



Implementasi Tata Kelola dan Kualitas Audit Terhadap Agresivitas Pajak di Indonesia

Cornelius Juan Indra Wijaya^{1*}

^{1*}Program Studi Akuntansi, Universitas Nasional Karangturi Semarang, Indonesia

cornelius.juan@gmail.com

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh kualitas audit dan tata kelola perusahaan terhadap agresivitas pajak. Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh perusahaan manufaktur di Indonesia yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2018-2024. Pemilihan sampel pada penelitian ini menggunakan metode *purposive sampling* dan diperoleh sampel penelitian sebanyak 23 sampel. Sumber data yang digunakan adalah data sekunder. Uji normalitas dan uji asumsi klasik serta uji regresi linier berganda digunakan dalam penelitian ini untuk menguji hipotesis penelitian. Berdasarkan analisis regresi linier berganda dan ditemukan bahwa agresivitas pajak tidak dipengaruhi oleh kualitas audit, kepemilikan manajerial, kepemilikan institusional, komisaris independen, dan komite audit. Saran bagi penelitian selanjutnya yaitu agar dapat menggunakan proksi pengukuran lain seperti Cash Effective Tax Rate (CETR) dan Book Tax Difference (BTD) untuk mengukur variabel agresivitas pajak dan sebaiknya menggunakan periode pengamatan yang panjang termasuk semua kategori perusahaan dan menggunakan variabel penelitian lain dalam komponen tata kelola perusahaan yang belum digunakan dalam penelitian ini.

Kata kunci: Tata kelola perusahaan, Kualitas audit, Agresivitas Pajak

JEL Classification: G34, M42, H26

PENDAHULUAN

Pendapatan terbesar negara ialah bersumber dari pajak. Salah satu bentuk penerimaan pajak terbesar sebagai wujud kontribusi untuk negara ialah PPh (Pajak Penghasilan), baik PPh Wajib Pajak Badan maupun WPOP (Wajib Pajak Orang Pribadi). Berdasarkan data yang dilansir dari DJP (Direktorat Jenderal Pajak) mencatat bahwasanya hanya 81% dari target 16,21 juta SPT yang dilaporkan pada tahun 2024 (DJP, 2025). Total SPT tersebut sudah termasuk didalamnya Wajib Pajak Orang Pribadi (WPOP), Wajib Pajak Badan, dan Wajib Pajak Karyawan. Hal ini tentu saja masuk ke dalam sebuah tindakan ketidakadilan dalam bidang perpajakan. Oleh karena itu pemerintah melakukan sosialisasi untuk menggiatkan perusahaan

dan orang pribadi membayar pajak. Dalam prakteknya masih banyak perusahaan dan orang pribadi yang belum melaksanakan kewajibannya membayar pajak. Apabila dilakukan dengan tepat maka agresivitas pajak dapat memberikan manfaat yang signifikan terutama yang wajib pajak perusahaan.

Menurut Erlina (2021) agresivitas pajak merupakan upaya perusahaan untuk meminimalkan beban pajak yang harus dibayar oleh perusahaan. Semakin besar usaha penghematan pajak yang dilakukan perusahaan, maka semakin agresif terhadap pajak. Tindakan agresivitas pajak adalah tindakan yang bertujuan untuk mengurangi penghasilan kena pajak melalui perencanaan pajak, baik dengan cara yang tergolong penghindaran pajak maupun tidak. Tindakan agresivitas pajak tidak selalu berasal dari ketidakpatuhan terhadap peraturan perpajakan (Ambarsari et al., 2018). Salah satu faktor yang dapat menurunkan tingkat agresivitas pajak adalah mekanisme tata kelola perusahaan (Harsana & Susanty, 2023).

Tata kelola tidak terlepas dari prinsip dasar organisasi yang baik yaitu transparansi, partisipasi, dan akuntabilitas sebagai unsur utamanya (Rahayu et al., 2024). Tata kelola perusahaan yang baik mampu membuat kualitas laporan keuangan meningkat dan pengguna akan semakin percaya atas laporan keuangan. Konsep tata kelola adalah upaya penyempurnaan sistem, proses, dan perangkat peraturan yang mengatur dan memperjelas pengaruh, wewenang, hak, dan kewajiban seluruh pemangku kepentingan. Mekanisme tata kelola mempengaruhi agresivitas pajak secara negatif (Anggasta et al., 2023). Oleh karena itu, mekanisme tata kelola adalah suatu sistem terpadu yang menjaga hubungan antara *stakeholder* dalam pengelolaan suatu perusahaan sehingga adanya perusahaan tersebut memberikan dampak positif bagi semua pihak yang berkepentingan.

Faktor lain yang dapat menurunkan tingkat agresivitas pajak adalah kualitas audit perusahaan. Kanagaretnam et al. (2016) menyatakan bahwa kualitas audit berpengaruh terhadap perilaku agresivitas pajak perusahaan. Kualitas audit merupakan ukuran kemampuan auditor dalam menggunakan pengetahuan akuntansi dan audit untuk menentukan dan menganalisis seberapa sehat suatu perusahaan (Suprimarini & Suprasto, 2017). Semakin tinggi kredibilitas hasil audit, maka dipercaya dapat menurunkan tingkat agresivitas pajak karena auditor memiliki pemahaman akuntansi dan audit yang lebih baik daripada auditor lainnya (Mulyana, 2018).

Beberapa penelitian sebelumnya telah mengkaji pengaruh tata kelola perusahaan terhadap agresivitas pajak. Penelitian Mulyana & Subroto (2020) serta Suprimarini & Suprasto (2017), menemukan bahwa kualitas audit berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak. Penelitian

Boussaidi & Hamed (2015) menyatakan bahwa kepemilikan manajerial berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak. Purwanti et al. (2021) dan Diantari & Ulupui (2016) menemukan bahwa komisaris independen berpengaruh terhadap agresivitas pajak perusahaan. Penelitian Yunistiyani & Tahar (2017) menyatakan bahwa komite audit tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Penelitian Hanna & Haryanto (2016) juga menunjukkan bahwa komite audit terbukti memiliki dampak yang signifikan terhadap kebijakan perpajakan yang agresif karena berfungsi sebagai fungsi manajemen dalam menegakkan peningkatan kebijakan perpajakan yang proaktif. Di Indonesia penelitian tentang pengaruh agresivitas pajak terhadap kualitas audit dan tata kelola perusahaan memiliki hasil yang sangat beragam. Untuk itu, penelitian ini bertujuan untuk menguji kembali pengaruh kualitas audit dan tata kelola perusahaan terhadap agresivitas pajak pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia. Penelitian ini berfokus pada tahun 2018-2024 dikarenakan pada tahun tersebut realisasi penerimaan pajak belum mencapai target. Selain itu, penelitian ini menggunakan perusahaan manufaktur sebagai populasi penelitian dikarenakan perusahaan manufaktur memiliki jumlah perusahaan terbanyak di Bursa Efek Indonesia serta terdiri dari beberapa sub sektor industri sehingga diharapkan mampu mencerminkan reaksi pasar modal secara keseluruhan.

TINJAUAN LITERATUR

Teori Agensi

Teori keagenan (*Agency Theory*) didefinisikan sebagai hubungan antara agen (manajemen suatu usaha) dan prinsipal (pemilik usaha) (Jensen & Meckling, 1976). Di dalam hubungan keagenan terdapat suatu kontrak di mana satu orang atau lebih (prinsipal) memerintah orang lain (agen) untuk melakukan suatu jasa atas nama prinsipal dan memberi wewenang kepada agen untuk membuat keputusan yang terbaik bagi prinsipal (Putri & Anggraini, 2024). Dalam teori keagenan ini, terjadi pemisahan antara pemilik perusahaan dengan pengelola perusahaan. Pemisahan tersebut dilakukan dengan tujuan agar prinsipal memperoleh keuntungan semaksimal mungkin dengan biaya seefisien mungkin pada perusahaan yang dikelola oleh tenaga-tenaga profesional atau agen. Namun dalam perkembangannya, agen bertindak tidak sesuai dengan kepentingan prinsipal sehingga menimbulkan konflik yang dikenal dengan konflik keagenan atau konflik kepentingan (Winata, 2014). Selain itu, konflik keagenan (*agency problem*) terjadi dikarenakan adanya *asymmetric information* antara agen dengan prinsipal, dimana agen lebih mengetahui informasi mengenai kondisi internal perusahaan dibandingkan dengan *principal*. Manajemen cenderung

memiliki kepentingan pribadi yang dapat bertentangan dengan kepentingan pemilik perusahaan sehingga menimbulkan masalah agensi (agency problem) yang diakibatkan karena adanya asymmetric information sehingga menghasilkan biaya agensi (agency cost). Salah satu biaya agensi yang dikeluarkan oleh pemegang saham adalah dengan menyewa auditor eksternal. Auditor eksternal bersifat independen dimana kualitas audit menjadi hasil dari independensinya. Kualitas audit dapat dinilai salah satunya dengan membedakan kinerja auditor eksternal dari Akuntan Publik Big Four dan non-Big Four. Untuk mewujudkan audit yang berkualitas, maka auditor harus kompeten dan independen. Cara lain yang dapat dilakukan untuk mengelola asimetri informasi adalah dengan menerapkan tata kelola perusahaan yang baik (Anggasta et al., 2023).

Pengaruh Kualitas Audit Terhadap Agresivitas Pajak

Teori keagenan yang dikemukakan oleh Jensen & Meckling (1976) menyebutkan bahwa pemantauan terhadap kinerja manajemen perusahaan dapat membantu mengurangi aktivitas penyimpangan pada perusahaan. Salah satu biaya agensi yang dikeluarkan oleh pemegang saham adalah dengan menyewa auditor eksternal. Auditor eksternal bersifat independen dimana kualitas audit menjadi hasil dari independensinya. Untuk mewujudkan audit yang berkualitas, maka auditor harus kompeten dan independen sehingga hasil audit akan lebih detail dan kredibilitasnya lebih bisa dipercaya. Alhasil, potensi untuk melakukan agresivitas pajak menyusut ketika pemeriksaan dilakukan secara mendalam. Dalam penelitian Mulyana (2018) serta Suprimarini & Suprasto (2017), disebutkan bahwa kualitas audit berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak dalam sebuah penelitian. Berdasarkan uraian diatas maka hipotesis pertama dalam penelitian ini adalah:

H1: Kualitas audit berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak.

Pengaruh Kepemilikan Manajerial Terhadap Agresivitas Pajak

Teori keagenan menyatakan bahwa pemilik dan manajer perusahaan memiliki orientasi yang berbeda (Jensen & Meckling, 1976). Manajer perusahaan memiliki tujuan yang berbeda dari pemilik perusahaan. Namun, kehadiran manajemen yang memiliki andil dalam kepemilikan saham perusahaan dapat meredam hal tersebut. Kepemilikan manajerial memotivasi karyawan untuk meningkatkan prestasi kerja dan mendongkrak citra perusahaan. Hal ini dapat menjadi salah satu faktor dalam mengurangi agresivitas pajak. Kepemilikan manajerial juga merupakan salah satu faktor yang bisa mempengaruhi agresivitas pajak

perusahaan (Sinus & Prasasyaningsih, 2022). Dalam penelitian Boussaidi & Hamed (2015) serta Gunawan & Wijaya (2021) menyatakan bahwa kepemilikan manajerial berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak. Berdasarkan uraian diatas maka hipotesis kedua dalam penelitian ini adalah:

H2: Kepemilikan Manajerial berpengaruh negatif terhadap tindakan Agresivitas Pajak.

Pengaruh Kepemilikan Institusional Terhadap Agresivitas Pajak

Teori keagenan mengkaji perspektif yang berbeda dari pemilik bisnis dan manajer. Menurut Jensen & Meckling (1976), perbedaan perspektif dapat menimbulkan konflik berupa asimetri informasi dan penyalahgunaan manajemen, salah satunya agresivitas pajak. Pemegang saham institusional adalah pihak institusional yang mempercayai manajemen untuk mengelola perusahaan untuk kepentingan pemegang saham. Semakin rendah agresivitas pajak perusahaan maka semakin menunjukkan bahwa kepemilikan institusional semakin meningkat. Karena perilaku menyimpang ini berkurang ketika lembaga lain baik formal maupun informal melakukan kontrol. Kajian Oktaviana & Wahidahwati (2017) serta Ngadiman & Puspitasari (2017) menunjukkan adanya pengaruh antara kepemilikan institusional dengan agresivitas pajak. Semakin tinggi share kepemilikan institusional maka semakin ketat kontrol manajemen perusahaan dan semakin rendah agresivitas pajak. Hal ini dikarenakan institusi sebagai pemilik perusahaan ingin menjaga reputasi perusahaan dan sebagai pemegang saham tentunya adalah keuntungan perusahaan itu sendiri. Berdasarkan uraian diatas maka hipotesis ke tiga dalam penelitian ini adalah:

H3: Kepemilikan institusional berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak.

Pengaruh Komisaris Independen Terhadap Agresivitas Pajak

Teori keagenan yang dikemukakan oleh Jensen & Meckling (1976) menyebutkan bahwa karyawan juga terlibat dalam membantu pengambil keputusan organisasi, khususnya manajemen perusahaan. Manajer sering menempatkan kepentingan pribadi diatas tujuan pemegang saham saat membuat keputusan. Hal ini dapat menyebabkan konflik antara pemilik bisnis dan manajer mereka. Hasilnya, terbentuklah komisaris independen, yang juga mencakup dewan komisaris yang beroperasi secara independen. Komisaris independen tentunya menginginkan citra perusahaan yang terbaik sekaligus menghindari perilaku yang dapat merugikan seperti agresivitas pajak. Oleh karena itu, banyaknya komisaris independen yang

dimiliki oleh perusahaan berhubungan negatif dengan agresivitas pajak. Purwanti et al. (2021) dan Diantari & Ulupui (2016) menemukan bahwa komisaris independen berpengaruh terhadap agresivitas pajak perusahaan. Berdasarkan uraian diatas maka hipotesis ke empat dalam penelitian ini adalah:

H4: Komisaris independen berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak.

Pengaruh Komite Audit Terhadap Agresivitas Pajak

Komite audit merupakan salah satu komponen pengelola perusahaan yang memiliki tugas pengawasan terhadap manajemen perusahaan. Menurut teori keagenan yang dikemukakan oleh Jensen & Meckling (1976), pengendalian yang efektif mengurangi konflik antara pemilik perusahaan dan pengelola perusahaan. Pengawasan yang intensif oleh komite audit meningkatkan kinerja dan menjadikan informasi perusahaan lebih akurat sehingga peluang perusahaan untuk memanipulasi pajak cenderung berkurang (Novitasari et al., 2016) 2016). Yunistiyani & Tahar (2017) menyatakan bahwa komite audit tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Penelitian (Hanna & Haryanto, 2017) juga menunjukkan bahwa komite audit terbukti memiliki dampak yang signifikan terhadap kebijakan perpajakan yang agresif karena berfungsi sebagai fungsi manajemen dalam menegakkan peningkatan kebijakan perpajakan yang proaktif. Berdasarkan uraian diatas maka hipotesis ke lima dalam penelitian ini adalah:

H5: Komite Audit berpengaruh negatif terhadap tindakan Agresivitas Pajak

METODE

Penelitian ini menggunakan metode *explanatory research* yang menggunakan data kuantitatif. Penelitian ini mengambil periode penelitian di 2018 hingga 2024. Penelitian dilakukan di Bursa Efek Indonesia (BEI) yang dapat diakses dengan mudah di www.idx.co.id. Penelitian ini menggunakan data sekunder yaitu laporan keuangan tahunan perusahaan yang diperoleh dari Bursa Efek Indonesia. Populasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah seluruh perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2018-2024. Pengambilan sampel dalam penelitian ini dilakukan dengan menggunakan metode *purposive sampling*. Alat analisis data yang digunakan metode perhitungan analisis statistik yang dilakukan dengan menggunakan SPSS 26. Uji asumsi klasik dilakukan sehingga model regresi yang digunakan adalah model yang disebut sebagai BLUE (*Best Linear Unbiased Estimator*).

Uji asumsi klasik yang dilakukan meliputi normalitas, heteroskedastisitas, multikolinearitas, dan autokorelasi. Berikut adalah hasil seleksi data sampel:

Tabel 1. Hasil Seleksi Data Sampel Penelitian

Keterangan	Jumlah
Perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI	211
Perusahaan yang tidak terdaftar di BEI secara berturut-turut dari tahun 2018-2024	-76
Perusahaan yang tidak melaporkan laporan keuangan periode tahun 2018-2024	-20
Perusahaan yg tidak menggunakan mata uang rupiah	-26
Perusahaan yang mengalami rugi selama periode tahun 2018-2024	-44
perusahaan yg memiliki data variabel tidak lengkap	-22
Sampel Penelitian	23

sumber: Data sekunder yang diolah, 2025

Definisi Operasional Variabel Penelitian

Definisi operasional dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

Tabel 2. Definisi Operasional Variabel

Variabel	Formulasi	Referensi
Agresivitas Pajak	$ETR = \frac{\text{Beban Pajak}}{\text{Laba Bersih Sebelum Pajak}}$ (Widowati & Oktoriza, 2021)	Lanis & Richardson, (2012)
Kualitas Audit	Dummy variable (1 = KAP Big Four, 0 = KAP Non Big Four)	Hadi & Tifani (2020)
Kepemilikan Manajerial	$\frac{\text{Jumlah Saham yang Dimiliki Direksi, Komisaris, dan Manajer}}{\text{Total Saham Beredar}} \times 100\%$	Triyani et al. (2019)
Kepemilikan Institusional	$\frac{\text{Jumlah Saham Dimiliki Institusional}}{\text{Jumlah Saham yang Beredar}} \times 100\%$	Ngadiman & Puspitasari (2017)
Komisaris Independen	$\frac{\text{Jumlah Anggota Komisaris Independen}}{\text{Jumlah Semua Anggota Dewan Komisaris}} \times 100\%$	Wardana & Wulandari, (2021)
Komite Audit	Komite Audit = \sum Komite Audit	Putri & Anggraini, (2024)

Teknik Analisis Data

Uji asumsi klasik digunakan untuk membuktikan bahwa tidak terdapat penyimpangan pada data yang digunakan, Uji asumsi klasik dapat dilakukan dengan melakukan uji normalitas, multikolinieritas, heteroskedastisitas, dan autokorelasi. Maka sebelum melakukan pengujian regresi linier berganda terlebih dahulu dilakukan uji asumsi klasik. Analisis regresi dalam penelitian ini diolah dengan menggunakan program software IBM SPSS 26. Model regresi dalam penelitian ini dapat dirumuskan sebagai berikut:

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + \beta_4 X_4 + \beta_5 X_5 + e$$

Keterangan:

Y : *Effective Tax Rate* (Agresivitas Pajak)

α : Konstanta

$\beta_1 - \beta_6$: Koefisien regresi

X1 : Kualitas Audit

X2 : Kepemilikan manajerial

X3 : Kepemilikan Institusional

X4 : Komisaris Independen

X5 : Komite Audit

e : Error

HASIL

Statistik Deskriptif

Berdasarkan hasil uji statistisk deskriptif diperoleh nilai rata-rata dari variabel agresivitas pajak, kualitas audit, dan kepemilikan manajerial lebih rendah dari standar deviasinya. Sehingga tampak bahwa sebaran nilai variabel-variabel tersebut selama periode tersebut baik. Nilai rata-rata kepemilikan institusional menunjukkan hasil sebesar 5407.7574 sedangkan nilai standar deviasi dari kepemilikan institusional adalah sebesar 3246.55084. Nilai rata-rata dari variabel kepemilikan institusional, komisaris independen, dan komite audit lebih tinggi dari standar deviasinya. Sehingga tampak bahwa sebaran nilai dari variabel-variabel tersebut selama periode tersebut dapat dikatakan kurang baik.

Uji Asumsi Klasik

Pada pengujian normalitas awal diperoleh nilai signifikansi yang kurang dari 0,05. Sehingga dapat disimpulkan jika data tersebut tidak terdistribusi dengan normal. Guna

menangani hal tersebut, salah satu solusi yang dapat ditempuh yaitu dengan melakukan outlier data. Maka dari itu, data pada penelitian ini dihapus sebanyak 25 data, sehingga data yang diolah menjadi 136 data. Dari hasil pengujian multikolinearitas ditemukan bahwa tiap variabel memiliki nilai *tolerance* yang lebih dari 0,10 serta nilai VIF yang kurang dari 10. Sehingga dapat diasumsikan bahwa data dari tiap variabel terbebas dari masalah multikolinearitas diantara variabel independennya. Pada uji heterokedastisitas ditemukan bahwa nilai signifikansi dari tiap variabel telah melebihi 0,05 sehingga bisa disimpulkan bahwa model regresi pada penelitian ini telah terbebas dari gejala heteroskedastisitas. Sedangkan pada uji autokorelasi ditemukan bahwa nilai yang diperoleh berdasarkan Tabel Durbin Watson yaitu $dL = 1,79$, dan $dU = 1,84$ sehingga dapat dihitung nilai $4 - dU = (4 - 1,84) = 2,16$ dan $4 - dL = (4 - 1,79) = 2,21$. Jadi, mengacu pada tabel Durbin-Watson, nilai dU adalah 1,84 dan nilai $4 - dU$ adalah 2,16. Nilai $DW > \text{nilai } dU$ dan nilai $DW < \text{nilai } 4 - dU$, sehingga model regresi tidak menunjukkan tanda-tanda autokorelasi.

Analisis Regresi Linier Berganda

Menurut hasil uji analisis regresi berganda maka terbentuklah persamaan regresi seperti berikut:

$$Y = 7.765 - 5.207X_1 + 0,001X_2 + 0,001X_3 + 0,001X_4 + 2.996X_5 + e$$

Berdasarkan hasil uji F maka ditemukan bahwa nilai signifikansi uji F adalah lebih dari 0,050 yakni 0,946 dimana dapat ditarik kesimpulan bahwasannya variabel independen yang terdiri dari kualitas audit serta tata kelola perusahaan secara bersama-sama tidak mempengaruhi agresivitas pajak.

Uji Hipotesis

Adapun hasil dari uji hipotesis dapat dilihat pada tabel 3.

Tabel 3. Hasil Uji Hipotesis

Model	t	Sig.	Standar	Kesimpulan
Kualitas Audit (X1)	-483	630	0.05	Ditolak
Kepemilikan Manajerial (X2)	494	622	0.05	Ditolak
Kepemilikan Institusional (X3)	601	549	0.05	Ditolak
Komisaris Independen (X4)	395	693	0.05	Ditolak
Komite Audit (X5)	509	611	0.05	Ditolak

a. Dependent Variable: Agresivitas Pajak(Y)

sumber: Data sekunder yang diolah, 2025

PEMBAHASAN

Nilai signifikansi dari variabel kualitas audit diperoleh besarnya 0,630 melebihi 0,05. Hal ini memperlihatkan jika kualitas audit tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Hasil tersebut menunjukkan bahwa H1 dalam penelitian ini ditolak. Hal ini disebabkan pada perusahaan yang di audit oleh KAP big four dan KAP non big four ketika KAP mengaudit suatu laporan akan berpedoman pada pengendalian karena aturan sudah ditetapkan oleh IAPI sehingga pelaksanaannya sudah didasari oleh peraturan yang ada dan membuat kualitas audit (KA) tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Hasil penelitian ini sejalan dengan Kusuma & Firmansyah (2018) yang menemukan bahwa kualitas audit tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak pada perusahaan.

Nilai signifikansi dari variabel kepemilikan manajerial diperoleh besarnya 0,622 melebihi 0,05. Maka kesimpulannya adalah H2 ditolak, hasil ini memperlihatkan jika kepemilikan manajerial tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Hal ini disebabkan pihak manajer mempunyai peluang untuk mengambil tindakan pajak yang agresif untuk meningkatkan bonus dan dividen karena pemegang saham juga merupakan direktur perusahaan dan tindakan pajak yang agresif lebih mudah diterapkan. Ini menyamakan kepentingan yang saling bertentangan, karena pemegang saham juga direktur perusahaan dan tindakan pajak yang agresif lebih mudah diterapkan. Selain itu, karena adanya peran ganda, perusahaan yang sahamnya dimiliki oleh manajer mudah untuk meminimalkan pengawasan terhadap kinerja

manajer perusahaan dan pengaruh struktur kepemilikan terhadap agresivitas pajak. Hasil penelitian ini sejalan dengan Hadi & Mangoting, (2014) yang menemukan bahwa kepemilikan manajerial tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak.

Nilai signifikansi dari variabel kepemilikan institusional diperoleh besarnya 0,549 melebihi 0,05 sehingga dapat ditarik kesimpulan bahwa H3 ditolak, hasil ini memperlihatkan jika kepemilikan institusional tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Hal ini disebabkan karena pemilik institusional berasumsi bahwa memenuhi kewajiban pajak perusahaan yang tinggi mengurangi kesejahteraan pengusaha. Kewajiban pajak yang tinggi mengurangi keuntungan perusahaan dan besarnya dividen yang diterima pemegang saham, sehingga pemilik institusional tidak mengambil inisiatif untuk mencegah atau membatasi kegiatan manajemen untuk mengurangi beban pajak perusahaan. Hal ini bertentangan dengan teori keagenan yang menyatakan bahwa pemilik dan manajemen perusahaan memiliki tujuan yang saling bertentangan yang dapat menimbulkan masalah keagenan. Dalam penelitian ini, pemegang saham institusi cenderung menghasilkan uang sebanyak mungkin. Oleh karena itu, tinggi rendahnya kepemilikan institusional tidak mempengaruhi keputusan manajemen untuk melakukan agresivitas pajak atau tidak. Hasil penelitian ini sejalan dengan Suprimarini & Suprasto (2017) yang menemukan bahwa variabel kepemilikan institusional tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak.

Nilai signifikansi dari variabel komisaris independen diperoleh besarnya 0,693 melebihi 0,05 sehingga H4 ditolak. Hasil ini memperlihatkan jika komisaris independen tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Hal ini disebabkan karena banyak sedikitnya jumlah komisaris independen di jajaran dewan komisaris tidak menjamin administrasi akan lebih terpantau dan tidak terjadi penggelapan pajak. Sedangkan pemegang saham mayoritas tetap memegang peranan penting agar kinerja dewan tidak meningkat atau menurun. Hasil penelitian ini sejalan dengan Alim & Destriana (2019) yang menemukan bahwa komisaris independen tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak perusahaan.

Nilai signifikansi dari komite audit terhadap diperoleh besarnya 0,611 melebihi 0,05. Maka kesimpulannya H5 ditolak, sehingga hal ini memperlihatkan jika komite audit tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Hal ini disebabkan komite audit membantu dewan dalam memberi nasihat tentang standar akuntansi dan pengendalian internal. Namun, besaran jumlah komite audit tetap tidak menjamin ada atau tidaknya aktivitas kecurangan, yaitu agresivitas pajak, ada kemungkinan bahwa penambahan anggota komite audit dalam perusahaan hanya bertujuan untuk memenuhi peraturan yang berlaku, dimana diharuskan

sedikitnya diperlukan 3 (tiga) anggota komite audit di perusahaan (Rohmansyah & Fitriana, 2020). Hal ini bertentangan dengan teori keagenan, dimana pemilik perusahaan memberikan tugas kepada komite audit untuk memantau tindakan manajemen perusahaan. Hal ini menunjukkan bahwa manajer perusahaan masih memiliki pilihan untuk melakukan perilaku menyimpang seperti agresivitas pajak. Hasil penelitian ini sejalan dengan Alim & Destriana (2019) yang menemukan bahwa komite audit tidak memiliki pengaruh terhadap agresivitas pajak perusahaan.

KESIMPULAN

Penelitian ini bertujuan untuk menguji adanya pengaruh kualitas audit dan tata kelola perusahaan terhadap agresivitas pajak. Populasi dalam penelitian ini yaitu perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2018 - 2024 sehingga diperoleh hasil sebagai berikut: hipotesis pertama menunjukkan kualitas audit tidak berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak, hal ini menunjukkan bahwa hipotesis pertama dalam penelitian ditolak. Hal ini disebabkan pada perusahaan yang di audit oleh KAP big four dan KAP non big four ketika KAP mengaudit suatu laporan akan berpedoman pengendalian karena aturan sudah ditetapkan oleh IAPI sehingga pelaksanaannya sudah didasari oleh peraturan yang ada. Hipotesis ke dua memperoleh hasil bahwa kepemilikan manajerial tidak berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak, hal ini menunjukkan bahwa hipotesis ke dua dalam penelitian ini ditolak. Hal ini disebabkan pihak manajer mempunyai peluang untuk mengambil tindakan pajak yang agresif untuk meningkatkan bonus dan dividen Direktur. Hipotesis ke tiga memperoleh hasil bahwa kepemilikan institusional tidak berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak, hal ini menunjukkan bahwa hipotesis ke tiga dalam penelitian ini ditolak. Hal ini disebabkan karena pemilik institusional berasumsi bahwa memenuhi kewajiban pajak perusahaan yang tinggi mengurangi kesejahteraan pengusaha. Hipotesis ke empat memperoleh hasil bahwa komisaris independen tidak berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak, hal ini menunjukkan bahwa hipotesis ke empat dalam penelitian ini ditolak. Hal ini disebabkan banyak sedikitnya jumlah komisaris independen tidak menjamin administrasi akan lebih terpantau dan tidak terjadi penggelapan pajak. Hipotesis ke lima memperoleh hasil bahwa komite audit tidak berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak, hal ini menunjukkan bahwa hipotesis ke lima dalam penelitian ditolak.

KETERBATASAN

Penelitian ini memiliki keterbatasan, diantaranya adalah Penelitian hanya menggunakan perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI, sehingga hasil penelitian belum tentu dapat digeneralisasikan untuk sektor industri lain dengan karakteristik berbeda. Variabel agresivitas pajak hanya diukur menggunakan satu proksi (misalnya ETR), sehingga hasilnya mungkin berbeda apabila menggunakan proksi alternatif lainnya. Penelitian ini menggunakan periode pengamatan yang relatif singkat, pada agresivitas pajak, yaitu pada tahun 2018-2024 dan semuanya adalah perusahaan manufaktur. Variabel independen dalam penelitian ini belum sepenuhnya mampu menjelaskan variabel dependen yang ada. Padahal, terdapat variabel lain dalam komponen tata kelola perusahaan yang mungkin bisa digunakan. Berdasarkan hasil penelitian tersebut, maka saran-saran yang dapat diberikan untuk penelitian selanjutnya adalah untuk menggunakan proksi pengukuran lain seperti *Cash Effective Tax Rate* (CETR) dan *Book Tax Difference* (BTD) untuk mengukur variabel agresivitas pajak sehingga hasil penelitian dapat dibandingkan antara satu proksi dengan proksi yang lainnya, sebaiknya menggunakan periode pengamatan yang panjang dan memasukkan semua kategori perusahaan serta menggunakan variabel penelitian lain dalam komponen tata kelola perusahaan yang belum digunakan dalam penelitian ini, seperti kepemilikan publik, kepemilikan domestik, kepemilikan asing, dan persentase direksi independen.

DAFTAR PUSTAKA

- Alim, M., & Destriana, U. (2019). Pengaruh Kepemilikan Institusional, Komite Audit Dan Ukuran Perusahaan Terhadap Kinerja Perusahaan. *Jurnal Manajemen Dan Bisnis*, 5(1), 18–23. <https://doi.org/10.31000/jmb.v5i1.1990>
- Ambarsari, D., Pratomo, D., & Kurnia. (2018). Pengaruh Ukuran Dewan Komisaris, Gender Diversity Pada Dewan, Dan Kualitas Auditor Eksternal Terhadap Agresivitas Pajak. *Jurnal Aset (Akuntansi Riset)*, 10(2), 163–176.
- Anggasta, G., Anggraini, M., & Subagio, I. S. (2023). Analisis Pengaruh Kualitas Auditor Dan Tata Kelola Perusahaan Terhadap Fee Audit. *Applied Research in Management and Business*, 2(2), 33–43. <https://doi.org/10.53416/arimbi.v22i2.124>
- Boussaidi, A., & Hamed, M. S. (2015). The Impact of Governance Mechanisms on Tax Aggressiveness: Empirical Evidence from Tunisian Context. *Journal of Asian Business Strategy*, 5(1), 1–12. <https://doi.org/10.18488/journal.1006/2015.5.1/1006.1.1.12>
- Diantari, P. R., & Ulupui, I. A. (2016). Pengaruh Komite Audit, Proporsi Komisaris Independen, Dan Proporsi Kepemilikan Institusional Terhadap Tax Avoidance. *E-Jurnal Akuntansi*, 16(1), 702–732.
- DJP. (2025). *Kinerja Penyampaian SPT Tahunan PPh Tahun Pajak 2024*. [Www.Djp.Go.Id](http://www.Djp.Go.Id).

- Erlina, M. (2021). Pengaruh Likuiditas, Profitabilitas, Ukuran Perusahaan, Komisaris Independen Terhadap Agresivitas Pajak Dan Pengungkapan Csr Sebagai Moderasi. *Jurnal Administrasi Bisnis*, 17(1), 24–39. <https://doi.org/10.26593/jab.v17i1.4523.24-39>
- Gunawan, B. V., & Wijaya, H. (2021). PENGARUH DEWAN KOMISARIS PEREMPUAN, DEWAN DIREKSI PEREMPUAN, DAN KOMITE AUDIT PEREMPUAN TERHADAP KINERJA PERUSAHAAN MANUFAKTUR PADA 2016-2018. *Jurnal Ilmiah Mahasiswa Akuntansi*, 10(2), 61–69. <https://doi.org/10.33508/jima.v10i2.3563>
- Hadi, F. I., & Tifani, S. (2020). Pengaruh Kualitas Audit dan Auditor switching terhadap Manajemen Laba. *Jurnal Ilmiah Akuntansi Dan Keuangan*, 9(2), 117–129.
- Hadi, J., & Mangoting, Y. (2014). Pengaruh Struktur Kepemilikan dan Karakteristik Dewan Terhadap Agresivitas Pajak. *Tax & Accounting Review*, 4(2), 1–10.
- Hanna, H., & Haryanto, M. (2017). Agresivitas Pelaporan Keuangan, Agresivitas Pajak, Tata Kelola Perusahaan Dan Kepemilikan Keluarga. *Jurnal Akuntansi*, 20(3), 407–419. <https://doi.org/10.24912/ja.v20i3.6>
- Hanna, & Haryanto, M. (2016). Agresivitas Pelaporan Keuangan, Agresivitas Pajak, Tata Kelola Perusahaan dan Kepemilikan Keluarga. *Jurnal Akuntansi*, XX(03), 407–419.
- Harsana, E., & Susanty, M. (2023). Pengaruh Kepemilikan Saham Dan Faktor-Faktor Lain Terhadap Agresivitas Pajak. *E-Jurnal Akuntansi TSM*, 3(1), 61–72.
- Jensen, M., & Meckling, W. (1976). Theory of the firm: Managerial behavior, agency costs, and ownership structure. *The Economic Nature of the Firm: A Reader, Third Edition*, 3(4), 305–360. <https://doi.org/10.1017/CBO9780511817410.023>
- 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*, 35(4), 105–135. <https://doi.org/10.2308/ajpt-51417>
- Kusuma, C. A., & Firmansyah, A. (2018). Manajemen Laba, Corporate Governance, Kualitas Auditor Eksternal, dan Agresivitas Pajak. *Jurnal Tekun*, 8(1), 108–123.
- Lanis, R., & Richardson, G. (2012). Corporate social responsibility and tax aggressiveness : An empirical analysis. *Journal of Accounting and Public Policy*, 31(1), 1–7. <https://doi.org/https://doi.org/10.1016/j.jaccpubpol.2011.10.006>
- Mulyana, E. R. (2018). The Effect of Corporate Governance and Audit Quality on Tax Aggressiveness (An Empirical Study of Companies Listed in the Indonesia Stock Exchange in 2018). *Jurnal Ilmiah Mahasiswa FEB*, 8(2).
- Mulyana, E. R., & Subroto, B. (2020). THE EFFECT OF CORPORATE GOVERNANCE AND AUDIT QUALITY ON TAX AGGRESSIVENESS (An Empirical Study of Companies Listed in the Indonesia Stock Exchange in 2018) By. *Jurnal Ilmiah Mahasiswa FEB*, 8(2), 1–8.
- Ngadiman, & Puspitasari, C. (2017). Pengaruh Leverage, Kepemilikan Institusional, Dan Ukuran Perusahaan Terhadap Penghindaran Pajak (Tax Avoidance) Pada Perusahaan Sektor Manufaktur Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia 2010-2012. *Jurnal Akuntansi*, 18(3), 408–421. <https://doi.org/10.24912/ja.v18i3.273>
- Novitasari, S., Ratnawati, V., & Silfi, A. (2016). Pengaruh Manajemen Laba, Corporate Governance, Dan Intensitas Modal Terhadap Agresivitas Pajak Perusahaan. *Jurnal Online Mahasiswa Fakultas Ekonomi Universitas Riau*, 4(1), 1901–1914.
- Oktaviana, L. L., & Wahidahwati. (2017). Pengaruh Kepemilikan Saham Dan Corporate Social Responsibility Terhadap Agresivitas Pajak. *Jurnal Ilmu Dan Riset Akuntansi*, 6(11), 1–20. <http://jurnalmahasiswa.stiesia.ac.id/index.php/jira/article/view/1905>
- Purwanti, R., Nurlaela, S., & Dewi, R. R. (2021). Corporate Governance dan Agresivitas Pajak pada Perusahaan Property, Real Estate Periode 2015-2019. *INOVASI: Jurnal Ekonomi, Keuangan, Dan Manajemen*, 17(2), 267–276.

- Putri, S. K., & Anggraini, M. (2024). Peran Gender Diversitas dalam Meningkatkan Kolaborasi Komite Audit dan Kepemilikan Manajer Terkait Kinerja Lingkungan. *Jurnal Akuntansi*, 12(1), 48–60. <https://doi.org/10.30738/ja.v12i1.4313>
- Rahayu, P. P., Anggraini, M., & Wulandari, W. (2024). Job Satisfaction's effects on Fraud intentions on Employees of Financial Companies in Semarang City. *Interdisciplinary Social Studies*, 3(2), 70–76. <https://doi.org/10.55324/iss.v3i2.636>
- Rohmansyah, B., & Fitriana, A. I. (2020). Analisis Faktor Agresivitas Pajak: Effective Tax Rate. *Jurnal Manajemen*, 12(2), 179–189.
- Sinus, M. M. M., & Prasasyaningsih, X. I. (2022). Pengaruh leverage, pertumbuhan penjualan, dan kepemilikan manajerial terhadap agresivitas pajak. *Jurnal Ilmu Akuntansi ...*, 2009, 41–52. <https://journal.feb.unmul.ac.id/index.php/JIAM/article/view/8477>
- Suprimarini, N. P. D., & Suprasto, H. (2017). Pengaruh Corporate Social Responsibility, Kualitas Audit, dan Kepemilikan Institusional Pada Agresivitas Pajak. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 19(2), 1349–1377.
- Triyani, O., Kamalia, & Azwir. (2019). Pengaruh Good Corporate Governance terhadap Kecurangan Laporan Keuangan dengan Manajemen Laba sebagai Variabel Moderating. *Jurnal Ekonomi*, 27(1), 27–36. <https://je.ejournal.unri.ac.id/index.php/JE/article/view/7890/6797>
- Wardana, M. J., & Wulandari, S. (2021). Analisis Determinan Penghindaran Pajak Pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia. *Jurnal Ilmiah Komputerisasi Akuntansi*, 14(2), 297–307.
- Widowati, A. I., & Oktoriza, L. A. (2021). Analisis Corporate Governance Terhadap Financial Statement Fraud. *Jurnal Stie Semarang*, 13(2), 1–10.
- Winata, F. (2014). Pengaruh Corporate Governance Terhadap Tax Avoidance Pada Perusahaan Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Tahun 2013. *Tax & Accounting Review*, 4 (1)(1), 1–11.
- Yunistiyani, V., & Tahar, A. (2017). Corporate Social Responsibility dan Agresivitas Pelaporan Keuangan Terhadap Agresivitas Pajak Dengan Good Corporate Governance Sebagai Pemoderasi (Studi pada Perusahaan Manufaktur di Bursa Efek Indonesia). *Jurnal Ilmiah Akuntansi*, 2(1), 1–31. <https://doi.org/10.23887/jia.v2i1.9610>