

PROSIDING BIEMA

Business Management, Economic, and Accounting National Seminar

Volume 1, 2020 | Hal. 1005 - 1016

KUALITAS AUDIT EKSTERNAL SEBAGAI MODERASI HUBUNGAN ANTARA KARAKTERISTIK KOMITE AUDIT DAN PENGHINDARAN PAJAK

Kurnia Dyah Pramesty¹⁾, Lidya Primta Surbakti²⁾, Munasiron Miftah³⁾

Universitas Pembangunan Nasional Veteran Jakarta

kurniadyah27@gmail.com¹⁾, lidyaprimtasurbakti@gmail.com²⁾, munasiron@hotmail.com³⁾

Abstrak

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh karakteristik komite audit terhadap penghindaran pajak yang dimoderasi oleh kualitas audit eksternal. Penelitian ini juga menggunakan *profitability*, *firm size* dan *leverage* sebagai variabel kontrol. Penghindaran pajak sebagai variabel dependen diproksikan oleh GAAP ETR. Karakteristik komite audit sebagai variabel independen diproksikan oleh komite audit *expertise* dan komite audit *busyness*. Sedangkan untuk kualitas audit eksternal diproksikan oleh ukuran KAP. Penelitian ini menggunakan data sekunder dari annual report entitas manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia untuk tahun 2016-2018. Jumlah sampel yang diolah adalah 234 sampel untuk kedua model. Metode analisis yang digunakan adalah analisis regresi linear data panel dengan Stata versi 13. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa komite audit *expertise* dan komite audit *busyness* tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak dan kualitas audit eksternal tidak dapat memoderasi karakteristik komite audit dengan penghindaran pajak.

Kata kunci: komite audit *expertise*; komite audit *busyness*; kualitas audit eksternal; penghindaran pajak dan GAAP ETR

Abstract

This study aims to examine the effect of audit committee characteristics on tax avoidance that is moderated by the quality of external audits. This study also uses profitability, firm size and leverage as control variables. Tax avoidance as the dependent variable is proxied by GAAP ETR. The characteristics of the audit committee as an independent variable are proxied by the expertise audit committee and the busyness audit committee. Whereas the quality of external audits is proxied by the size of the KAP. This study uses secondary data from annual reports of manufacturing companies listed on the Indonesia Stock Exchange for 2016-2018. The number of samples processed is 234 samples for both models. The analytical method used is panel data linear regression analysis with Stata version 13. The results of this study indicate that the expertise audit committee and the busyness audit committee have no effect on tax avoidance and the quality of the external audit cannot moderate the characteristics of the audit committee with tax avoidance.

Keywords: *expertise audit committee; busyness audit committee; external audit quality; tax avoidance and GAAP ETR*

PENDAHULUAN

Di Indonesia, pemasukan pajak memegang presentase penerimaan yang sangat besar, dibandingkan dengan sektor lainnya, sehingga pajak menjadi sumber utama pendapatan negeri ini. Dimana kewajiban pajak harus dipenuhi oleh berbagai pihak yang termasuk kedalam wajib pajak. Perusahaan sebagai wajib pajak badan mempertimbangkan bahwa penyetoran beban pajak yang tinggi akan dapat mengurangi laba yang dihasilkan dan hal itu dapat merugikan perusahaan. Banyaknya beban pajak yang harus dilunasi oleh perusahaan ini membuat mereka melakukan usaha untuk dapat membuat penyetoran pajak menjadi rendah, yaitu dengan melakukan penghindaran pajak yang dapat menurunkan pemasukan negara.

Kasus penghindaran pajak sudah sering terjadi di dalam negeri dan bukan merupakan hal yang baru. Bappenas, 2012 menyebutkan bahwa setidaknya pada tahun 2005 terdapat 750 entitas Penanam Modal Asing ditengarai melaksanakan penghindaran pajak dengan menyampaikan rugi 5 tahun berturut-turut dan tidak melunasi pajaknya. Kegiatan penghindaran pajak yang dilakukan dengan cara aktivitas *transfer pricing* dilakukan oleh PT. Toyota Motor Manufacturing Indonesia dimulai pada tahun 2005 dan kasusnya mulai diadili pada tahun 2007. Fenomena praktik penghindaran pajak selanjutnya terjadi pada PT Bentoel Internasional Investama yang merupakan perusahaan tembakau milik British American Tobacco dengan mengalihkan pendapatannya keluar dari Indonesia.

Berdasarkan beberapa fenomena yang terjadi, peneliti menemukan praktik penghindaran pajak terjadi pada entitas manufaktur. Perusahaan manufaktur melakukan penghindaran pajak dikarenakan proses bisnis perusahaan yang cukup panjang, yang memiliki banyak celah-celah untuk melakukan penghindaran pajak. Penelitian mengenai penghindaran pajak telah dilakukan peneliti sebelumnya. Oliviana & Muid (2019) meneliti variabel sifat eksekutif, dewan direksi dan komite audit memiliki pengaruh yang signifikan negatif terhadap *tax avoidance*. Diantari & Ulupui (2016) meneliti variabel komite audit berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance* dan variabel ukuran perusahaan sebagai variabel kontrol berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak.

Apriliyana dan Suryarini (2018) melakukan penelitian variabel *background of expertise in accounting or finance of the audit committee* dan *executive compensation* berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance*. Jaeni, Badjuri dan Fadhila (2019) meneliti variabel *audit committee* dan *audit quality* tidak berpengaruh secara signifikan terhadap *tax avoidance*. Peneliti berikutnya yaitu Wahyudi dan Rustinawati (2020) meneliti tentang keterkaitan Tata Kelola Perusahaan, *Leverage* dan *Return on Assets* terhadap *Tax Avoidance*. Penelitian menghasilkan bahwa ternyata hanya variabel komite audit yang berpengaruh terhadap terjadinya praktik *tax avoidance*. Sementara itu, variabel komisaris independen, *leverage* dan ROA tidak berpengaruh terhadap praktik *tax avoidance*.

Berdasarkan hasil dari penelitian sebelumnya, komponen yang berkaitan dalam mempengaruhi penghindaran pajak dapat diartikan, memberikan hasil yang beragam. Mendorong peneliti ingin melakukan penelitian ini kembali. Riset ini merupakan replikasi dari riset yang dilaksanakan oleh Jaeni et al., (2019) yang berjudul *Effect of Good Corporate Governance, Profitability and Leverage on Tax Avoidance Behavior Before and After Tax Amnesty*. Dimana penelitian ini memiliki perbedaan dengan riset yang diteliti oleh Jaeni et al., (2019). Perbedaan pertama yaitu, peneliti sebelumnya hanya menggunakan variabel komite audit secara umum, tidak menjelaskan variabel komite audit secara spesifik yang digunakan dalam variabel penelitian yang diteliti. Didalam penelitian ini peneliti menggunakan variabel komite audit secara spesifik yaitu komite audit *expertise* dan komite audit *business* sebagai variabel karakteristik komite audit yang akan diteliti. Perbedaan kedua dari penelitian sebelumnya yaitu peneliti menggunakan variabel moderasi kualitas audit eksternal untuk memperkuat variabel karakteristik komite audit terhadap penghindaran pajak. Perbedaan ketiga yaitu, peneliti menggunakan variabel *profitabilitas*,

leverage dan *firm size* sebagai variabel kontrol. Perbedaan keempat yaitu, peneliti menggunakan GAAP ETR sebagai pengukuran penghindaran pajak karena pemakaian GAAP ETR bertujuan untuk mengetahui pajak yang dilaporkan menurut akuntansi. Adapun sampel yang dipergunakan dalam penelitian ini menggunakan entitas yang memiliki jenis usaha dalam lingkup yang lebih luas yaitu entitas manufaktur.

LANDASAN TEORI DAN PERUMUSAN HIPOTESIS

Teori Agensi

Teori agensi pertama kali diperkenalkan oleh Jensen & Meckling (1976) yang melibatkan hubungan antara *principal* dan *agent*. *Principal* sebagai pemilik perusahaan mempercayakan pengelolaan operasi perusahaan kepada orang lain dalam perusahaan, yaitu manajer (*agent*). Teori keagenan juga menyiratkan bahwa ada asimetri informasi antara manajer sebagai *agent* dan *principal* sebagai pemilik utama. Manajer perusahaan harus lebih mengetahui informasi internal sehingga akan ada ruang informasi antara manajemen dan pemilik. Terkait dengan penghindaran pajak, masalah agensi dapat timbul antara, agen yang diberikan kekuasaan oleh *principal* untuk mengambil keputusan manajerial. Dimana dalam prosesnya, memungkinkan munculnya perbedaan keinginan yang mengakibatkan masalah keagenan dapat terjadi.

Penghindaran pajak dilakukan oleh manajemen perusahaan karena terdapat konflik kepentingan dari para pemangku kepentingan yang ingin mendapatkan laba tinggi sehingga manajemen melakukan penghematan beban bagi pemangku kepentingan. Upaya manajer untuk memanipulasi laporan keuangan sangat bertentangan dengan prinsip tata kelola perusahaan yang baik yang menekankan aspek transparansi dan akuntabilitas pelaporan keuangan. Konflik keagenan dapat memengaruhi perlakuan pajak yang agresif (Huseynov et al., 2017).

Pengaruh Komite Audit *Expertise* Terhadap Penghindaran Pajak

Komite audit adalah salah satu organ perusahaan yang membantu dewan komisaris dalam hal pengawasan atas penerapan tata kelola perusahaan. Komite audit juga memiliki tanggung jawab untuk memastikan bahwa laporan yang disajikan telah sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku dan melakukan pemantauan atas pelaksanaan audit internal dan eksternal. Anggota komite audit dengan keahlian akuntansi atau keuangan lebih memahami celah dalam peraturan perpajakan dan bagaimana menghindari risiko deteksi (Puspita & Harto 2014).

Teori agensi mengungkapkan bahwa komite audit memiliki peran pengawasan pada kegiatan perusahaan sehingga dapat meminimalkan penghindaran pajak. Semakin banyak jumlah anggota komite audit yang memiliki keahlian akuntansi atau keuangan dalam komite audit suatu perusahaan, semakin rendah penghindaran pajak. Penelitian Armstrong et al. (2015), Robinson, Xue, & Zhang (2012) dan Apriliyana & Suryarini (2018) menunjukkan bahwa komite audit yang memiliki latar belakang keahlian akuntansi atau keuangan memiliki efek negatif pada penghindaran pajak.

H1: Komite audit *expertise* berpengaruh negatif dan signifikan terhadap penghindaran pajak

Pengaruh Komite Audit *Busyness* Terhadap Penghindaran Pajak

Stewart (1991) dalam Abdul Rahman & Haniffa (2005) menegaskan bahwa peran dualitas dapat meningkatkan pengambilan keputusan dikarenakan dalam proses pengambilan keputusan menggunakan fokus yang lebih tajam dan dapat mempublikasikan

implementasi keputusan operasional dengan lebih cepat. Penelitian sebelumnya menemukan kesibukan anggota komite audit dikaitkan dengan manajemen laba yang lebih rendah (De Vlamincq & Sarens 2013); Yang & Krishnan, 2005). Ketika anggota komite audit bertugas di beberapa jabatan lain, mereka mungkin akan berkomitmen (Sharma & Iselin 2012). Karena, mereka bertanggungjawab terhadap kewajiban kerja mereka dan suatu situasi yang dapat memengaruhi kemampuan mereka untuk memantau proses pelaporan keuangan secara efektif.

Dapat disimpulkan bahwa semakin tinggi tingkat kesibukan anggota komite audit maka akan semakin mudah untuk melihat praktik kecurangan dalam hal ini praktik penghindaran pajak yang dibuat oleh manajemen. Karena komite audit tersebut sudah sering kali mengawasi dan memeriksa laporan keuangan yang dibuat oleh manajemen.

H2: Komite audit *busyness* berpengaruh positif dan signifikan terhadap penghindaran pajak

Kualitas Audit Eksternal Memoderasi Pengaruh Komite Audit *Expertise* dan Komite Audit *Busyness* Terhadap Penghindaran Pajak

Disyaratkan bagi anggota komite audit untuk independen dan sekurang kurangnya ada satu orang yang memiliki kompetensi di bidang akuntansi atau keuangan. Kompetensi bagi seorang komite audit merupakan kemampuan yang harus dimiliki mengenai pemahaman yang memadai tentang akuntansi, audit dan sistem yang berlaku dalam perusahaan (Maharani, 2015). Pengawasan oleh komite audit *expert* terhadap manajemen akan lebih efektif ketika didukung oleh auditor eksternal yang berkualitas.

Semakin tinggi tingkat kesibukan komite audit diharapkan semakin tinggi tingkat kejelian anggota komite audit dalam mendeteksi kecurangan yang dapat dilakukan oleh manajemen. Keberadaan komite audit dalam perusahaan akan meningkatkan kualitas *good corporate governance*, sehingga akan memperkecil kemungkinan terjadinya aktivitas penghindaran pajak.

Kualitas audit dapat diukur dengan menggunakan proksi ukuran kantor akuntan publik. Kantor akuntan publik yang merupakan bagian *The Big Four* lebih dapat diandalkan karena mendapatkan reputasi baik oleh publik bahwa laporan keuangan dilaporkan dengan kredibilitas tinggi. Kualitas audit yang baik dapat mengendalikan dan meminimalkan praktik penghindaran pajak (Dewi & Jati 2014).

H3: Kualitas audit eksternal memperkuat hubungan antara komite audit *expertise* dengan penghindaran pajak.

H4: Kualitas audit eksternal memperkuat hubungan antara komite audit *busyness* dengan penghindaran pajak.

METODE PENELITIAN

Variabel Penelitian

Variabel penghindaran pajak dalam penelitian ini diukur dengan menggunakan proksi GAAP ETR dikarenakan GAAP ETR diharapkan dapat memberikan gambaran menyeluruh mengenai perubahan beban pajak. Perhitungan GAAP ETR menunjukkan jumlah keseluruhan beban pajak yang dibayarkan perusahaan yang melibatkan pajak kini ditambah dengan pajak tangguhan. Dimana sesuai dengan PSAK 46, beban pajak tangguhan harus dicantumkan dalam laporan keuangan. Adapun rumus dalam menghitung GAAP ETR yang digunakan Dyreng et al. (2008):

$$\text{GAAP ETR} = \frac{\text{Tax Expense}}{\text{Pre-Tax Income}}$$

Variabel komite audit *expertise* (*ACEXP*) diukur dengan jumlah anggota komite audit yang memiliki pengalaman atau pendidikan di bidang akuntansi atau keuangan, dibagi dengan jumlah seluruh anggota komite audit (Puspita & Harto 2014). Variabel komite audit

busyness (ACBUSY) diukur dengan menggunakan proporsi anggota komite audit yang memiliki peran ganda dalam struktur tata kelola perusahaan di perusahaan (Surbakti & Samosir, 2019).

Variabel moderasi kualitas audit eksternal (EAQ) diukur menggunakan variabel dummy. Apabila perusahaan menggunakan jasa KAP *Big Four* yaitu KAP Deloitte Touche Thomatsu, Price Waterhouse Coopers, Ernets dan Young, dan KPMG maka diberi kode 1. Sedangkan apabila perusahaan menggunakan jasa KAP *Non Big Four* maka diberi kode 0.

Variabel kontrol *Profitability* diukur dengan menggunakan pendekatan ROA yaitu *net income* dibagi dengan *total assets*. Ukuran perusahaan diukur dengan menggunakan logaritma natural total aset yang dimiliki oleh perusahaan (Itjang D Gunawan, 2019). *Leverage* diukur dengan menggunakan *debt to equity ratio* yaitu *total liabilitas* dibagi dengan *total ekuitas*.

Populasi dan Sampel

Populasi yang digunakan dalam penelitian ini yaitu semua Perusahaan Manufaktur yang terdaftar pada Bursa Efek Indonesia dari tahun 2016 sampai tahun 2018. Sampel yang dipilih menggunakan metode *purposive sampling*.

Metode Regresi

Jenis penelitian ini ialah penelitian kuantitatif. Dimana seluruh data yang telah tergabung selanjutnya akan dianalisis dan dilakukan uji hipotesis. Proses analisis dengan menggunakan data panel dan uji hipotesis menggunakan regresi linear dengan bantuan program komputer Microsoft Excel 2016 dan Stata versi 13. Model penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Model pertama: $GAAP\ ETR = \beta_0 + \beta_1 ACEXP_{it} + \beta_2 ACBUSY_{it} + \beta_3 ROA_{it} + \beta_4 SIZE_{it} + \beta_5 DER_{it} + e_{it}$
2. Model kedua: $GAAP\ ETR = \beta_0 + \beta_1 ACEXP_{it} + \beta_2 ACBUSY_{it} + \beta_3 EAQ_{it} + \beta_4 ACEXP_{it} * EAQ_{it} + \beta_5 ACBUSY_{it} * EAQ_{it} + \beta_6 ROA_{it} + \beta_7 FSIZE_{it} + \beta_8 DER_{it} + e_{it}$

Keterangan:

GAAP ETR = Rasio beban pajak terhadap laba sebelum pajak (Dyreng, Hanlon & Maydew 2008)

β_0 = Konstanta

ACEXP = Proporsi anggota komite audit *expertise*

ACBUSY = Proporsi dari jumlah anggota komite audit *busyness*

EAQ = Kualitas audit eksternal yang diukur dengan menggunakan dummy variable (dummy 1 untuk perusahaan yang di audit oleh KAP *Big Four* dan dummy 0 untuk sebaliknya)

ROA = Rasio laba bersih dengan total asset

FSIZE = Logaritma natural total asset

DER = Rasio utang terhadap total ekuitas

e = Error

HASIL ANALISIS DAN PEMBAHASAN

Analisis Statistik Deskriptif

Tabel 1 Hasil Uji Statistik Deskriptif

Variable	n	Mean	Std. Dev.	Min	Max	Skewness	Kurtosis
GAAPETR	234	0.2580684	0.1098445	0.0000913	0.5808946	0.3648302	5.107577

ACEXP	234	0.6605413	0.2436763	0	1	-0.1762407	2.431434
ACBUSY	234	0.3662393	0.0920534	0.3333333	0.6666667	2.691849	8.679661
EAQ	234	0.4188034	0.4944207	0	1	0.3291555	1.108343
ROA	234	0.0794228	0.0807592	0.0017208	0.3816307	2.299746	8.582631
FSIZE	234	14000000	49300000	4885	512000000	-0.0792581	3.702594
DER	234	0.9347561	0.8189711	0.0083299	5.442585	1.967208	8.280294

Dimana : GAAP ETR = beban pajak dibagi laba sebelum pajak, ACEXP = jumlah anggota komite audit yang memiliki keahlian akuntansi atau keuangan dibagi jumlah keseluruhan anggota komite audit, ACBUSY = jumlah anggota komite audit yang memiliki peran ganda dalam perusahaan dibagi jumlah keseluruhan anggota komite audit, EAQ = variabel dummy bernilai 1 jika diaudit oleh KAP *Big Four* dan bernilai 0 jika diaudit oleh KAP *Non Big Four*, ROA = net income dibagi total asset, FSIZE = logaritma natural dari total asset, DER = total liabilitas dibagi total ekuitas

Sumber : olah data (2020)

Tabel 2 Tabulasi Variabel Dummy EAQ

<i>Variabel Dummy</i>	<i>Frequency</i>	<i>Percent</i>	<i>Cumulative Percent</i>
0	136	58.12	58.12
1	98	41.88	100
Total	234	100	

Sumber : olah data (2020)

Tabel 1 dan tabel 2 diatas adalah hasil dari statistik deskriptif dalam penelitian ini dengan jumlah sampel untuk masing-masing variabel sebanyak 234 sampel entitas manufaktur yang didapat dari laporan tahunan periode 2016-2018 dan diperoleh informasi sebagai berikut:

Variabel dependen dalam penelitian ini ialah penghindaran pajak yang diukur dengan memakai GAAP ETR. Rata-rata ETR entitas manufaktur pada periode penelitian adalah sebesar 25,81%, yang berarti rata-rata entitas manufaktur pada periode penelitian melakukan praktik penghindaran pajak dikarenakan tingkat rata-rata ETR perusahaan relative rendah. Sedangkan nilai tertinggi ETR perusahaan adalah sebesar 58,1%, yang memiliki makna bahwa perusahaan tersebut memiliki tingkat praktik penghindaran pajak yang rendah.

Variabel ACEXP menunjukkan nilai minimum 0 yang dapat dikatakan bahwa, entitas manufaktur yang listing di Bursa Efek Indonesia tidak memiliki anggota komite audit dengan keahlian dibidang akuntansi atau keuangan. Dimana seharusnya menurut peraturan BAPEPAM-LK tahun 2012 disyaratkan bagi perusahaan *go public* memiliki minimal satu anggota komite audit yang berlatar belakang akuntansi dan keuangan didalam struktur keanggotaan komite audit. Sedangkan untuk nilai maksimal ACEXP sebesar 1 atau 100% yang memiliki arti perseroan memiliki anggota komite audit yang berlatar belakang akuntansi atau keuangan sebanyak 3 anggota.

Variabel ACBUSY memperlihatkan hasil rata-rata sebesar 36,62%, yang memiliki makna sebanyak 36,62% anggota komite audit pada entitas manufaktur memiliki tanggungjawab lebih dari satu pada struktur perusahaan pada masa periode penelitian. Nilai maksimal ACBUSY sebesar 0.6666667 menunjukkan bahwa dua dari tiga anggota komite audit memiliki kedudukan lebih dari satu didalam perusahaan.

Variabel EAQ merupakan variabel *dummy* dari kualitas audit eksternal menunjukkan sebanyak 58,12% entitas manufaktur yang diperiksa oleh KAP *Non Big Four*. Sedangkan sisanya sebanyak 41,88% entitas manufaktur telah diperiksa oleh KAP *Big Four*.

Tabel 3 Hasil Uji Hipotesis

Variables	Predicted Sign	Direct Model		Indirect Model	
		Coef.	P > z	Coef.	P > z
_cons	+/-	0.2748033	0.001	0.3240599	0.001
ACEXP	-	0.0093156	0.768	0.0056772	0.885
ACBUSY	+	0.0322658	0.672	0.0085959	0.912
EAQ	+/-			0.0001939	0.997
ACEXP*EAQ	+/-			0.0160081	0.792
ACBUSY*EAQ	+/-			0.033008	0.680
ROA		-0.3223663	0.005*	-0.3550852	0.005*
FSIZE		-0.0001732	0.974	-0.0033356	0.548
DER		-0.0070299	0.717	-0.0060362	0.765
F-value		8.55		9.75	
Sig		0.1286		0.2832	
R-squared		0.0640		0.0640	
N		234		234	

Catatan:
 Direct Model dan Indirect Model menggunakan REM setelah *robust*
 Deskripsi variabel sama seperti deskripsi sebelumnya
 *signifikansi pada 5 %

Sumber : olah data (2020)

Berdasarkan tabel 3 diatas dapat diketahui nilai *R Square* untuk persamaan *direct model* (tanpa variabel moderasi) yaitu sebesar 0,0640 atau 6,4% yang berarti kemampuan variabel komitea udit *expertise* (ACEXP) dan komite audit *busyness* (ACBUSY) dan variabel *profitability* (ROA), *firmsize* (FSIZE) dan *leverage* (DER) dalam menjelaskan variabel penghindaran pajak sebesar 6,4%. Persamaan *indirect model* (dengan variabel moderasi) yaitu sebesar 0,0640 atau 6,4% yang berarti kemampuan variabel komite audit *expertise* (ACEXP), komite audit *busyness* (ACBUSY) serta moderator yaitu kualitas audit eksternal (EAQ), dan variabel *profitability* (ROA), *firmsize* (FSIZE) dan *leverage* (DER) dalam menjelaskan variabel penghindaran pajak yang diprosikan dengan GAAP ETR adalah sebesar 6,4%.

Pengaruh Komite Audit *Expertise* Terhadap Penghindaran Pajak

Berdasarkan uji hipotesis pada tabel 3 diperoleh nilai probabilitas untuk variabel komite audit *expertise* sebesar 0,768 dengan koefisien regresi 0,0093156. Dimana nilai signifikansi lebih tinggi dari 0,05 ($0,768 > 0,05$) serta memiliki arah koefisien regresi positif maka dapat disimpulkan bahwa tidak terdapat pengaruh komite audit *expertise* terhadap penghindaran pajak sehingga hipotesis pertama ditolak. Ketidaksamaan hasil penelitian dengan hipotesis mungkin dikarenakan nilai maksimum komite audit *expertise* sebesar 1 atau 100% yang dapat dikatakan perusahaan memiliki anggota komite audit yang memiliki keahlian dibidang akuntansi atau keuangan sebanyak 3 anggota.

Hasil penelitian ini sependapat dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Puspita & Harto (2014) dimana dalam penelitiannya menggunakan sampel semua perusahaan selain keuangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada tahun 2010 sampai tahun 2012. Dimana dalam penelitiannya menyebutkan bahwa komite audit tidak efektif dalam

pengambilan keputusan terkait kebijakan pajak perusahaan.

Pengaruh Komite Audit *Busyness* Terhadap Penghindaran Pajak

Berdasarkan uji hipotesis pada tabel 3 diperoleh nilai probabilitas untuk variabel komite audit *busyness* sebesar 0,672 dengan koefisien regresi 0,0322658. Dimana nilai signifikansi lebih besar dari 0,05 ($0,672 > 0,05$) serta memiliki arah koefisien regresi yang positif. Maka dapat disimpulkan bahwa tidak terdapat pengaruh komite audit *busyness* terhadap penghindaran pajak sehingga hipotesis kedua ditolak. Ketidaksesuaian hasil penelitian dengan hipotesis mungkin dikarenakan nilai maksimal komite audit *busyness* sebesar 0.6666667 yang berarti dua dari tiga anggota komite audit memiliki tanggungjawab lebih dari satu didalam perusahaan.

Mendukung penelitian yang dilakukan oleh Purba (2018) menyatakan bahwa dualitas CEO tidak secara signifikan mempengaruhi *tax avoidance*, serta penelitian yang dilakukan oleh Mansourinia *et.al.*, (2013) mengungkapkan bahwa efek dualitas CEO tidak berpengaruh terhadap kebijakan deviden.

Kualitas Audit Eksternal Memoderasi Pengaruh Komite Audit *Expertise* Terhadap Penghindaran Pajak

Nilai probabilitas untuk perkalian komite audit *expertise* dengan kualitas audit eksternal sebesar 0,792. Nilai signifikansi lebih besar dari 0,05 ($0,792 > 0,05$) yang berarti tidak berpengaruh sehingga hipotesis ketiga ditolak. Hal ini menunjukkan bahwa variabel kualitas audit eksternal bukan merupakan variabel yang memoderasi hubungan komite audit *expertise* terhadap penghindaran pajak.

Penelitian ini searah dengan penelitian Jaeni *et al.*, (2019) dimana didalam penelitiannya menyatakankan kualitas audit tidak berpengaruh pada perilaku penghindaran pajak. Dimana Perusahaan yang diaudit oleh KAP The *Big Four* memang lebih cenderung dipercaya oleh manajemen perusahaan sebagai KAP yang memiliki integritas kerja yang tinggi dengan selalu menerapkan kualitas. Namun, jika entitas dapat menyediakan banyak manfaat dan kesejahteraan yang lebih baik untuk KAP, maka mungkin dapat terjadi untuk KAP yang memiliki reputasi baik untuk melakukan perbuatan penipuan untuk memaksimalkan kesejahteraan mereka.

Kualitas Audit Eksternal Memoderasi Pengaruh Komite Audit *Busyness* Terhadap Penghindaran Pajak

Nilai probabilitas untuk perkalian komite audit *busyness* dengan kualitas audit eksternal sebesar 0,680. Tingkat signifikansi lebih tinggi dari 0,05 ($0,680 > 0,05$) yang bermakna tidak berpengaruh sehingga hipotesis keempat ditolak. Hal ini menunjukkan bahwa variabel kualitas audit eksternal bukan merupakan variabel yang memoderasi hubungan komite audit *busyness* terhadap penghindaran pajak.

Penelitian ini sependapat dengan penelitian yang dilakukan oleh Purba (2018), mengungkapkan kualitas audit tidak secara signifikan mempengaruhi penghindaran pajak. Auditor wajib independen, kompeten, dan professional pertimbangan untuk mengevaluasi tarif pajak yang efektif untuk mengidentifikasi praktik penghindaran pajak, jika kualitas audit yang diberikan oleh Kantor Akuntan Publik tidak dapat diandalkan, maka kepercayaan publik akan menurun secara absolut dan KAP terkait akan jelas akan lebih hati-hati mengevaluasi tarif pajak yang efektif karena akan dikontrol secara berkala oleh regulator terutama oleh Otoritas Keuangan Layanan.

SIMPULAN

Berdasarkan hasil analisa maka didapatkan hasil bahwa komite audit *expertise* dan komite audit *busyness* yang dimoderasi menggunakan kualitas audit eksternal serta dengan variabel kontrol *profitability*, *firm size* dan *leverage* secara bersama-sama tidak memiliki pengaruh terhadap penghindaran pajak. Ketika dilakukan uji parsial, *Return On Asset* yang digunakan untuk mengukur *profitability* memiliki pengaruh negatif terhadap penghindaran pajak.

Keterbatasan dalam penelitian ini yaitu dalam mengukur penghindaran pajak yang dipakai hanya menggunakan satu proksi, sehingga kurang bisa membandingkan proksi yang satu dengan proksi yang lainnya. Data yang dipergunakan untuk penelitian ini hanya komite audit *expertise* dan komite audit *busyness*, sehingga kurang tercerminkan karakteristik komite audit itu sendiri. Sedikitnya referensi dari literatur – literatur penelitian sebelumnya mengenai komite audit *busyness* terhadap penghindaran pajak.

Bagi peneliti berikutnya diharapkan menggunakan proksi penghindaran pajak yang lain seperti BTD atau Cash ETR, dengan memperbanyak variabel dependen seperti ukuran komite audit, rapat komite audit, komite audit tenure, dan tingkat kedatangan komite audit pada saat rapat sehingga dapat mencerminkan karakteristik komite audit yang lebih baik serta dapat menggunakan variabel moderasi yang lain.

DAFTAR PUSTAKA

- Abdul Rahman, R., & Haniffa, R. M. (2005). The effect of role duality on corporate performance in Malaysia. *Corporate Ownership and Control*, 2(2), 40–47. <https://doi.org/10.22495/cocv2i2p4>
- Al Azeez, H. A. R., Sukoharsono, E. G., Roekhudin, & Andayani, W. (2019). The impact of board characteristics on earnings management in the international Oil and Gas Corporations. *Academy of Accounting and Financial Studies Journal*.
- Annisa, N. A., & Kurniasih, L. (2012). PENGARUH CORPORATE GOVERNANCE TERHADAP TAX AVOIDANCE. *Jurnal Akuntansi & Auditing*, 8/No.2/Mei, 123–136.
- Anthony, Robert N., and Vijay Govindarajan. 2007. *Management Control Systems*. New York: Mc Graw Hill.
- Apriliyana, N., & Suryarini, T. (2018). The effect of corporate governance and the quality of CSR to tax avoidation. *Accounting Analysis Journal*. <https://doi.org/10.15294/aaj.v7i3.20052>
- Armstrong, C. S., Blouin, J. L., Jagolinzer, A. D., & Larcker, D. F. (2015). Corporate governance, incentives, and tax avoidance. *Journal of Accounting and Economics*, 60(1), 1–17. <https://doi.org/10.1016/j.jacceco.2015.02.003>
- Badan Pengawas Pasar Modal dan Lembaga Keuangan. 2012. Lampiran Keputusan Ketua Bapepam dan LK Nomor: KEP-643/BL/2012 tentang Pembentukan dan Pedoman Pelaksanaan Kerja Komite Audit. Jakarta: Kementerian Keuangan Republik Indonesia
- Baxter, P., & Cotter, J. (2009). Audit Committees and Earnings Expectations Management. *Accounting and Finance*, 49(225), 267–290.
- Bédard, J., Chtourou, S. M., & Courteau, L. (2004). The effect of audit committee expertise, independence, and activity on aggressive earnings management. *Auditing*. <https://doi.org/10.2308/aud.2004.23.2.13>
- Bilal, Chen, S., & Komal, B. (2018). Audit committee financial expertise and earnings quality: A meta-analysis. *Journal of Business Research*, 84(November 2017), 253–270. <https://doi.org/10.1016/j.jbusres.2017.11.048>
- Brian, I., & Dwi, M. (2014). *Analisis pengaruh penghindaran pajak dan kepemilikan*

keluarga terhadap waktu pengumuman laporan keuangan tahunan perusahaan. ISSN 1410-8623, 1–15.

- Budiman, J. (2012). Pengaruh Karakter Eksekutif Terhadap Penghindaran Pajak (Tax Avoidance). *SNA XV Banjarmasin*.
- Dahya, J., Lonie, A. A., & Power, D. M. (1996). The Case for Separating the Roles of Chairman and CEO: An Analysis of Stock Market and Accounting Data. *Corporate Governance: An International Review*. <https://doi.org/10.1111/j.1467-8683.1996.tb00136.x>
- Darmawan dan Sukartha, 2014."Pengaruh Penerapan Corporate Governance, Leverage, Return On Assets dan Ukuran Perusahaan Pada Penghindaran Pajak." ISSN : 2302 – 8556.
- Davis, A. K., Guenther, D. A., Krull, L. K., & Williams, B. M. (2016). Do socially responsible firms pay more taxes? *Accounting Review*. <https://doi.org/10.2308/accr-51224>
- De Vlamincq, N., & Sarens, G. (2013). The relationship between audit committee characteristics and financial statement quality: evidence from Belgium. *Journal of Management and Governance, 19*(1), 145–166. <https://doi.org/10.1007/s10997-013-9282-5>
- Desai, Mihir A., and Dhammika Dharmapala. 2006. "Corporate Tax Avoidance and High-Powered Incentives." *Journal of Financial Economics 79*: 145-179.
- Desai, Mihir A., and Dhammika Dharmapala. 2009. "Corporate Tax Avoidance and Firm Value." *The Review of Economics and Statistics 91* (3): 537-546.
- Dewi, N., & Jati, I. (2014). PENGARUH KARAKTER EKSEKUTIF, KARAKTERISTIK PERUSAHAAN, DAN DIMENSI TATA KELOLA PERUSAHAAN YANG BAIK PADA TAX AVOIDANCE DI BURSA EFEK INDONESIA. *E-Jurnal Akuntansi*.
- Diantari, P., & Ulupui, I. (2016). Pengaruh Komite Audit, Proporsi Komisaris Independen, Dan Proporsi Kepemilikan Institusional Terhadap Tax Avoidance. *E-Jurnal Akuntansi, 16*(1), 702–732.
- Dyreng, S. D., Hanlon, M., & Maydew, E. L. (2008). Long-run corporate tax avoidance. *Accounting Review*. <https://doi.org/10.2308/accr.2008.83.1.61>
- Dyreng, Scott D., Michelle Hanlon, and Edward L. Maydew. 2010. "The Effects of Executives on Corporate Tax Avoidance." *The Accounting Review 85* (4): 1163-1189.
- Ghozali, Imam. 2016. Aplikasi Analisis Multivariete Dengan Program IBM SPSS 23 (Edisi 8). Cetakan ke VIII. Semarang : Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Gupta, S., Newberry, K. 1997. Determinants of Variability in Corporate Effective Tax Rates: Evidence from Longitudinal Data. *Journal of Accounting and Public Policy, 16* (1), 1- 34.
- Handayani, R. (2018). Pengaruh Return on Assets (ROA), Leverage dan Ukuran Perusahaan Terhadap Tax Avoidance Pada Perusahaan Perbankan yang Listing di BEI Periode Tahun 2012-2015. *Jurnal Akuntansi Maranatha, 10*(1), 72–84. <https://doi.org/10.28932/jam.v10i1.930>
- Hanlon, Michelle, and Joel Slemrod. 2009. "What does Tax Aggressiveness Signal?" *Journal of Public Economics 93* (1-2): 126-141.
- Hanlon, M., & Heitzman, S. (2010). A review of tax research. *Journal of Accounting and Economics, 50*(2–3), 127–178. <https://doi.org/10.1016/j.jacceco.2010.09.002>
- Hsu, P. H., Moore, J. A., & Neubaum, D. O. (2014). Tax Avoidance, Financial Experts on the Board, and Business Strategy. *SSRN Electronic Journal*. <https://doi.org/10.2139/ssrn.2504845>
- Huseynov, F., Sardarli, S., & Zhang, W. (2017). Does index addition affect corporate tax avoidance? *Journal of Corporate Finance*. <https://doi.org/10.1016/j.jcorpfin.2017.01.008>

- Itjang D Gunawan, R. R. D. (2019). The Implications Of CSR And GCG On Tax Avoidance. *Jurnal Akuntansi*, 23(2), 195. <https://doi.org/10.24912/ja.v23i2.577>
- Jaeni, J., Badjuri, A., & Fadhila, Z. R. (2019). *Effect of Good Corporate Governance, Profitability and Leverage on Tax Avoidance Behavior Before and After Tax Amnesty (Empirical study on manufacturing company listed in Indonesia Stock Exchange period 2015-2016)*. 86(Icobame 2018), 149–154. <https://doi.org/10.2991/icobame-18.2019.33>
- Jensen, M. C., & Meckling, W. H. (1976). Theory of the firm: Managerial behavior, agency costs and ownership structure. *Journal of Financial Economics*. [https://doi.org/10.1016/0304-405X\(76\)90026-X](https://doi.org/10.1016/0304-405X(76)90026-X)
- Kanagaretnam, K., Lee, J., Lim, C. Y., & Lobo, G. J. (2016). Relation between auditor quality and tax aggressiveness: Implications of cross-country institutional differences. *Auditing*. <https://doi.org/10.2308/ajpt-51417>
- Kartana, I. W., & Wulandari, N. G. A. (2018). Pengaruh Karakter Eksekutif , Karakteristik Perusahaan dan Corporate Governance pada Tax Avoidance. *Jurnal KRISNA:Kumpulan Riset Akuntansi*, 10(1), 1–13. <https://doi.org/10.22225/kr.10.1.708.1-13>
- Komite Nasional Kebijakan Governance (KNKG). 2006. Pedoman Umum Good Corporate Governance Indonesia.
- Kovermann, J., & Velte, P. (2019). The impact of corporate governance on corporate tax avoidance—A literature review. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 36, 100270. <https://doi.org/10.1016/j.intaccaudtax.2019.100270>
- Krishnan, G. V., & Visvanathan, G. (2008). Does the SOX definition of an accounting expert matter? The association between Audit committee directors' accounting expertise and accounting conservatism. *Contemporary Accounting Research*, 25(3), 827–858. <https://doi.org/10.1506/car.25.3.7>
- Kurniasih, T., & Ratna Sari, M. (2013). Pengaruh Return on Assets, Leverage, Corporate Governance, Ukuran Perusahaan Dan Kompensasi Rugi Fiskal Pada Tax Avoidance. *Buletin Studi Ekonomi*, 18(1), 58–66.
- Lestari, N., & Nedy, S. (2019). *The Effect of Audit Quality on Tax Avoidance*. 354(iCASTSS), 329–333. <https://doi.org/10.2991/icastss-19.2019.69>
- Maharani, Dyah Putri. 2015. Pengaruh Kualitas Auditor Eksternal dan Komite Audit Terhadap Tax Avoidance (Studi Empiris terhadap Perusahaan yang Tercatat di Indeks Kompas 100 Bursa Efek Indonesia Tahun 2010-2013). Skripsi. Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro Semarang.
- Maharani, W., & Juliarto, A. (2019). Pengaruh Kepemilikan Keluarga Terhadap Tax Avoidance Dengan Kualitas Audit Sebagai Variabel Moderating. *Diponegoro Journal of Accounting*, 8(4), 1–10.
- Mansourinia, E., M. Emamgholipour, E. A. Reabdarkolaei, dan M. Hozoori. (2013). The effect of board size, board independence and ceo duality on dividend policy of companies: evidence from tehran stock exchange. *International Journal of Economy, Management and Social Sciences*. 2 (6), 237-241.
- McGill, G. A., & Outslay, E. (2004). Lost in translation: Detecting tax shelter activity in financial statements. *National Tax Journal*. <https://doi.org/10.17310/ntj.2004.3.13>
- Oliviana, A., & Muid, D. (2019). Pengaruh Good Corporate Governance Dan Ukuran Perusahaan Terhadap Tax Avoidance. *Diponegoro Journal Of Accounting*, 8(3), 1–11
- Pradipta, D. H., & Supriyadi. (2015). Pengaruh Corporate Social Responsibility (CSR), Profitabilitas , Leverage , dan Komisaris Independen Terhadap Praktik Penghindaran Pajak. Simposium Nasional Akuntansi XVIII.

- Purba, D. M. (2018). *THE INFLUENCE OF EARNINGS MANAGEMENT , AUDIT QUALITY AND CEO DUALITY ON TAX AVOIDANCE*. 03(01), 25–38.
- Puspita, S. R., & Harto, P. (2014). Penghindaran Pajak. *Diponegoro Journal of Accounting*.
- Rahman, R. A., & Mohamed Ali, F. H. (2006). Board, audit committee, culture and earnings management: Malaysian evidence. *Managerial Auditing Journal*. <https://doi.org/10.1108/02686900610680549>
- Rahnamay Roodposhti, F., & Nabavi Chashmi, S. A. (2010). The effect of board composition and ownership concentration on earnings management: Evidence from Iran. *World Academy of Science, Engineering and Technology*, 66(6), 165–171.
- Rechner, P. L., & Dalton, D. R. (1991). CEO duality and organizational performance: A longitudinal analysis. *Strategic Management Journal*. <https://doi.org/10.1002/smj.4250120206>
- Robinson, J. R., Xue, Y., & Zhang, M. H. (2012). Tax Planning and Financial Expertise in the Audit Committee. *SSRN Electronic Journal*. <https://doi.org/10.2139/ssrn.2146003>
- Rusydi, M. K., & Martani, D. (2014). Pengaruh Struktur Kepemilikan terhadap Aggressive Tax Avoidance. *Simposium Nasional Akuntansi XVII*.
- Sharma, V. D., & Iselin, E. R. (2012). The association between audit committee multiple-directorships, tenure, and financial misstatements. *Auditing*, 31(3), 149–175. <https://doi.org/10.2308/ajpt-10290>
- Siallagan, H., & Machfoedz, M. (2006). Mekanisme Corporate Governance, Kualitas Laba dan Nilai Perusahaan. *Simposium Nasional Akuntansi 9 Padang*.
- Surachman, A. E. (2017). *Influence of Executive Characteristics and Duality of Chief Executive Officer to Tax Avoidance*. 6(10), 1671–1677. <https://doi.org/10.21275/ART20177516>
- Surbakti, L. P., & Shaari, H. B. (2018). *The Impact of Internal Monitoring Mechanism and External Audit on Earnings Quality Evidence from Indonesia*. 20(12), 62–69. <https://doi.org/10.9790/487X-2012026269>
- Swingly, C., & Sukartha, I. (2015). Pengaruh Karakter Eksekutif, Komite Audit, Ukuran Perusahaan, Leverage Dan Sales Growth Pada Tax Avoidance. *E-Jurnal Akuntansi*, 10(1), 47–62.
- Tandean, V. A. (2016). The Effect of Good Corporate Governance on Tax Avoidance: An Empirical Study on Manufacturing Companies Listed in IDX period 2010-2013. *Asian Journal of Accounting Research*, 1(1), 28–38. <https://doi.org/10.1108/ajar-2016-01-01-b004>
- Wahyudi, I., & Rustinawati, S. (2020). Pengaruh Tata Kelola Perusahaan, Leveraga dan Return On Assets Terhadap Tax Avoidance. *Jurnal Riset Perbankan Manajemen Dan Akuntansi*, 4, No. 1, 38–50.
- Wilson, R. J. (2009). An examination of corporate tax shelter participants. *Accounting Review*. <https://doi.org/10.2308/accr.2009.84.3.969>
- Winata, F. (2014). Pengaruh Corporate Governance Terhadap Tax Avoidance Pada Perusahaan Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Tahun 2013. *Tax & Accounting Review*.
- Xie, B., Davidson, W. N., & Dadalt, P. J. (2003). Earnings management and corporate governance: The role of the board and the audit committee. *Journal of Corporate Finance*. [https://doi.org/10.1016/S0929-1199\(02\)00006-8](https://doi.org/10.1016/S0929-1199(02)00006-8)
- Zulfikar, A. (2018). Pajak Untuk Kesejahteraan, Potret Sumpah Pemuda. Diakses Pada 14 Maret 2020, dari <https://Pajak.Go.Id/Artikel/Pajak-Untuk-Kesejahteraan-Potret-Sumpah-Pemuda>