

ENGARUH KUALITAS AUDIT TERHADAP TAX AVOIDANCE PADA PERUSAHAAN SEKTOR PERBANKAN YANG TERDAFTAR DI BEI PERIODE 2016-2018

Mira

Universitas Muhammadiyah Makassar
email: mira@unismuh.ac.id

A.Wirta Purnamasari

Universitas Muhammadiyah Makassar
awirta98@gmail.com

Abstract

This study aims to determine how the effect of audit quality on Tax Avoidance in banking sector companies listed on the Indonesia Stock Exchange (BEI) by using control variables (Company Size and Leverage). This type of research used in this research is descriptive quantitative. The data analysis technique used in this research is descriptive statistical analysis, classical assumption test and multiple regression analysis. The sampling technique in this study used purposive sampling and obtained 27 banking companies with an observation period of 3 (three) years in order to obtain 81 sample units in this study. Based on the results of data analysis, it can be concluded that Audit Quality has a significant negative effect on Tax Avoidance. This means that the higher the audit quality, the lower the tax avoidance.

Keywords: *Audit Quality, Company Size, Leverage, Tax Avoidance*

Abstrak

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui bagaimana pengaruh kualitas audit terhadap Tax Avoidance pada perusahaan sektor perbankan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) dengan menggunakan variabel kontrol (Ukuran Perusahaan dan Leverage). Jenis penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah deskriptif kuantitatif. Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis statistik deskriptif, uji asumsi klasik dan analisis regresi berganda. Teknik pengambilan sampel dalam penelitian ini menggunakan purposive sampling dan diperoleh 27 perusahaan perbankan dengan periode pengamatan selama 3 (tiga) tahun sehingga didapat 81 unit sampel dalam penelitian ini. Berdasarkan hasil analisis data yang dilakukan, maka dapat disimpulkan bahwa Kualitas Audit berpengaruh signifikan negatif terhadap Tax Avoidance (Penghindaran Pajak). Hal ini berarti bahwa semakin baik kualitas audit, maka hal untuk melakukan penghindaran pajak akan rendah.

Kata Kunci: Audit, Ukuran Perusahaan, Leverage, Tax Avoidance (Penghindaran Pajak)

1. PENDAHULUAN

Berdasarkan informasi data yang telah disampaikan oleh Direktur Jendral pajak terdapat 4000 perusahaan PMA (Penanaman Modal Asing) pada tahun 2012 yang nilai pajaknya mencapai angka nol, diketahui ada perusahaan yang menanggung kerugian selama 7 tahun berturut-turut (Pranata & Puspa, 2014).

Kasus penghindaran pajak menjadi marak diperbincangkan beberapa tahun belakangan ini dan terdapat beberapa perusahaan yang telah tersingkap ke media. Hundal (2011) dalam Annuar, Salihu, Normala, dan Obid (2014) berpendapat bahwa Penghindaran Pajak pada perusahaan menjadi berita yang menggemparkan, dimana penghasilan atas pajak ke pemerintah telah mengalami penurunan yang drastis. Hal ini membuat beberapa negara menjadi gempar dikarenakan banyaknya isu mengenai perusahaan besar yang melakukan penghindaran pajak bahkan juga melakukan pelanggaran pajak.

Menurut wajib pajak, pajak menjadi sebuah beban yang mengurangi pendapatan. Karena hal itu, wajib pajak berusaha mencari solusi agar dapat menghindari pajak secara legal atau tanpa melanggar peraturan perpajakan dan ketentuan yang berlaku. Hal ini dikemukakan Maharani dan Suardana (2014) yang berargumentasi bahwa penghindaran pajak merupakan persoalan yang rumit, karena diperbolehkan tetapi tidak diharapkan terjadi.

Manusia yang merupakan wajib pajak itu sendiri sebenarnya bersifat *Oportunistik*, yaitu sifat yang cenderung untuk memanfaatkan peluang dengan tujuan memperoleh keuntungan dari suatu keadaan tertentu namun membuat pihak lain mengalami kerugian (Pranata & Puspa, 2014).

Terdapat perusahaan-perusahaan yang dibantu oleh pihak perbankan dalam melakukan penghindaran pajak. Contohnya kasus HSBC yang membantu

klien dunia untuk menghindari utang pajaknya sebesar ratusan juta poundsterling, demikian ungkapan BBC pada Februari tahun 2015 ini yang dimuat dalam web BBC yaitu http://www.bbc.com/indonesia/dunia/2015/02/15209_hsbk_pajak.

Diduga untuk mengurangi pembayaran pajak di negara asal khususnya Eropa, HSBC Swiss telah menawarkan skema pembayaran yang agresif kepada nasabah yang kaya dengan tujuan untuk menghindari pajak. Perusahaan multinasional pindah ke Irlandia karena pembayaran pajak perusahaan di negara tersebut rendah sehingga perusahaan lebih memilih beralih ke negara yang tarif pajaknya rendah. HSBC mengakui sejumlah orang memiliki rekening yang tidak diumumkan dengan menggunakan kerahasiaan bank. Akan tetapi, situasinya menjadi lebih sulit apalagi jika terjadi di Indonesia yang kesenjangan ekonominya tak sekecil negara lain. Rekening luar negeri tidak melanggar hukum di negara Inggris, tetapi banyak nasabah yang menggunakannya untuk menyembunyikan uangnya dari petugas pajak. Penghindaran pajak memang tidak melanggar hukum dan peraturan perpajakan, tetapi jika secara sengaja menyembunyikan dana karena untuk menghindari pajak merupakan suatu pelanggaran seperti yang dikutip dari web

<http://dispenda.jabarprov.go.id/2015/06/09/prihatin-menghindari-pajak-di-tanah-air-2/>)

Tak hanya tren diluar negeri, ternyata kasus penghindaran pajak ini sudah sampai ke Indonesia. Artikel yang diakses pada tahun 2014 yang lalu dari web

<https://www.liputan6.com/bisnis/read/2041919/kerugian-pajak-dari-sektor-perbankan-capai-rp-12-triliun>

ini mengungkapkan bahwa kasus yang terungkap terjadinya penghindaran pajak pada Bank Central Asia. Hadi Poernomo akhirnya dijadikan tersangka oleh Komisi Pemberantasan Korupsi

(KPK). Dia diduga menyalahgunakan wewenangnya selaku Dirjen Pajak saat pengurusan Wajib Pajak PT Bank Central Asia Tbk Tahun 1999 di Ditjen Pajak pada 2003-2004. Kasus BCA, sebenarnya diawali oleh keberatannya BCA terhadap koreksi pajak yang dilakukan oleh Direktorat Jenderal Pajak (DJP). Di mana BCA menganggap bahwa hasil koreksi DJP terhadap laba fiska Rp6,78 triliun harus dikurangi sebesar Rp5,77 triliun karena BCA sudah melakukan transaksi pengalihan aset ke Badan Penyehatan Perbankan Nasional (BPPN). "Sehingga BCA mengklaim tidak ada pelanggaran terhadap mereka, tambahanya,". Oleh karena itu, tegas Maftuchan, KPK harus menyelidiki klaim BCA atas pengalihan aset tersebut sebab sampai saat ini skema BLBI-BPPN masih menyisakan permasalahan. Pasalnya, jika melihat laporan keuangan BCA, terdapat kejanggalan yang indikasinya mengarah ke modus penggelapan pajak (*tax evasion*) dan atau penghindaran pajak (*tax avoidance*).

Penghindaran pajak saat ini menjadi perhatian utama hampir seluruh negara. Praktik penghindaran pajak lebih banyak dilakukan oleh antar perusahaan yang memiliki hubungan istimewa dalam hal transaksi bisnis lintas negara. Praktik penghindaran pajak dirancang sedemikian rupa agar tidak melanggar ketentuan dan peraturan perpajakan secara resmi, tetapi hal ini dapat melanggar substansi ekonomi dari suatu kegiatan bisnis. Praktik penghindaran pajak dilakukan dalam suatu perencanaan pajak yang dapat dilakukan dalam beberapa bentuk (Darussalam, 2010)

- a. *Substantive Tax Planning* yang terdiri dari:
 - 1) Memindahkan subyek pajak ke negara yang dikategorikan sebagai negara yang memberikan perlakuan khusus atas suatu jenis penghasilan.
 - 2) Memindahkan obyek pajak ke negara yang dikategorikan sebagai negara yang memberikan

perlakuan pajak khusus atas suatu jenis penghasilan,

- 3) Memindahkan subyek pajak dan obyek pajak ke negara yang dikategorikan memberikan perlakuan khusus atas suatu jenis penghasilan.
- b. *Formal Tax Planning*, melakukan penghindaran pajak dengan cara tetap mempertahankan substansi ekonomi dari suatu transaksi dengan cara memilih berbagai bentuk formal jenis transaksi yang memberikan beban pajak lebih rendah.

Industri perbankan Indonesia tidak terlepas dari berita mengenai *Tax Avoidance*. Perlu dilakukan kajian pelaksanaan kewajiban perpajakan perusahaan perbankan agar menjadi informasi awal mengenai potensi praktik penghindaran pajak. Studi kasus dalam penelitian ini juga sangat terbatas pada beberapa bank swasta nasional yang dimiliki oleh pemegang saham asing serta bank multinasional di Indonesia,

Adapun ruang lingkup penelitian ini, yaitu:

1. Deskripsi kegiatan unit bisnis perbankan
2. Deskripsi ketentuan perpajakan yang memungkinkan dijadikan celah penghindaran pajak
3. Analisis kebijakan perpajakan saat ini terikat kegiatan bisnis perbankan
4. Studi kegiatan perbankan di Indonesia terkait kewajiban perpajakannya; untuk menggambarkan pelaksanaan kewajiban perpajakan dalam konteks substansi ekonomi akan dilakukan analisis melalui kepemilikan saham, laporan keuangan, dan laporan tahunan dari masing-masing perbankan.

2. TINJAUAN PUSTAKA

a. *Theory of Planned Behavior*

Teori tersebut membantu menjelaskan kecenderungan penghindaran pajak perusahaan yang

direncanakan. Berdasarkan model *Theory of Planned Behavior* oleh Ajzen (1991) dalam Hidayat (2010), dapat dijelaskan bahwa perilaku individu untuk tidak patuh terhadap ketentuan perpajakan dipengaruhi oleh niat (*intention*) untuk berperilaku tidak patuh.

Teori ini dilandasi pada postulat teori yang menyatakan bahwa perilaku merupakan fungsi dari informasi atau keyakinan serta kepercayaan yang menonjol mengenai perilaku tersebut. Orang dapat saja memiliki berbagai macam keyakinan terhadap suatu perilaku, namun ketika dihadapkan pada suatu kejadian tertentu, hanya sedikit dari keyakinan tersebut yang timbul untuk mempengaruhi perilaku. Sedikit keyakinan inilah yang menonjol dalam mempengaruhi perilaku individu (Ajzen 1991, dalam Hidayat 2010).

Theory of Planned of Behavior relevan untuk menjelaskan perilaku wajib pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakannya. Sebelum individu melakukan sesuatu, individu tersebut akan memiliki keyakinan mengenai hasil yang akan diperoleh dari perilakunya tersebut. Kemudian yang bersangkutan akan memutuskan bahwa akan melakukannya atau tidak melakukannya. Hal tersebut berkaitan dengan kesadaran wajib pajak. Wajib pajak yang sadar pajak, akan memiliki keyakinan mengenai pentingnya membayar pajak untuk membantu menyelenggarakan pembangunan negara (*behavioral beliefs*) (Mustikasari, 2007).

b. Theory Agency

Menurut Jensen dan Meckling dalam Rusydi dan Martani (2014) manajer sebagai agen tidak selalu bertindak sesuai kepentingan pemegang saham sebagai *principal*. Agar manajer bertindak sesuai kepentingan pemegang saham, manajer diberi intensif yang cukup dan dengan mengeluarkan biaya monitoring untuk membatasi

penyimpangan yang dilakukan oleh manajer dalam teori keagenan. Munculnya biaya-biaya keagenan ini semata-mata untuk mengatasi masalah keagenan karena diduga bahwa manajer bertindak *self interest*.

Tujuan utama diadakannya teori agensi ini untuk menjelaskan bagaimana aspek-aspek yang melakukan hubungan kontrak dapat membuat kontrak yang tujuannya untuk menyusutkan *cost* sebagai dampak adanya informasi yang simetris dan kondisi yang mengalami ketidakpastian. Teori agensi juga berusaha unntuk menjawab masalah-masalah tentang keagenan yang disebabkan oleh aspek yang mempunyai tujuan yang berbeda ketika menjalin kerja sama dalam suatu perusahaan yaitu dalam menjalankan tanggung jawabnya unntuk mengelola suatu perusahaan tersebut. (Hanum dan Zulaikha, 2013).

c. Kualitas Audit

Kualitas audit adalah segala kemungkinan yang dapat terjadi saat auditor mengaudit laporan keuangan klien dan menemukan pelanggaran atau kesalahan yang terjadi dan melaporkannya dalam laporan keuangan auditan (Dewi dan Jati ,2014). Dalam melakukan pengauditan hal yang terpenting dalam pelaksanaannya adalah transparansi yang merupakan salah satu unsur dari *good corporate governance*. Transparansi terhadap pemegang saham dapat dicapai dengan melaporkan hal-hal terkait perpajakan pada pasar modal dan pertemuan para pemegang saham. Peningkatan transparansi terhadap pemegang saham dalam hal pajak semakin dituntut oleh otoritas publik (Sartori , 2010).

Menurut Deis dalam Suartana (2007), hal-hal yang berhubungan dengan kuitas audit antara lain:

- 1) Lamanya auditor/umur audit, semakin lama maka semakin rendah kualitas auditnya.

- 2) Jumlah klien, semakin banyak jumlah klien maka semakin baik kualitas auditya.
- 3) Kesehatan keuangan klien, makin sehat maka ada kecenderungan klien menekan auditor untuk mengikuti standar yang berlaku.
- 4) Review dari pihak ketiga, kualitas audit semakin tinggi apabila direview oleh pihak ketiga.

d. Penghindaran Pajak

Menurut Suandy (2011) bagi pemerintah pajak adalah salah satu sumber penerimaan penting yang akan digunakan untuk membiayai pengeluaran negara, baik biaya rutin maupun biaya pembangunan. Sebaliknya bagi perusahaana, pajak merupakan beban yang akan mengurangi keuntungan atau laba bersih

Ronen Palan (2008) menyebutkan suatu transaksi diindikasikan sebagai *Tax Avoidance* apabila melakukan salah satu tindakan berikut:

- 1) Wajib Pajak (WP) berusaha untuk membayar pajak lebih sedikit dari yang seharusnya terutang dengan memanfaatkan kewajaran interpretasi hukum pajak. 1
- 2) Wajib Pajak (WP) berusaha agar pajak dikenakan atas keuntungan yang di *declare* dan bukan atas keuntungan yang sebenarnya diperoleh.
- 3) Wajib Pajak (WP) mengusahakan penundaan pembayaran pajak.

Menurut Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 28 Tahun 2007 tentang perubahan ketiga atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (KUP) bahwa:

"Pajak adalah kontribusi wajib pajak kepada Negara yang terhutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-Undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan Negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat".

Menurut Hary Graham Balter (dalam Mohammad Zain, 2005:49) menyatakan bahwa:

"Penghindaran Pajak merupakan usaha yang dilakukan oleh wajib pajak – apakah berhasil atau tidak – untuk mengurangi atau sama sekali menghapus utang pajak, yang tidak melanggar ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan".

Pengukuran penghindaran pajak sulit dilakukan dan data untuk pembayaran pajak dalam Surat Pemberitahuan Pajak sulit didapatkan. Untuk itu, diperlukan pendekatan untuk menaksir berapa pajak yang sebenarnya dibayar perusahaan kepada pemerintah. Oleh karena itu, penelitian sebelumnya menggunakan pendekatan tidak langsung untuk mengukur variabel dependen (Penghindaran Pajak) yaitu dengan cara menghitung perbandingan laba akuntansi dengan laba kena pajak (*GAP between financial and taxable income*), perbedaan yang dilaporkan ke pemegang saham (investor) menggunakan GAAP/SAK, sedangkan ke kantor pelayanan pajak dengan peraturan perpajakan. Perbedaan ini terkenal dengan sebutan *Book Tax Gap* (Desai dan Dhampala, 2007). Rusydi dan Martani (2014) menyatakan bahwa ETR merupakan salah satu pengukur penghindaran pajak (*Tax Avoidance*), maka penelitian ini menggunakan pengukuran tersebut untuk menghitung nilai penghindaran pajaknya.

e. Hipotesis

1) Kualitas Audit dan Tax Avoidance

Kualitas audit adalah segala kemungkinan yang dapat terjadi saat auditor mengaudit laporan keuangan klien dan menemukan pelanggaran atau kesalahan yang terjadi dan melaporkannya dalam laporan keuangan auditan (Dewi dan Jati, 2014).

Dalam penelitian ini sekaligus menjadi acuan dalam pembuatan

skripsi ini, penelitian ini membuat hipotesa bahwa kualitas audit yang di proksikan dengan besarnya KAP berhubungan negatif dengan penghindaran pajak karena semakin tinggi kualitas audit, maka semakin rendah perusahaan akan melakukan penghindaran pajak. Pada penelitian sebelumnya perusahaan menghitung nilai *Tax Avoidance* dengan menggunakan metode *Book Tax Gap*, tetapi peneliti disini menggunakan metode *Effective Tax Rate*. Oleh karena itu, peneliti mengajukan hipotesis dalam penelitiannya, yaitu:
H1: Kualitas Audit berpengaruh signifikan negatif terhadap Penghindaran Pajak (*Tax Avoidance*)

2) Variabel-variabel Kontrol Penelitian

Berdasarkan pada penelitian yang dilakukan sebelumnya, dalam penelitian ini juga memasukkan beberapa variabel kontrol. Variabel kontrol adalah variabel bebas yang dalam pelaksanaan penelitian tidak dimasukkan sebagai variabel bebas tetapi keberadaannya dikendalikan (dikontrol) dengan tujuan untuk

meminimalisir pengaruh dari faktor-faktor diluar variabel yang diuji. (Maesarah *et al.*, 2015)

CompSize merupakan variabel kontrol untuk melihat besarnya perusahaan akan sejalan dengan semakin agresifnya *Tax Avoidance* disbanding perusahaan kecil karena mempengaruhi ekonomi secara global. (Richardson & Lanis, 2012)

Leverage yang menjadi variabel kontrol pada penelitian ini diukur dengan Debt to Equity Ratio (DER) yang bertujuan untuk melihat gambaran kemampuan perusahaan dalam membayar kewajiban jangka panjangnya atau kewajiban-kewajiban apabila perusahaan tersebut dilikuidasi.

3. METODE PENELITIAN

Objek penelitian ini merupakan perusahaan perbankan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada periode tahun 2016 sampai dengan 2018. Tabel 1 menunjukkan jumlah observasi yang digunakan dalam penelitian ini berdasarkan pada kriteria yang telah ditetapkan (Purposive Sampling) adalah sebanyak 81 observasi.

Tabel 1. Kriteria Pemilihan sampel

Kriteria	Jumlah
Perusahaan sektor perbankan yang terdaftar di BEI	38
Laporan Keuangan Perusahaan Perbankan yang terdaftar di BEI Periode 2016-2018	38
Perusahaan dengan nilai laba yang positif atau tidak mengalami kerugian selama periode 2016-2018	27
Memiliki tax income yang positif periode 2016-2018	27
Jumlah perusahaan yang menjadi sampel penelitian	27
Total Observasi (3 tahun)	81

Sumber: Data Diolah, 2019

a. Definisi Operasional

Dalam penelitian ini, Kualitas Audit diukur berdasarkan KAP *BigFour*, Ukuran Perusahaan diukur menggunakan log natural dari total asset, Leverage diukur dengan menggunakan Debt to Equity Ratio, dan *Tax Avoidance* diukur

menggunakan Effective Tax Rate (ETR). Suatu perusahaan yang dihitung melalui Log Natural dari Total Aset.

b. Metode Analisis Data

Analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah Statistik

deskriptif, Uji Asumsi Klasik yang meliputi Uji Normalitas Kolmogorov Smirnov, Uji Multikolinieritas, Uji Heteroskedastisitas Scatter Plot, dan Uji Autokorelasi (Durbin Witson). Uji Hipotesis yang meliputi Analisis Regresi Berganda, Uji t, Uji F, dan Uji Determinasi (R Square)

Deskriptif adalah statistik yang memberikan gambaran atau deskripsi suatu data yang dilihat dari nilai rata-rata, standar deviasi, maksimum, minimum, *sum*, *range*, *kurtosis* dan *skewness* (kemencengan distribusi). Statistik deskriptif mendeskripsikan data menjadi sebuah informasi yang lebih jelas dan mudah dipahami

4. HASIL DAN PEMBAHASAN

a. Statistik Deskriptif

Menurut Ghozali (2016) mengemukakan bahwa, Statistik

Tabel 2. Hasil Uji Statistik Deskriptif

Descriptive Statistics					
	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
KAP	81	,00	1,00	,6667	,47434
CompSize	81	11,82	30,12	19,3663	4,17114
Leverage	81	-1,00	11,85	4,9727	3,33404
ETR	81	,02	2,19	,2695	,22707
Valid N (listwise)	81				

Sumber: Data Diolah SPSS, 2020

Dari tabel 2 diatas dapat diketahui bahwa nilai N sebanyak 81 yang artinya dalam penelitian ini terdapat 81 sampel. KAP yang merupakan penjelasan dari kualitas audit diketahui dengan nilai rata-rata 0,67, Ukuran Perusahaan dengan rata-rata 19,36, *Leverage* dengan rata-rata 4,97, dan rata-rata Penghindaran Pajak (*Tax Avoidance*) sebesar 0,2695.

statistik ini tidak valid untuk jumlah sampel kecil.

Untuk mengetahui apakah data berdistribusi normal dengan analisis *normal probability plot* dapat dilakukan pemeriksaan sebagai berikut:

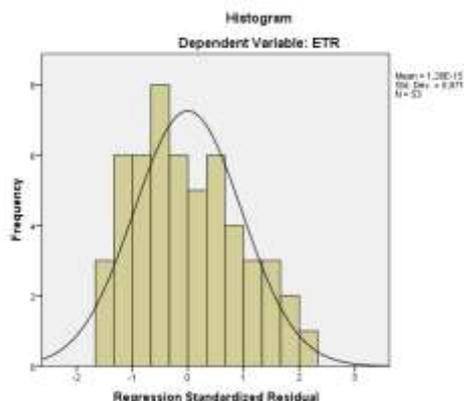
b. Hasil Uji Asumsi Klasik

1) Uji Normalitas

Menurut Ghozali (2016), uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah dalam sebuah model regresi, variabel pengganggu atau residual mempunyai distribusi normal atau tidak. Seperti diketahui bahwa nilai residual mengikuti distribusi normal. Jika asumsi ini dilanggar, maka uji

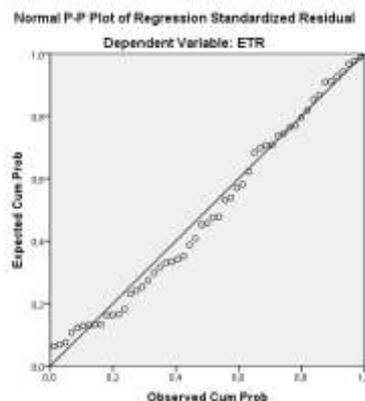
a) Data dikatakan berdistribusi normal apabila data yang berupa titik menyebar disekitar garis diagonal dan mengikuti arah garis diagonal.

b) Data dikatakan tidak berdistribusi normal apabila data menyebar jauh dari arah garis atau tidak mengikuti garis diagonal (Ghozali, 2016).



Gambar 1. Histogram

Pada grafik histogram diatas dapat disimpulkan bahwa polanya berdistribusi normal karena grafik yang seimbang. Namun untuk lebih meyakinkan kesimpulan, dapat dilihat juga pada grafik *normal probability plot* dibawah ini.



Gambar 2. Normal Plot

Berdasarkan gambar 2 disamping dapat dilihat bahwa data menyebar disekitar garis diagonal dan mengikuti arah garis diagonal pada grafik normal plot, hal ini dapat menunjukkan bahwa pola berdistribusi normal. Jadi, dapat disimpulkan bahwa model regresi ini dapat memenuhi asumsi normalitas. Selain itu, peneliti juga menggunakan uji statistik *Kolmogorov-smirnov* untuk menguji normalitas data. Uji statistik ini memiliki hipotesis awal, yaitu:

Ho: data residual berdistribusi normal

Ha: data residual tidak berdistribusi normal.

Tabel 3. Normalitas *Kolmogorov-Smirnov*

One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test		
		Unstandardized Residual
N		53
Normal Parameters ^{a,b}	Mean	,0000000
	Std. Deviation	,03402274
	Absolute	,086
Most Extreme Differences	Positive	,086
	Negative	-,058
Kolmogorov-Smirnov Z		,623
Asymp. Sig. (2-tailed)		,832

a. Test distribution is Normal.

b. Calculated from data.

Sumber: Output SPSS

Dari tabel 4.4 diatas, dapat diketahui bahwa besarnya nilai *Kolmogorov-smirnov* adalah 0,623 dan dinyatakan dengan nilai signifikan pada 0,832. Maka dari itu dapat disimpulkan bahwa H_0 diterima yang berarti data residual berdistribusi normal.

2) Hasil Uji Multikolonieritas

Uji multikolonieritas bertujuan untuk menguji apakah pada model

regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel independen (Ghozali, 2016). Untuk mendeteksi ada atau tidaknya multikolonieritas pada model regresi ini salah satunya dengan melihat nilai *Tolerance* dan *Variance Inflation Factor* (VIF). Nilai *cutoff* yang umum dipakai untuk menunjukkan adanya multikolonieritas pada regresi ini adalah nilai $\text{tolerance} \leq 0,10$ atau sama dengan $\text{VIF} \geq 10$.

Tabel 4. Hasil Uji Multikolonieritas

Model	Coefficients ^a			
	Unstandardized Coefficients		Collinearity Statistics	
	B	Std. Error	Tolerance	VIF
(Constant)	,491	,139		
1 KAP	,000	,055	,925	1,081
CompSize	-,008	,006	,929	1,076
Leverage	-,013	,008	,964	1,038

a. Dependent Variable: ETR

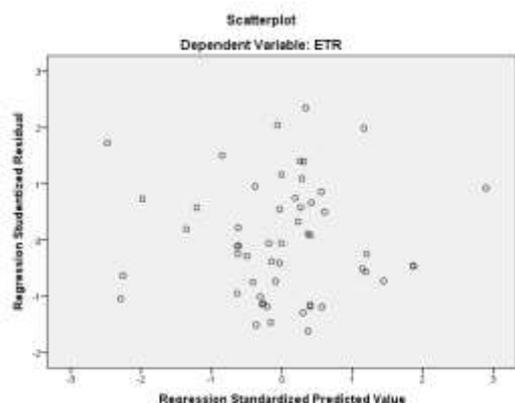
Sumber: Output SPSS

Hasil dari Uji Multikolonieritas Variabel menunjukkan bahwa hasil perhitungan nilai *Tolerance* pada variabel independen (KAP), dan variabel kontrol (*CompSize* dan *Leverage*) lebih besar dari 0.10 maka dapat diasumsikan bahwa tidak terjadi multikolonieritas pada model regresi ini. Hasil dari nilai *Variance Inflation Factor* (VIF) menunjukkan bahwa nilai VIF dari KAP, *CompSize*, dan *Leverage* lebih kecil dari 10, maka dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi multikolonieritas dalam model regresi ini.

3) Hasil Uji Heteroskedastisitas

Pengujian heteroskedastisitas digunakan untuk melihat apakah dalam model regresi yang akan digunakan terjadi ketidaksamaan *variance* dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang

lain. Untuk melihat ada atau tidaknya heteroskedastisitas dilakukan dengan melihat pola tertentu pada pola *Scatterplot*. Dasar pengambilan keputusan adalah jika grafik terlihat menyebar secara acak, tidak membentuk suatu pola dan tersebar dibawah dan diatas angka 0 pada sumbu Y maka tidak terjadi gejala heteroskedastisitas dan model regresi layak. Berikut ini merupakan gambar hasil uji heteroskedastisitas pada variabel penelitian ini.



Gambar 3. ScatterPlot

Dan hasil uji heteroskedastisitas dapat terlihat grafik *Scatterplot* pada gambar 3, titik menyebar secara acak dan tidak membentuk suatu pola

yang jelas serta tersebar diatas maupun dibawah angka 0 pada sumbu Y. Hal tersebut menunjukkan bahwa tidak terjadi heteroskedastisitas pada penelitian ini dan layak untuk dipakai.

4) Hasil Uji Autokorelasi

Pengujian ini menggunakan Uji Durbin-Watson. Pengujian ini hanya digunakan untuk autokorelasi tingkat satu (*first order autocorrelation*) dan mensyaratkan adanya konstanta (*intercept*) dalam model regresi dan tidak ada variabel lagi diantara variable independen (Ghozali, 2016)

Tabel 5. Keputusan Hipotesis Autokorelasi

Hipotesis nol	Keputusan	Jika
Tidak ada autokorelasi positif	Tolak	$0 < d < dl$
Tidak ada autokorelasi positif	No decision	$dl \leq d \leq du$
Tidak ada autokorelasi negative	Tolak	$4 - dl < d < 4$
Tidak ada autokorelasi negative	No decision	$4 - du \leq d \leq 4 - dl$
Tidak ada autokorelasi, positif maupun negative	Tidak ditolak	$du < d < 4 - du$

Sumber: Ghozali, 2013

Tabel 6. Hasil Uji Autokorelasi

Model	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	,02305	2,242

Sumber: Output SPSS

Hasil nilai DW sebesar 2,242 nilai ini akan dibandingkan dengan nilai tabel dengan menggunakan nilai signifikansi 5%, jumlah sampel 81 (n) dan jumlah variabel independen 3 (K=3). Dengan melihat tabel Durbin-Watson, didapati angka (dl) sebesar 1,563 dan (du) sebesar 1,716. Dari hasil perbandingan uji autokorelasi yang dapat dilihat dari tabel 4.7, nilai DW sebesar 2,242 lebih besar dari batas (du) yaitu 1,716, dan kurang

dari atau lebih kecil dari 2,437 (4-1,563) atau lebih jelasnya dapat dilihat dari persamaan berikut:
 $du < d < 4-dl = 1,716 < 2,242 < 2,437$
 maka dapat disimpulkan bahwa H_0 diterima yang berarti tidak terdapat autokorelasi positif maupun negatif.

c. Uji Hipotesis

1) Analisis Regresi Berganda

Analisis regresi berganda digunakan untuk meneliti hubungan antara sebuah variabel dependen dengan beberapa variabel independen. Adapun model persamaan regresi linear berganda yang dihasilkan dari Output SPSS pada penelitian ini adalah:

Tabel 7. Hasil Uji Analisis Regresi Berganda dan Uji t

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized	T	Sig.
	B	Std. Error	Coefficients Beta		
1	(Constant)	,425	,028	15,188	,000
	KAP	-,024	,007	-,359	,002
	CompSize	-,005	,001	-,630	,000
	Leverage	-,008	,001	-,717	,000

Sumber: Output SPSS

Berdasarkan analisis hasil regresi dari tabel 4.8 diatas, maka bentuk persamaan regresi linearnya adalah sebagai berikut:

$$Y(\text{ETR}) = 0,425 - 0,024 (\text{KAP}) - 0,005 (\text{Size}) - 0,008 (\text{leverage})$$

Dari hasil persamaan regresi linear diatas, maka dapat diambil kesimpulan sebagai berikut:

- a) Konstanta dengan nilai sebesar 0,425 yang bernilai positif, menunjukkan bahwa variabel *Tax Avoidance* akan bernilai 42,5% jika masing-masing variabel independen bernilai 0.
- b) Koefisien regresi variabel "Kualitas Audit (KAP)" dengan nilai sebesar -0,024 yang bernilai negatif menunjukkan bahwa apabila variabel kualitas audit mengalami kenaikan 1% dengan asumsi variabel lain tetap, maka variabel *Tax Avoidance* mengalami penurunan sebesar 2,4%.
- c) Koefisien regresi variabel "Ukuran Perusahaan (CompSize)" dengan nilai sebesar -0,005 yang bernilai negatif menunjukkan bahwa apabila variabel ukuran perusahaan mengalami kenaikan 1%, maka *Tax Avoidance* akan mengalami penurunan sebesar 0,5%.
- d) Koefisien regresi variabel "Leverage" dengan nilai sebesar -0,008 yang bernilai negatif

menunjukkan bahwa apabila variabel *Leverage* mengalami kenaikan 1%, maka *Tax Avoidance* akan mengalami penurunan sebesar 0,8%.

2) Hasil Uji Hipotesis (Uji t/Parsial)

- Menurut Ghazali (2016) menyatakan bahwa penerimaan atau penolakan hipotesis dilakukan dengan kriteria sebagai berikut:
- a) Jika nilai signifikan < 0,05 dan $t_{hitung} > t_{tabel}$, maka H1 diterima
 - b) Jika nilai signifikan > 0,05 dan $t_{hitung} < t_{tabel}$, maka H1 ditolak.

Hasil uji t dapat dilihat juga pada tabel 7 diatas

Berdasarkan tabel 7 diatas dapat diketahui bahwa variabel Kualitas Audit (KAP) memiliki nilai signifikan sebesar 0,002, dimana nilai tersebut lebih kecil dari 0,05 maka dapat disimpulkan kualitas audit berpengaruh terhadap penghindaran pajak (*Tax Avoidance*). Hasil pengujian untuk variabel ukuran perusahaan (*Size*) memiliki nilai signifikan sebesar 0,000, dengan nilai yang sama juga terdapat pada nilai signifikansi dari variabel *Leverage*. Tingkat signifikansi dari kedua variabel tersebut lebih kecil dari 0,05 yang berarti bahwa Ukuran perusahaan dan *Leverage* berpengaruh secara signifikan terhadap *Tax Avoidance*.

Dapat juga dibuktikan dengan melakukan uji t menggunakan nilai t_{hitung} . Berdasarkan data tabel diatas diperoleh t_{hitung} variabel KAP sebesar -3,248 pada tingkat signifikan 0,002, t_{hitung} Size sebesar -4,990 pada tingkat signifikan 0,000, dan *Leverage* sebesar -5,924 pada tingkat signifikan 0,000. Maka telah diperoleh nilai $t_{tabel} = t(0,025;77) = 1,991$.

Dari hasil perhitungan diatas maka diketahui bahwa:

- a) $KAP(X_1) = -3,248 > -1,991$
 Hal ini menunjukkan bahwa terdapat pengaruh antara Kualitas Audit terhadap *Tax Avoidance*.
- b) $Size(X_2) = -4,990 > -1,991$
 Hal ini menunjukkan bahwa terdapat pengaruh antara Ukuran Perusahaan terhadap *Tax Avoidance*.
- c) $Leverage(X_3) = -5,924 > -1,991$
 Hal ini menunjukkan bahwa terdapat pengaruh antara *Leverage* terhadap *Tax Avoidance*.

Dapat dilihat bahwa nilai t_{hitung} mempunyai nilai negatif (-) sehingga t_{tabel} juga turut menyesuaikan menjadi negatif (-) atau dengan kata lain pengujian hipotesis dilakukan pada sisi kiri. Hasil positif atau negative hanya menunjukkan arah pengujian hipotesis dan linieritas bukan menunjukkan jumlah (Sarwono, 2007).

3) Hasil Uji Kelayakan Model (Uji F/Simultan)

Menurut Ghozali (2016) Uji statistik F dapat dilakukan dengan membandingkan nilai F_{hitung} dengan F_{tabel} dan melihat nilai signifikansi 0,05 dengan cara sebagai berikut:

- a) Jika $F_{hitung} > F_{tabel}$ atau probabilitas < nilai signifikan (Sig $\leq 0,05$), maka H1 diterima.

- b) Jika $F_{hitung} < F_{tabel}$ atau probabilitas > nilai signifikan (Sig $\geq 0,05$), maka H1 ditolak.

Berikut ini merupakan hasil uji signifikansi simultan (Uji statistik F):

Tabel 8. Hasil Uji Statistik F (Simultan)

	df	F	Sig.
Regression	3	15,079	,000 ^b
Residual	77		
Total	80		

Sumber: Output SPSS

Berdasarkan tabel 8 diatas menunjukkan bahwa nilai dari F_{hitung} adalah 15,079 dan nilai dari probabilitas (signifikansi) adalah 0,000 sehingga dapat diketahui bahwa nilai probabilitas lebih kecil dari tingkat signifikansi (0,000 > 0,05) yang berarti H1 diterima.

Dapat juga dibuktikan dengan melakukan Uji F menggunakan nilai F_{hitung} . Berdasarkan tabel diatas diperoleh nilai F_{hitung} sebesar 15,079, maka diperoleh nilai $F_{tabel} = F(3;78)=2,72$. Dapat diketahui bahwa $F_{hitung} > F_{tabel}$ (15,079 > 2,72) yang berarti H1 diterima. Dalam hal ini dapat dikatakan bahwa variabel Kualitas Audit, Ukuran Perusahaan, dan *Leverage* secara simutan berpengaruh terhadap variabel dependen atau *Tax Avoidance*.

4) Hasil Uji Koefisien Determinasi (R Square atau R²)

Koefisien determinasi atau biasa disimbolkan dengan (R²) yang bermakna sebagai sumbangan pengaruh yang diberikan variabel bebas atau variabel independent (X) terhadap variabel terikat atau variabel dependent (Y), atau dengan kata lain, nilai koefisien determinasi atau *R Square* ini berguna untuk memprediksi dan melihat seberapa besar kontribusi pengaruh yang

diberikan variabel X secara simultan (bersama-sama) terhadap variabel Y. Berikut ini merupakan hasil uji koefisien determinasi:

Tabel 9. Hasil Uji Koefisien Determinasi (R Square)

R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
,708	,501	,468	,02305

Sumber: Output SPSS

Dari hasil pengujian yang terlihat pada tabel 9 diatas diperoleh nilai Adjusted R Square senilai 0,468 yang menunjukkan bahwa variabel ETR dapat dijelaskan oleh variabel KAP senilai 46,8% dan sisanya sebesar 53,2% dijelaskan oleh variabel lain diluar model penelitian.

d. Pembahasan

1) Pengaruh Kualitas Audit terhadap Tax Avoidance

Auditor eksternal bertugas untuk menganalisa, dan melihat kecakapan dari suatu perusahaan dalam menjalankan usahanya melalui laporan keuangan. Dan auditor eksternal bila kemampuannya semakin diakui atau memiliki nama, secara tidak langsung akan memiliki kualitas audit yang baik. Auditor eksternal yang diakui telah memiliki nama di Indonesia sekarang adalah Big 4, yaitu PriceWaterhouseCooper (PWC), DeloitteToucheTohmatsu, KPMG, dan Ernst & Young (E&Y).

Salah satu yang diperiksa oleh auditor adalah sektor perpajakannya dengan melihat apakah sudah sesuai dengan peraturan yang berlaku atau tidak. Maka hubungan negatif keduanya berdasarkan keyakinan apabila sebuah

perusahaan yang diaudit oleh KAP yang besar (*Big Four*), akan memiliki kualitas informasi keuangan yang dapat dipercaya dan baik.

Hasil Uji Hipotesis yang di uji dengan menggunakan uji statistik t menunjukkan bahwa kualitas audit yang diukur dari besarnya KAP memiliki nilai t sebesar -3,248 dan nilai signifikansinya sebesar 0,002. Maka dapat diketahui bahwa hipotesis 1 (H1) diterima sehingga peneliti menyimpulkan bahwa kualitas audit berpengaruh negatif terhadap *Tax Avoidance* karena tingkat signifikansi yang dimiliki oleh variabel Kualitas Audit lebih kecil dari 0,05.

Hasil dari penelitian ini mendukung hasil penelitian yang dilakukan oleh Triyudho Septiandi (2016), Annisa dan Kurniasih (2012), serta penelitian yang dilakukan oleh Maharani dan Suardana (2014) yang meneliti hubungan antara kualitas audit terhadap penghindaran pajak (*Tax Avoidance*). Hasil dari penelitian ini mengungkapkan bahwa tingginya tingkat kualitas audit yang di ukur berdasarkan auditor yang berasal dari KAP *Big Four*, maka terjadinya Penghindaran Pajak pada perusahaan tersebut akan semakin rendah. Berbeda dengan hasil penelitian dari Arry Eksandy (2017), Maria Melisa dan Vivi Adeyani Tandean (2015) yang mengungkapkan bahwa kualitas audit berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak (*Tax Avoidance*). Dari beberapa temuan yang dilakukan penelitian sebelumnya, maka dapat disimpulkan bahwa Hipotesis dari penelitian ini (H1) dapat diterima karena hipotesis tersebut sesuai dengan hasil yang dicapai dari peneliti, yaitu Kualitas Audit berpengaruh signifikan negatif terhadap Penghindaran Pajak (*Tax Avoidance*).

2) Pengaruh Ukuran Perusahaan (CompSize) Sebagai Variabel Kontrol terhadap Tax Avoidance

Ukuran perusahaan adalah suatu skala yang dapat mengelompokkan perusahaan menjadi perusahaan besar

dan kecil dari berbagai cara seperti contoh, ukuran perusahaan bisa kita lihat melalui total asset perusahaan yang dimiliki, nilai pasar saham, rata-rata tingkat penjualan dan jumlah penjualan (Calvin, 2015).

Perusahaan besar sering berargumentasi untuk lebih cepat dalam menyampaikan laporan keuangan karena beberapa alasan. Pertama, perusahaan besar memiliki banyak sumber daya, lebih banyak staf akuntansi, dan sistem informasi yang canggih, dan memiliki sistem pengendalian intern yang kuat. Kedua, perusahaan yang besar mendapat pengawasan yang lebih dari investor dan regulator serta lebih menjadi sorotan publik. Secara rinci perusahaan besar sering kali diikuti oleh sejumlah besar analis yang selalu mengharapkan informasi yang tepat waktu untuk memperkuat maupun meninjau kembali harapan-harapan mereka. Perusahaan besar berada dibawah tekanan untuk mengumumkan laporan keuangannya tepat waktu untuk menghindari adanya spekulasi dalam perdagangan saham perusahaannya (Dewi, 2013).

Pada dasarnya perusahaan yang besar selalu memperoleh laba yang besar. Laba yang besar akan menarik perhatian pemerintah untuk dikenakan pajak yang sesuai (Asfiyati, 2012). Perusahaan yang besar akan semakin kompleks transaksinya sehingga akan semakin memanfaatkan celah untuk melakukan *Tax Avoidance* (Rego, 2003).

Hasil Uji Hipotesis (Uji t) antara Ukuran Perusahaan dengan *Tax Avoidance* memiliki nilai t sebesar -4,990 dan nilai signifikannya sebesar 0,000 yang menunjukkan bahwa Ukuran Perusahaan berpengaruh secara negatif terhadap *Tax Avoidance* karena tingkat signifikansinya lebih kecil dari 0,05.

3) Pengaruh *Leverage* sebagai Variabel Kontrol terhadap *Tax Avoidance*.

Leverage adalah salah satu rasio keuangan yang menggambarkan hubungan antara hutang perusahaan

terhadap modal maupun asset perusahaan. Rasio *leverage* menggambarkan sumber dana operasi yang digunakan oleh perusahaan. Rasio *leverage* juga menunjukkan risiko yang dihadapi perusahaan. Menurut Irfan Fahmi (2012:62) rasio *leverage* adalah mengukur seberapa besar perusahaan dibiayai dengan hutang. Rasio ini dapat melihat sejauh mana perusahaan dibiayai oleh hutang atau pihak luar dengan kemampuan perusahaan yang digambarkan oleh modal.

Keputusan pendanaan perusahaan menjadi gambaran penghindaran pajak terkait dengan tarif pajak yang efektif, hal tersebut dikarenakan ada peraturan perpajakan terkait kebijakan struktur pendanaan perusahaan (Gupta dan Newberry, 1997). Keputusan pendanaan yang dimaksud adalah perusahaan lebih memilih menggunakan pendanaan internal atau eksternal. perusahaan yang lebih memilih menggunakan pendanaan eksternal seperti utang akan mengakibatkan munculnya beban bunga yang dapat menjadi pengurang laba kena pajak. Penelitian yang dilakukan oleh Adelia (2012) menyatakan bahwa penambahan jumlah utang akan mengakibatkan menambahnya beban bunga yang harus dibayar oleh perusahaan. Komponen beban bunga akan mengurangi laba sebelum kena pajak perusahaan, sehingga beban pajak yang harus dibayar perusahaan akan menjadi berkurang. Penelitian yang dilakukan oleh Noor (2010) yang menjelaskan bahwa perusahaan dengan jumlah utang lebih banyak memiliki tarif pajak yang efektif baik, hal ini berarti bahwa dengan jumlah utang yang banyak, perusahaan untuk melakukan *tax avoidance* akan cenderung lebih rendah.

Hasil uji hipotesis dengan menggunakan uji t untuk menunjukkan bahwa *Leverage* memiliki nilai t sebesar -5,924 dan nilai signifikansinya sebesar 0,000. Maka dapat disimpulkan bahwa *Leverage* sebagai variabel kontrol dalam

penelitian ini memiliki pengaruh negatif terhadap *Tax Avoidance*.

5. PENUTUP

Berdasarkan data yang dikumpulkan yang telah sesuai dengan kriteria yang dibutuhkan, dan hasil pengujian yang dilakukan mampu memecahkan permasalahan dalam penelitian ini. Dalam melakukan pengujian ini, peneliti menggunakan uji analisis regresi linear berganda karena juga terdapat 2 (dua) variabel kontrol yaitu Ukuran Perusahaan (*compsize*) dan *Leverage*. Maka dari hasil penelitian ini dapat disimpulkan bahwa terdapat pengaruh antara Kualitas Audit terhadap Penghindaran Pajak, karena semakin baik kualitas audit dalam perusahaan maka perlakuan penghindaran pajak di perusahaan akan semakin rendah. Hal ini dikarenakan Kantor Akuntan Publik (KAP) yang berkualitas akan melakukan transparansi terhadap informasi laporan keuangan yang diaudit.

Ada beberapa masukan untuk penelitian selanjutnya dan diharapkan agar menyajikan hasil penelitian yang lebih baik lagi dari penelitian sebelumnya. Diantaranya:

- a. Disarankan untuk menambah jumlah sampel penelitian dengan menggunakan rentang waktu yang lebih lama antara 5 sampai 10 tahun.
- b. Disarankan juga untuk menggunakan variabel-variabel lain, contohnya tentang *Accounting Fraud*, karena penelitian dalam variabel ini masih baru jika dihubungkan dengan variabel penghindaran pajak.
- c. Alangkah lebih menarik lagi jika ada perbandingan antara pengukuran *Effective Tax Rate (ETR)* dan *Book Tax Gap (BTG)* agar terdapat perbedaan dalam mendapatkan hasilnya. Disarankan juga dapat membandingkan kegiatan penghindaran pajak di Indonesia dengan negara-negara tetangga agar menjadi wawasan baru mengenai fenomena yang terjadi di luar negeri.

DAFTAR PUSTAKA

- Alimul, Hidayat A.A. 2010. *Metode Penelitian Kesehatan Paradigma Kuantitatif*. Jakarta: Heath Books.
- Annuar, H. A., Salihu, I. A., Normala, S., & obid, S. 2014. *Corporate Ownership Governance and Tax Avoidance: An Interactive effect*. *Procedia Social and Behavioral Sciences*, 164(2014), 150-160.
- Darussalam. 2010. *Peningkatan Kepatuhan Wajib Pajak melalui Komite Pengawasan Perpajakan*. Diakses Pada tanggal 26 Juni 2019 dari <http://www.ortax.org>.
- Dewi, Ni Nyoman Kristiana dan I Ketut Jati. 2014. *Pengaruh Karakter Edukatif Karakteristik Perusahaan, dan Dimensi Tata Kelola Perusahaan yang Baik pada Tax Avoidance di Bursa Efek Indonesia*. ISSN: 2302-8556. E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana 6.2 (2014): 249-260.
- Ghozali, Iman. 2011. *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program IBM SPSS 19*. Edisi kelima Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro
- Hanum, H.R dan Zulaikha. 2013. *Pengaruh Karakteristik Corporate Governance terhadap Efektivitas Tax Rate Studi Empiris pada BUMN 2009-2011*. ISSN.2 Halaman 1-9.
- Lanis, R. and G. Richardson. 2012. *"Corporate Social Responsibility and Tax Aggressiveness: a test of legitimacy theory"*, *Accounting Auditing and Accountability Journal*, Vol 26 No 1.
- Maesarah dkk. 2013. *Pengaruh Karakteristik Perusahaan dan Corporate Social Responsibility terhadap Penghindaran Pajak*. Makalah di sajikan dalam Konferensi Regional Akuntansi. Mataram.

- Maharani, I Gusti Ayu Cahya, dan Suardana, Ketut Alit. (2014). *Pengaruh Corporate Governance, Profitabilitas, dan Karakteristik Eksekutif pada Tax Avoidance Perusahaan Manufaktur*. E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana , Vol.9, No.2, PP. 525-239.
- Mustikasari. 2007. *Kajian Empiris Tentang Kepatuhan Wajib Pajak Badan di Perusahaan Industri Pengolahan di Surabaya*. SNA X Makassar: 1-41.
- Palan, Ronen, (2008). *Tax Havens and The Commercialization of State sovereignty*. Comell University Press. International Organization.
- Pranata, Febri Mashudi, Puspa, Dwi Fitri, dan Herawati (2014). *Pengaruh Karakter Eksekutif Dan Corporate*. E-Jurnal Bung Hatta Vol.4 N0.1 (2014)
- Rusydi, M.Khoiru dan Dwi Martani. 2014. *Pengaruh Struktur Kepemilikan Terhadap Aggressive Tax Avoidance*. *Simposium Nasional Akuntansi XVII*. Pp. 1-19.
- Sartori, Nicola. 2010. *Effect of Strateic Tax Behaviors On Corporate Governance*. www.ssrn.com
- Suandy, Erly. 2011. *Manajemen Perpajakan*. Edisi 5. Jakarta: Salemba Empat.
- Suartana, I.W. 2007. *Upaya Meningkatkan Kualitas Pertimbangan Audit Melalui Self Review Kasus Going Concern Perusahaan*. *Simposium Nasional Akuntansi X*. Makassar.
- Zain, Mohammad. 2005. *Manajemen Perpajak*. Salemba Empat, Jakarta.