan kesejahteraan mereka.

Berdasarkan hasil uji t pada tabel 4, Audit Fees (AUDFEES) memiliki nilai koefisien sebesar 0.007 dengan nilai Sig. sebesar 0.234. Nilai Sig. tersebut memiliki nilai lebih besar dari 0.05 sehingga H2 ditolak. Hasil penelitian ini menunjukkan biaya jasa audit tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Jasa audit yang ditawarkan oleh KAP tidak mempengaruhi perusahaan untuk membuat strategi yang menyebabkan beban pajak berkurang (Kraft dan Lopatta 2016). Jasa yang diberikan oleh auditor sebatas memberikan asurans terhadap laporan keuangan yang telah disajikan oleh perusahaan, sehingga auditor tidak secara langsung berpartisipasi dalam penghindaran pajak. Adanya perbedaan antara laba komersil dan laba fiskal mengakibatkan biaya audit menjadi lebih tinggi, hal tersebut berarti tingginya biaya audit akan membuat semakin besar pula kemungkinan terjadinya penghindaran pajak (Hanlon, Krishnan, dan Mills 2012). Hasil penelitian ini bertolak belakang dengan dengan penelitian yang dilakukan oleh Riguen, Salhi, dan Jarboui (2021) dan Shokrollahi, Izadinia, dan Soleymanian (2017) dengan hasil adanya pengaruh signifikan positif antara biaya audit dengan penghindaran pajak.

## 5. SIMPULAN, KETERBATASAN, DAN SARAN

Pada bagian disampaikan bukti empiris terkait hasil uji pengaruh kualitas audit terhadap penghindaran pajak. Berdasarkan pembahasan dan analisis yang dilaksanakan terhadap 504 perusahaan semua sektor kecuali sektor keuangan yang terdaftar di BEI tahun 2019-2022, hasil penelitian yang diperoleh menyatakan bahwa kualitas audit yang diprosikan dengan ukuran KAP dan biaya audit tidak memiliki pengaruh terhadap penghindaran pajak. Implikasi dari penelitian ini berfokus pada peningkatan kesadaran dari wajib pajak serta penyempurnaan peraturan perpajakan untuk meminimalkan tindakan *tax avoidance*. Perusahaan sebagai wajib pajak disarankan untuk meningkatkan pengawasan terhadap tindakan ataupun kebijakan manajemen perusahaan agar sesuai ketentuan UU Pajak yang berlaku dan tidak tergolong penghindaran pajak.

Nilai koefisien determinasi (*Adjusted R Square*) dalam penelitian ini yang cukup rendah yaitu sebesar 26 persen, menunjukkan bahwa variabel independen memiliki kemampuan yang terbatas dalam menjelaskan variabel dependen, sehingga diharapkan pada penelitian selanjutnya menggunakan variabel independen lainnya yang diperkirakan memiliki pengaruh terhadap penghindaran pajak seperti *Earning Management*, *Good Corporate Governance* dan *CSR*. Ketiga variabel tersebut memiliki keterkaitan dalam membentuk perilaku perusahaan dalam hal kewajiban perpajakannya. Dengan memahami ketiga variabel tersebut dapat menambah wawasan

yang ada mengenai bagaimana perusahaan mengelola kebijakan pajak yang lebih etis dan transparan.

## DAFTAR PUSTAKA

- Alfaruqi, Haidar Ammar, Dewi Kania Sugiharti, dan Amelia Cahyadini. 2019. “Peran pemerintah dalam mencegah tindakan penghindaran pajak sebagai aktualisasi penyelenggaraan pemerintahan yang baik dalam bidang perpajakan.” *ACTA DIURNAL Jurnal Ilmu Hukum Kenotariatan* 3 (1). Fakultas Hukum, Universitas Padjadjaran: 113–133.
- Amaliyah, Ridha, dan Nurul Aisyah Rachmawati. 2019. “Peran Komisaris Independen Dan Kualitas Audit Terhadap Penghindaran Pajak.” *E-Prosiding Akuntansi* 1 (01).
- Armstrong, Christopher S, Jennifer L Blouin, Alan D Jagolinzer, dan David F Larcker. 2015. “Corporate governance, incentives, and tax avoidance.” *Journal of accounting and Economics* 60 (1). Elsevier: 1–17.
- Cai, Hongbin, dan Qiao Liu. 2009. “Competition and corporate tax avoidance: Evidence from Chinese industrial firms.” *The economic journal* 119 (537). Oxford University Press Oxford, UK: 764–795.
- Chan, K Hung, Phyllis Lai Lan Mo, dan Tanya Tang. 2016. “Tax avoidance and tunneling: Empirical analysis from an agency perspective.” *Journal of International Accounting Research* 15 (3). American Accounting Association: 49–66.
- Che, Limei, Ole-Kristian Hope, dan John Christian Langli. 2020. “How big-4 firms improve audit quality.” *Management Science* 66 (10). INFORMS: 4552–4572.
- Hanlon, Michelle, Gopal V Krishnan, dan Lillian F Mills. 2012. “Audit fees and book-tax differences.” *Journal of the American Taxation Association* 34 (1). American Accounting Association: 55–86.
- Hanlon, Michelle, L. F. Mills, dan J. B Slemrod. 2005. “An empirical examination of corporate tax noncompliance.” *Ross School of Business Paper*. n/a, 1025.
- Hasan, Arshad, Waqas Anwar, Muhammad Kaleem Zahir-Ul-Hassan, dan Ammad Ahmed. 2024. “Corporate governance and tax avoidance: evidence from an emerging market.” *Applied Economics* 56 (22). Taylor & Francis: 2688–2704.
- Hu, Nianjia. 2018. “Tax avoidance, property rights and audit fees.” *American Journal of Industrial and Business Management* 8 (3). Scientific Research Publishing: 461–472.
- Jensen, Michael C, dan William H Meckling. 2019. “Theory of the firm: Managerial behavior, agency costs and ownership structure.” In *Corporate governance*, 77–132. Gower.
- Khan, Noheed, dan Songsheng Chen. 2017. “Mediating effects of audit quality on the relationship between audit firm rotation and tax avoidance: Evidence from China.” *Journal of Applied Economics & Business Research* 7 (4): 276–297.
- Klassen, Kenneth J, Petro Lisowsky, dan Devan Mescall. 2016. “The role of auditors, non-auditors, and internal tax departments in corporate tax aggressiveness.” *The Accounting Review* 91 (1). American Accounting Association: 179–205.
- Kovermann, Jost, dan Patrick Velte. 2019. “The impact of corporate governance on corporate tax avoidance—A literature review.” *Journal of International*

- Accounting, Auditing and Taxation* 36. Elsevier: 100270.
- Kraft, Anastasia, dan Kerstin Lopatta. 2016. "Auditor fees, discretionary book-tax differences, and tax avoidance." *International Journal of Economics and Accounting* 7 (2). Inderscience Publishers (IEL): 127–155.
- Lestari, Nanik, dan Sucitra Nedy. 2019. "The effect of audit quality on tax avoidance." In *International conference on applied science and technology 2019-social sciences track (iCASTSS 2019)*, 72–76. Atlantis Press.
- Madah Marzuki, Marziana, dan Muhammad Syukur Muhammad Al-Amin. 2021. "The effect of audit fees, audit quality and board ownership on tax aggressiveness: evidence from Thailand." *Asian Review of Accounting* 29 (5). Emerald Publishing Limited: 617–636.
- Martinez, Antonio Lopo, dan Rubem Cardoso Lessa. 2014. "The effect of tax aggressiveness and corporate governance on audit fees evidences from Brazil." *Journal of Management Research* 6 (1). Macrothink Institute Inc.: 95.
- Monika, Christin Maria, dan Naniek Noviari. 2021. "The effects of financial distress, capital intensity, and audit quality on tax avoidance." *American Journal of Humanities and Social Sciences Research (AJHSSR)* 5 (6): 282–287.
- Mukarromah, Awwaliatul. 2017. "Kini Giliran IKEA Terjerat Kasus Penghindaran Pajak." *DDTC News*. <https://news.ddtc.co.id/kini-giliran-ikea-terjerat-kasus-penghindaran-pajak-11556>.
- Mustofa, Imam. 2007. "Mengawal Prinsip-Prinsip Good Corporate Governance Dengan Penegakan Hukum." *Millah: Journal of Religious Studies*, 181–194.
- Nugrahanto, Arif, dan Egra Gramatika. 2022. "Kepemilikan manajerial dan kepemilikan asing dalam memoderasi pengaruh penghindaran pajak terhadap nilai perusahaan." *Jurnal Informasi, Perpajakan, Akuntansi, Dan Keuangan Publik* 17 (2): 173–194.
- Pandapotan, Fransisco, Fitria Puspitasari, dan Alfina Maharani. 2023. "Internal Control, Audit Quality, and Tax Avoidance: Evidence from Property and Real Estates." *Neo Journal of economy and social humanities* 2 (2): 71–77.
- Pasca, Dwi Putra, Andri Zainal, Roza Thohiri, dan Khairunnisa Harahap. 2019. "Factors affecting tax avoidance in Indonesia and Singapore practices: a view from agency theory." *Labuan Bulletin of International Business and Finance (LBIBF)* 17 (2): 24.
- Piot, Charles. 2001. "Agency costs and audit quality: evidence from France." *European Accounting Review* 10 (3). Taylor & Francis: 461–499.
- Purbolakseto, Hengky Veru, Bambang Tjahjadi, dan Heru Tjaraka. 2022. "Peran Ukuran Perusahaan Memoderasi Pengaruh Risiko Pajak Perusahaan Terhadap Penghindaran Pajak." *Jurnal Ekonomi Akuntansi Dan Manajemen* 21 (2): 169.
- Riguen, Rakia, Bassem Salhi, dan Anis Jarboui. 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.
- Rizqia, Amelia, dan Anies Lastiati. 2021. "Audit quality and tax avoidance: The role of independent commissioners and audit committee's financial expertise." *Journal of Accounting Auditing and Business* 4 (1).
- Shokrollahi, Fatemeh, Naser Izadinia, dan Gholamreza Soleymanian. 2017. "Effect of tax avoidance and audit fees corporate governance of listed companies in Tehran Stock Exchange." *Journal of Iranian Accounting Review* 4 (15). Shahid Chamran University of Ahvaz: 1–22.

- Sihono, Agus. 2023. "Pengaruh Profitabilitas, Ukuran Perusahaan, Tingkat Utang dan Kualitas Audit Terhadap Agresivitas Pajak." *Jurnal Ekonomi Bisnis dan Manajemen* 1 (4): 210–222.
- Sonia, Sonia, dan Haryo Suparmun. 2019. "Factors influencing tax avoidance." In *5th Annual International Conference on Accounting Research (AICAR 2018)*, 238–243. Atlantis Press.
- Sugiono, S. 2016. *Metode penelitian kuantitatif, kualitatif, dan r & d*. Bandung: Alfabeta.
- Susanto, Slamet. 2022. "Urgensi Pengaturan Tax Avoidance dalam Peraturan Perpajakan di Indonesia." *El-Dusturie* 1 (2).
- Suyadnya, I Gede, dan Ni Luh Supadmi. 2017. "Pengaruh ukuran KAP, Audit fee, dan Audit tenure pada agresivitas pajak." *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana* 21 (2): 1131–1159.
- Tang, Tanya Y H. 2020. "A review of tax avoidance in China." *China Journal of Accounting Research* 13 (4). Elsevier: 327–338.
- Tania, Feren Frisca, dan Mukhlisin. 2020. "The Effect of Corporate Governance on Tax Avoidance: Evidence from Indonesia." *Management & Economics Research Journal* 2 (4): 66–85.
- Warsini, Sabar, dan Hayati Fatimah. 2019. "Analisis Determinan Penghindaran Pajak pada Perusahaan Publik yang Dikontrol Keluarga." *Journal of Applied Accounting and Taxation* 4 (2): 203–213.
- Yunawati, Sri. 2021. "Pengaruh komite audit dan kualitas audit terhadap penghindaran pajak." *AKPEM: Jurnal Akuntansi Keuangan Dan Akuntansi Pemerintahan* 3 (1): 14–20.
- Yuono, Citra Ayuning Sari, dan Dini Widyawati. 2016. "Pengaruh perencanaan pajak dan corporate governance terhadap nilai perusahaan." *Jurnal Ilmu dan Riset Akuntansi (JIRA)* 5 (6).
- Zain, Rafli Prastiatry, Nurmadi Harsa Sumarta, dan Prihatnolo Gandhi Amidjaya. 2022. "Auditor characteristics on tax avoidance by non-financial companies: Evidence from the Indonesia Stock Exchange." *Jurnal Akuntansi dan Auditing Indonesia*, 203–210.
- Zoebar, Masyithah Kenza Yutaro, dan Desrir Miftah. 2020. "Pengaruh corporate social responsibility, capital intensity dan kualitas audit terhadap penghindaran pajak." *Jurnal Magister Akuntansi Trisakti Vol* 7 (1): 25–40.
- Zolotoy, Leon, Don O'sullivan, Geoffrey P Martin, dan Robert M Wiseman. 2021. "Stakeholder agency relationships: CEO stock options and corporate tax avoidance." *Journal of Management Studies* 58 (3). Wiley Online Library: 782–814.