

## **Pengaruh ROA, Proporsi Dewan Komisaris Independen, ACHANGE, LEV, DCHANGE Terhadap Tax Avoidance**

**Hesti Rahayu<sup>1</sup>, Ulriche Suci Cahyani<sup>2</sup>, Gilbert Pius Valeriyans<sup>3</sup>,  
Imelda Sinaga<sup>4</sup>, Agnes Susana Merry Purwati<sup>5</sup>**

*Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Gentiaras Bandarlampung*

*Correspondence: hesti3662@gmail.com*

### **Abstract**

The background to this research focuses on several companies that carry out deliberate tax avoidance actions such as not remitting taxes that have been collected by not submitting Tax Returns (SPT). Tax avoidance or tax avoidance is an activity to reduce or eliminate tax debts that should be paid by the company by not violating existing laws. This study aims to detect whether there is a significant relationship between the independent variables in detecting tax avoidance in trading industry companies listed on the Indonesia Stock Exchange during the 2017-2021 period. This study uses a quantitative approach with sample data obtained from annual reports of trading industry companies that have been published on the Indonesia Stock Exchange during the 2017-2021 period. The sample selection technique used was purposive sampling, and data was obtained from 30 samples. The method used is descriptive statistical analysis and multiple regression analysis. The results of this study indicate that the variables Return On Assets (ROA) and Pressure from Outside (LEV) have positive and significant results on tax avoidance. Other factors which include the Proportion of Independent Commissioners, Financial Stability (ACHANGE), and Change of Directors (DCHANGE) do not have a significant effect on tax avoidance.

**Keywords:** Tax Avoidance; Pentagon Fraud; External Pressure; Financial Stability

## Abstrak

Latar belakang penelitian ini berfokus pada beberapa perusahaan yang melakukan tindakan penghindaran pajak secara sengaja seperti tidak menyetorkan pajak yang telah dipungut dengan cara tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan (SPT). Penghindaran pajak atau *tax avoidance* merupakan suatu kegiatan untuk mengurangi atau menghilangkan hutang pajak yang seharusnya dibayar oleh pihak perusahaan dengan tidak melanggar undang-undang yang ada. Penelitian ini memiliki tujuan untuk mendeteksi apakah terdapat hubungan yang signifikan antara variabel independen dalam mendeteksi *tax avoidance* pada perusahaan industri dagang yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia selama periode 2017-2021. Penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif dengan data sampel di peroleh dari laporan tahunan perusahaan industri dagang yang telah di publikasi dalam Bursa Efek Indonesia selama periode 2017-2021. Teknik pemilihan sampel yang digunakan yaitu *purposive sampling*, dan diperoleh data sebanyak 30 sampel. Metode yang digunakan adalah analisis statistik deskriptif dan analisis regresi berganda. Pada hasil penelitian ini menunjukkan bahwa variabel *Return On Assets* (ROA) dan Desakan dari Luar (LEV) yang memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap *tax avoidance*. Faktor lainnya yang meliputi Proporsi Dewan Komisaris Independen, Stabilitas Keuangan (ACHANGE), dan Pergantian Direksi (DCHANGE) tidak memberikan pengaruh secara signifikan terhadap *tax avoidance*.

**Kata Kunci:** Penghindaran Pajak; *Fraud Pentagon*; Tekanan Eksternal; Stabilitas Keuangan

---

## Pendahuluan

Pajak menjadi salah satu pemasukan yang dapat membantu proses pembangunan Nasional. Namun dalam dunia perpajakan juga terdapat suatu istilah yaitu penggelapan pajak (*tax avoidance*) yang merupakan salah satu cara ilegal yang dapat dilakukan seseorang dengan tujuan untuk mengurangi atau menghilangkan kewajibannya dalam membayar pajak. Hal tersebut salah satu portal bentuk melanggar Undang-Undang

Perpajakan. Pada tahun 2022 sebuah merupakan berita mengungkap suatu pernyataan bahwa direktur dari perusahaan berinisial PT LMJ di wilayah Jakarta Selatan, diduga kuat dengan sengaja tidak menyetorkan pajak yang telah dipungut dengan cara tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan (SPT). Dan sengaja tidak menyetorkan sebagian pajak yang telah dipungut dengan cara hanya melaporkan sebagian penyerahan jasa kena pajak dalam SPT perusahaan miliknya, serta hanya membayar pajak ke kas negara atas sebagian dari pajak yang telah dipungut oleh perusahaannya (Uly Y.A, 2022).

Berdasarkan hasil penelitian yang dilakukan oleh (Puspita A.F, 2021) menyatakan bahwa target atas keuangan, stabilitas keuangan, desakan dari luar, kualitas organisasi, pengamatan yang tidak efisien, pergantian direksi, kuantitas foto CEO yang tersaji, dan hubungan keluarga dalam perusahaan tidak berpengaruh terhadap penggelapan pajak. Kendati demikian, hasil penelitian tersebut tidak selaras dengan (Arif, I., & Rawat, 2018) yang mengutarakan bahwa faktor target keuangan dan pergantian auditor berpengaruh terhadap tindakan penghindaran pajak. Sedangkan (Wei, Y., Chen, J., & Wirth, 2017), (Salehi, M., & Salami, 2020) menggunakan *fraud score* model mendapatkan kesimpulan bahwa hanya unsur dari stabilitas keuangan dan hubungan keluarga dalam perusahaan yang memiliki pengaruh positif dan faktor lain seperti tekanan eksternal dan total akrual memiliki pengaruh negatif serta beberapa faktor lain seperti kualitas organisasi, pengawasan yang efektif, pergantian auditor, pergantian direksi, proporsi komisaris independen, dan jumlah foto CEO yang tersaji tidak mempunyai dampak atas kebohongan pada laporan finansial. Selain itu hasil penelitian dari (Murphy, 2019) yang menggunakan model *Beneish* menyimpulkan bahwa faktor finansial target lebih mempunyai dampak atas adanya tindak kebohongan pada laporan finansial.

Penelitian ini merupakan replika dari penelitian yang telah dilakukan oleh (Puspita A.F, 2021). Hasil penelitian tersebut menunjukkan bahwa delapan variabel yang merupakan elemen teori *fraud pentagon* yang terdiri dari target atas keuangan, stabilitas pada keuangan, desakan dari luar, kualitas dari organisasi, pengamatan yang tidak efisien, pergantian dari ketua direksi, kuantitas foto dari CEO yang tersaji, dan hubungan keluarga dalam perusahaan tidak ada yang mempunyai dampak terhadap penghindaran pajak. Perbedaan penelitian ini dengan penelitian sebelumnya terletak pada penggunaan model penelitian. Dalam penelitian sebelumnya menggabungkan ketiga model berdasarkan *fraud pentagon theory*, model *beneish* dan model *stubben* sedangkan dalam penelitian ini hanya menggunakan teori *fraud pentagon* yang digunakan untuk mendeteksi penghindaran pajak. Perbedaan lainnya terletak dari penggunaan variabel yang digunakan dalam penelitian ini cukup berbeda dengan beberapa penelitian sebelumnya.

Teori *fraud pentagon* merupakan teori yang dapat digunakan sebagai salah satu dasar untuk mendeteksi adanya *tax avoidance* yang digolongkan dalam tekanan, kesempatan, kemampuan, dan arogansi. Dalam faktor tekanan sendiri akan mendorong seseorang untuk melakukan suatu tindakan *fraud*, tekanan ini dapat berasal dari eksternal maupun dari dalam diri sendiri. Beberapa kondisi yang menyebabkan seseorang melakukan tindakan kecurangan adalah target keuangan dan desakan dari luar. Faktor adanya tindakan *tax avoidance* salah satunya adalah *return on assets*. Karena ROA sendiri berkaitan dengan efektivitas perusahaan dalam menghasilkan laba atau keuntungan. Jika laba yang dihasilkan semakin besar maka jumlah pajak yang harus dibayarkan juga akan semakin besar dan kemungkinan akan mengakibatkan tindakan *tax avoidance* untuk menghindari jumlah beban pajak yang semakin meningkat.

Stabilitas keuangan juga menjadi salah satu faktor terjadinya *tax avoidance* karena berkaitan dengan penggunaan dan pengelolaan aset

suatu perusahaan sehingga kemungkinan terjadinya tindakan *tax avoidance* dapat dilakukan oleh perusahaan tanpa diketahui oleh pihak lain. Desakan dari luar sangat menjadi faktor besar terjadinya *tax avoidance* karena di dorong oleh beberapa tekanan baik dari lingkungan luar maupun dalam diri seseorang sendiri. Dan faktor yang terakhir adalah adanya pergantian direksi yang memungkinkan adanya *tax avoidance* karena untuk menutupi perilaku direksi yang telah mengetahui adanya kecurangan.

Berdasarkan uraian dari latar belakang tersebut, maka rumusan masalah dalam penelitian ini yaitu untuk menguji apakah variabel independen dapat mempengaruhi secara signifikan dalam terjadinya *tax avoidance*. Penelitian yang dilakukan ini bertujuan untuk mengetahui indikasi hubungan dari setiap variabel terhadap terjadinya *tax avoidance*.

## **Telaah Literatur Dan Pengembangan Hipotesis**

### **Teori Agensi (*Agency Theory*)**

Teori agensi dalam pelaksanaannya melibatkan dua pihak yaitu antara agen dan pemilik. Dalam perusahaan seorang manajemen akan lebih mengetahui berbagai informasi secara internal yang mengakibatkan terjadinya kesenjangan luasnya informasi antara manajemen perusahaan dengan pemilik. Masalah keagenan menimbulkan perbedaan kepentingan bagi agen dan prinsipal yang memicu *agresive tax avoidance*. Permasalahan tersebut terjadi karena seorang manajemen perusahaan hanya menginginkan kompensasi yang tinggi melalui laba yang di peroleh sedangkan pemegang saham menginginkan untuk menekan biaya pajak melalui laba yang rendah. Teori keagenan (*agency theory*) terjadi karena terdapat hubungan yang terjalin antara pemegang saham (*principal*) dan manajer (agen).

## Tax Avoidance

Tax avoidance (penghindaran pajak) dapat dikatakan suatu usaha untuk mengurangi atau menghilangkan hutang pajak yang harus dibayar oleh perusahaan dengan tidak melanggar undang-undang yang ada. Variabel *tax avoidance* dihitung dengan menggunakan GAAP ETR

$$\text{GAAP ETR} = \frac{\text{Beban pajak}}{\text{Laba sebelum pajak}} \times 100\%$$

(*Effective Tax Rate*) perusahaan yaitu dengan membandingkan total beban pajak penghasilan dengan laba sebelum pajak, yang dapat diketahui dengan rumus sebagai berikut:

## Return On Assets (ROA)

*Return On Asssets* dapat diartikan sebagai sebuah alat yang digunakan untuk mengukur sebuah kemampuan perusahaan dalam memprediksi sebuah laba yang didapat oleh perusahaan.

$$\text{Return on Asset} = \frac{\text{Laba bersih setelah pajak}}{\text{Total Aset}} \times 100\%$$

## Proporsi Dewan Komisaris Independen

Menurut peraturan OJK (Otoritas Jasa Keuangan) Nomor 33/PJOK.04/2014 tentang Direksi dan Dewan Komisaris Perusahaan, sesuai dengan ketentuan Anggaran Dasar Perseroan bahwa jumlah dewan komisaris independen paling sedikit 5 anggota dengan persentasi 30% dari jumlah seluruh anggota dewan komisaris dengan satu orang komisaris utama dan dua orang wakil komisaris utama. Maka dalam pelaksanaannya, CG (*Corporate Governmance*) yang berjalan baik mampu

mengontrol dan mengendalikan pihak manajemen untuk menurunkan biaya sehingga dalam pelaksanaannya dapat menurunkan *tax avoidance*.

$$\text{Proporsi Dewan Komisaris} = \frac{\text{Dewan komisaris}}{\text{Jumlah anggota}} \times 100\%$$

### Stabilitas Keuangan (ACHANGE)

Stabilitas keuangan atau biasa disebut dengan *ACHANGE* merupakan proksi atau tujuan dari sebuah stabilitas keuangan yang diukur dengan tingkat perubahan total aset perusahaan tahun lalu dikurangkan dengan total aset tahun ini dibagi dengan aset tahun lalu.

$$\text{ACHANGE} = \frac{\text{Total aset tahun lalu} - \text{Total aset tahun ini}}{\text{Total aset tahun lalu}}$$

### Desakan dari luar (LEV)

Desakan dari luar (LEV) merupakan salah satu kondisi manajemen akan mendapatkan desakan yang terlalu berlebihan dari pihak luar (eksternal), desakan ini seperti pembiayaan untuk perusahaan. Desakan dari luar ini memiliki hubungan dengan desakan atau tekanan dalam teori *fraud pentagon*.

$$\text{LEV} = \frac{\text{Jumlah liabilitas}}{\text{Jumlah aset}}$$

### Pergantian Dewan Direksi (CHANGE)

Pergantian direksi merupakan salah satu tindakan untuk meningkatkan kinerja dalam perusahaan, tetapi dalam pergantian direksi ini tidak selalu bersifat positif. Karena dalam beberapa kasus yang telah

terjadi pergantian direksi dilakukan dengan tujuan untuk menggantikan direksi yang telah mengetahui adanya kecurangan dalam perusahaan sehingga kasus tersebut tidak akan diketahui oleh pihak lain. Dalam penelitian ini menggunakan variabel *Dummy* dengan ketentuan:

Jika terjadi pergantian direksi = 1

Jika tidak ada pergantian direksi = 0

### **Pengembangan Hipotesa**

#### **H1: Return On Assets Memiliki Pengaruh Positif Terhadap Tax Avoidance**

Hasil penelitian ini juga selaras dengan penelitian oleh (Pradipta, 2019) yang menyatakan bahwa hubungan antara *Return on assets* dengan *tax avoidance*, jika terjadi peningkatan maka semakin baik tingkat produktivitas aset dalam memperoleh keuntungan bersih yang berpengaruh terhadap peningkatan pada *tax avoidance*. Hasil penelitian ini berbeda dengan (Hermawan, A., 2021) dan (Ramadhan, 2020) yang menyatakan bahwa tindakan penghindaran pajak yang terjadi pada perusahaan tidak dapat diukur hanya dengan melihat ROA dari perusahaan, dan perlu melakukan pengukuran lain dengan mengukur target keuangan yaitu pengembalian ekuitas (ROE).

#### **H2: Proporsi Dewan Komisaris Independen Memiliki Pengaruh Negatif Terhadap Tax Avoidance**

Hasil penelitian ini selaras dengan peneliti terdahulu oleh (Wardani, 2019) yang menyatakan bahwa komisaris independen tidak memiliki pengaruh yang signifikan atau berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*. Hasil tersebut menunjukkan bahwa ketentuan yaitu minimal 30% dari seluruh anggota menyebabkan tidak semua anggota dewan komisaris dapat tampil secara independen dan netral dalam perusahaan, sehingga fungsi pengawasan tidak berjalan dengan baik dan berdampak pada kurangnya pengawasan terhadap manajemen dalam



melakukan praktek *tax avoidance*. Hasil penelitian tersebut tidak selaras dengan peneliti terdahulu oleh (Rahmayani et al., 2021) yang menyatakan bahwa Proporsi Dewan Komisaris Independen berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*. Karena pembentukan komisaris independen dalam perusahaan belum memperhatikan kompleksitas perusahaan sehingga hal tersebut dapat membuat kinerja dari komisaris independen kurang efektif dalam melakukan pengawasan mengenai kebijakan perusahaan sehingga komisaris independen tidak dapat menghalangi tindakan *tax avoidance* perusahaan.

### **H3: Stabilitas Keuangan (DCHANGE) Memiliki Pengaruh Negatif Terhadap Tax Avoidance**

Hasil penelitian ini selaras dengan temuan (Bao, Y., Ke, B., Li, B., Yu, Y. J. & J, 2020) dan (Hindriks, J., & Nishimura, 2021) yang menunjukkan stabilitas keuangan tidak memiliki dampak atau pengaruh terhadap penghindaran pajak. Hasil penelitian tersebut menunjukkan bahwa variabel stabilitas keuangan tidak memiliki pengaruh secara signifikan terhadap penghindaran pajak. Hal ini berarti stabilitas keuangan dalam perusahaan bukan merupakan suatu hal yang berat yang dapat membuat seorang manajer akan melakukan tindakan penghindaran pajak.

### **H4: Desakan Dari Luar (LEV) Memiliki Pengaruh Positif Terhadap Tax Avoidance**

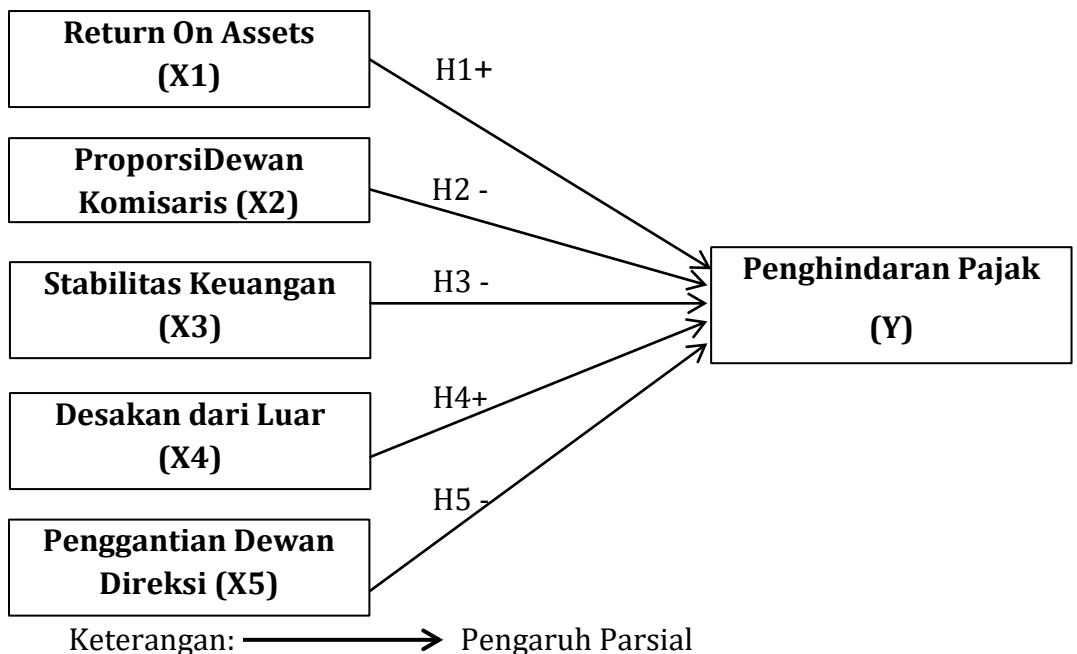
Hasil yang diperoleh ini sepaham dengan temuan (Castañeda, 2021) yang mengutarakan bahwa desakan dari pihak luar mempunyai dampak pada kecurangan laporan keuangan. (Wardani, D. K., & Susilowati, 2020) menunjukkan bahwa organisasi yang melaksanakan tindak manipulasi profit dengan tujuan untuk menarik investor berinvestasi, karena nilai laba perusahaan setelah dimanipulasi akan terlihat besar. Artinya perusahaan dapat dikatakan baik dalam mengolah aset yang dimiliki untuk dapat memenuhi kewajiban kontrak dan perjanjian hutang. Hasil yang diperoleh tidak selaras dengan penelitian

sebelumnya bahwa desakan dari pihak luar tak mempunyai dampak pada terjadinya penyelewengan atas laporan keuangan (Atwood, T. J., & Lewellen, 2019) dan (Pamungkas, I. D., & Utomo, 2018).

### **H5: Pergantian Dewan Direksi (DCHANGE) Memiliki Pengaruh Negatif Terhadap *Tax Avoidance***

Penelitian ini sejalan dengan (Hidayah, N. E. F., 2018), (Murphy, 2019), dan (Salehi, M., & Salami, 2020), yang menunjukkan bahwa semakin banyaknya pengurangan keuangan dapat disebabkan oleh seringnya perusahaan melakukan pergantian direksi. Penelitian ini tidak sejalan dengan (Avery, 2020) yang berargumen bahwa umumnya banyak perusahaan yang tidak mengungkapkan alasan secara jelas adanya pergantian direksi dalam laporan tahunan. Hal inilah yang dapat digunakan pihak manajemen untuk melakukan dalam laporan keuangan.

#### **Kerangka Penelitian**



## Metode Penelitian

### Jenis penelitian

Jenis penelitian ini adalah penelitian dasar (*basic research*). Metode yang digunakan oleh penulis adalah metode deskriptif kuantitatif dengan mengolah data sekunder kemudian menganalisis dengan menggunakan program statistik sehingga akan mendapatkan data dan hasil yang dapat digunakan untuk menjawab rumusan masalah dalam penelitian ini.

### Populasi dan Sampel

Metode yang digunakan yaitu *purposive sampling*, yang diperoleh dengan data sebanyak 30 sampel dari 55 perusahaan. Kriteria dalam sampel ini meliputi: Industri termasuk dalam sektor dagang serta tercatat di BEI selama periode 2017 hingga 2021 secara terus menerus; Industri tidak melakukan publikasi laporan keuangan tiap tahun pada website BEI secara terus menerus selama periode 2017-2021; Data digunakan untuk menghitung variabel tidak lengkap; Perusahaan dagang tidak memperoleh laba secara terus menerus selama periode 2017-2021. Kriteria ini ditentukan karena perusahaan yang tidak memperoleh laba/rugi maka tidak menanggung beban pajak.

Tabel 1 Prosedur Penentuan Spesimen

| No. | Keterangan  | Jumlah |
|-----|---|--------|
| 1   | Industri termasuk dalam sektor dagang serta tercatat di BEI selama periode 2017 hingga 2021 secara terus menerus (11 x 5)             | 55     |
| 2   | Industri tidak melakukan publikasi laporan keuangan tiap tahun pada website BEI secara terus menerus selama periode 2017-2021 (2 x 5) | (10)   |
| 3   | Data digunakan untuk menghitung variabel tidak lengkap  | (0)    |

---

|  |   |      |
|--|---|------|
| 3                                      | Perusahaan dagang tidak memperoleh laba secara terus menerus selama periode 2017-2021 (3 x 5) | (15) |
| Total Sampel Data yang sesuai Kriteria |   | 30   |

---

### **Analisis Deskriptif**

Menurut (Sugiyono, 2019) metode analisis deskriptif merupakan metode yang digunakan untuk menggambarkan atau menganalisis suatu hasil penelitian tetapi tidak digunakan untuk membuat kesimpulan yang lebih luas. Statistik deskriptif ini dapat mendeskripsikan data yang telah di olah kemudian dapat dilihat dari nilai maksimum, minimum, rata-rata (mean), standar deviasi, sum, skewness (kemiringan distribusi), dan varian dari setiap variabel penelitian yang digunakan. Data yang digunakan adalah data sekunder yang dapat diperoleh secara tidak langsung melalui buku, catatan, majalah berupa laporan keuangan, laporan pemerintah, artikel dan lain-lain. Data sekunder penelitian ini dari laporan tahunan yang dipublikasi selama tahun 2017-2021 oleh Bursa Efek Indonesia (BEI) melalui website [www.idx.co.id](http://www.idx.co.id).

### **Asumsi Klasik**

Dalam penelitian ini metode yang digunakan untuk mengolah dan menganalisis data menggunakan salah satu program statistik atau *software* data yaitu SPSS versi 22. Untuk penelitian ini menggunakan uji hipotesis dengan uji t sebagai alat untuk mengukur apakah variabel independen memiliki pengaruh atau tidak berpengaruh secara signifikan terhadap variabel dependen.

### **Uji Asumsi Klasik**

Dalam penelitian ini sebelum melakukan pengujian hipotesis, perlu dilakukan pengujian asumsi klasik meliputi:

## Uji Normalitas

Uji normalitas pada penelitian ini digunakan untuk menguji apakah model regresi nilai residual memiliki distribusi secara normal atau tidak.

## Uji Multikolinearitas

Uji multikolinearitas dalam penelitian ini digunakan untuk menguji korelasi antara variabel bebas dalam model regresi.

## Uji Autokorelasi

Uji autokorelasi pada penelitian ini digunakan untuk menguji apakah dalam model regresi linear terdapat korelasi antara kesalahan pengganggu pada periode  $t$  dengan kesalahan pada periode sebelumnya, jika ditemukan korelasi maka disebut adanya masalah autokorelasi.

## Uji Heteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas pada penelitian ini digunakan untuk menguji apakah terdapat ketidaksamaan variabel dari suatu pengamatan dengan pengamatan lainnya.

## Regresi Linear Berganda

Persamaan regresi linear berganda yang digunakan dalam penelitian ini adalah:

$$TA = \alpha + \beta_1 ROA + \beta_2 PROPORSI + \beta_3 ACHANGE + \beta_4 LEV + \beta_5 DCHANGE + e$$

Keterangan:

TA = Penghindaran pajak (*tax avoidance*)

$\beta_1$  ROA = Return On Assets (ROA)

$\beta_2$  PROPORSI = Proporsi Dewan Komisaris Independen

$\beta_3$  ACHANGE = Stabilitas Keuangan (ACHANGE)

$\beta_4$  LEV = Desakan dari Luar (LEV)

$\beta_5$  DCHANGE = Pergantian Direksi (DCHANGE)

$\alpha$  = Konstanta  
e = Variabel Pengganggu

## Hasil dan Pembahasan

### Statistik Deskriptif

Variabel terikat yang digunakan dalam penelitian ini adalah penghindaran pajak dengan variabel tidak terikat antara lain target atas keuangan (ROA), proporsi dewan komisaris independen, stabilitas keuangan, desakan dari luar, dan pergantian direksi.

Tabel 2 Hasil Uji Statistik Deskriptif

|                       | N  | Minimum | Maximum | Mean     | Std. Deviation |
|-----------------------|----|---------|---------|----------|----------------|
| ROA (X1)              | 30 | 0,53    | 2756,16 | 188,1620 | 561,05164      |
| PROPORSI(X2)          | 30 | 0,09    | 0,25    | 0,1633   | 0,05892        |
| ACHANGE (X3)          | 30 | -18,08  | 3934,87 | 147,5763 | 715,73840      |
| LEV (X4)              | 30 | 0,07    | 81,08   | 51,2863  | 23,88037       |
| DCHANGE (X5)          | 30 | 0,00    | 1,00    | 0,0333   | 0,18257        |
| ETR (Y)               | 30 | 0,10    | 0,47    | 0,2037   | 0,07218        |
| VALID N<br>(LISTWISE) | 30 |         |         |          |                |

Sumber: Hasil output SPSS yang diolah (2023)

Berdasarkan hasil uji statistik deskriptif menampilkan jumlah sampel, skala rata-rata, skala maksimum, skala minimum, dan standar deviasi berdasarkan variabel yang diamati. Variabel ROA dari hasil analisis deskriptif menunjukkan nilai minimum sebesar 0,53, perusahaan yang memiliki nilai minimum ini yaitu PT Sumber Alfaria Trijaya Tbk yang artinya kemampuan perusahaan ini dalam menghasilkan laba lebih rendah dari perusahaan dagang yang dijadikan sampel. Sedangkan skala maksimum sebesar 2756,16, yaitu PT Catur Sentosa Adiprana Tbk yang artinya perusahaan tersebut paling maksimal kemampuannya untuk menghasilkan laba perusahaan.

Skala rata-rata sebesar 188,1620 yang artinya perusahaan dagang yang dijadikan sampel mampu menghasilkan laba sebesar 18.816,2%. Variabel proporsi dewan komisaris independen dari hasil analisis deskriptif menunjukkan skala rata-rata sebesar 0,1633 atau secara umum perusahaan memiliki dewan komisaris independen sebesar 16,33%. Nilai minimum pada variable Proporsi Dewan Komisaris sebesar 0,09, dengan nilai maximum 0,25. Variabel ACHANGE dari hasil analisis deskriptif menunjukkan nilai minimum sebesar -18,08, dengan nilai maximum sebesar 3934,87. Standar deviasi 715,83, dengan skala rata-rata 147,576. Variabel LEV dari hasil analisis deskriptif menunjukkan nilai minimum sebesar 0,07 dengan nilai maximum sebesar 81,08. Standar deviasi variable LEV, yaitu 23,88 dengan skala rata-rata sebesar 51,28 Variabel DCHANGE dari hasil analisis deskriptif menunjukkan nilai maximum sebesar 1,00 dengan skala rata-rata 0,033.

### Uji Asumsi Klasik Uji Normalitas

Dalam uji normalitas ini digunakan untuk mendeteksi apakah nilai residual berdistribusi secara normal atau tidak dengan menggunakan uji statistik *non-parametric Kolmogorov-Smirnov (KS)*.

Tabel 3 Hasil *One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test*

| N                                |                | Unstandardized |
|----------------------------------|----------------|----------------|
| Normal Parameters <sup>a,b</sup> | Mean           | Residual 30    |
|                                  | Std. Deviation | 0,0000000      |
| Most Extreme Difference          | Absolut        | 0,05398254     |
| Positif                          |                | 0,099          |
| Negatif                          |                | 0,099          |
| Test Statistic                   |                | -0,060         |
| Asymp.Sig.(2-tailed)             |                |                |
| a. Tes distributional is normal  |                | 0,99           |
| b. Calculated from data          |                | 0,200c.d       |

Sumber: Hasil output SPSS yang diolah (2023)

Berdasarkan hasil uji statistik *non-parametric Kolmogorov-Smirnov (KS)* pada tabel 3, variabel terikat dan variabel tidak terikat memiliki probabilitas sig sebesar 0,200. Hasil tersebut menunjukkan lebih besar dari 0,05 yang dapat di artikan bahwa variabel *Tax Avoidance, Return on Assets (ROA), Proporsi Dewan Komisaris Independen, Stabilitas Keuangan (ACHANGE), Desakan dari Luar (LEV), dan Pergantian Direksi (DCHANGE)* berdistribusi secara normal.

### Uji Multikolinearitas

Hasil dari uji multikolinearitas dengan menggunakan SPSS sebagai berikut:

Tabel 4 Hasil Uji Multikolinearitas

| Model         | Unstandardized coefficients |       | Standardized Collinearity Statis |       |               |
|---------------|-----------------------------|-------|----------------------------------|-------|---------------|
|               | B                           |       | Std. Error                       | Beta  | Tolerance VIF |
| 1 (Constant)  | 0,141                       |       | 0,068                            |       |               |
| ROA (X1)      | 6,990E-5                    | 0,000 | 0,543                            | 0,613 | 1,630         |
| PROPORSI (X2) | -0,117                      | 0,263 | -0,095                           | 0,504 | 1,984         |
| ACHANGE (X3)  | 9,809E-6                    | 0,000 | 0,097                            | 0,910 | 1,099         |
| LEV (X4)      | 0,001                       | 0,001 | 0,434                            | 0,638 | 1,568         |
| DCHANGE (X5)  | -0,018                      | 0,063 | -0,044                           | 0,919 | 1,088         |

a. Dependent Variabel:  
ETR (Y)

Sumber: Hasil Output SPSS yang diolah (2023)

Hasil dari tabel 4 penomoran tabelnya yang mana dapat di simpulkan bahwa dalam nilai VIF yang dihasilkan menunjukkan kurang dari 10 dan nilai *tolerance* lebih dari 0,10 sehingga dapat di artikan bahwa model regresi dalam penelitian ini tidak terjadi multikolinearitas antara setiap variabel independen.



## Uji Autokorelasi

Hasil uji autokorelasi dengan uji Durbin-Watson (DW) yang menggunakan tabel klasifikasi nilai d sebagai berikut:

Tabel 5 Hasil Uji Autokorelasi

### Model Summary

| Model | R      | R Square | Adjusted R Square | Std. Error of the Estimate | Durbin-watson |
|-------|--------|----------|-------------------|----------------------------|---------------|
| 1     | 0,664a | 0,441    | 0,324             | 0,05934                    | 1,793         |

- a. Predicator: (constant), DCHANGE (X5), ACHANGE (X3), ROA (X1), LEV(X4) PROPORSI (X2)
- b. Dependent variabel: ETR (Y)

Sumber: Hasil Output SPSS yang diolah (2023)

Tabel 6 Hasil Uji Durbin Watson

| Autokorelasi positif | Daerah ragu | Tidak ada autokorelasi | Daerah ragu | Autokorelasi negatif |
|----------------------|-------------|------------------------|-------------|----------------------|
| 0                    | dl          | du 1,79                | 4           | 4 dl 4               |

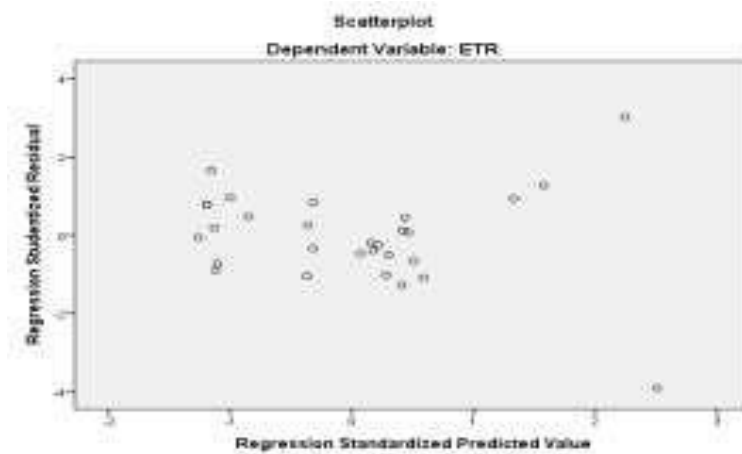
Sumber: Hasil Output SPSS yang diolah (2023)

Untuk menentukan kriteria yang dapat digunakan dalam mengambil suatu keputusan autokorelasi dapat di lihat dari klasifikasi nilai d. Nilai d berdasarkan hasil diatas sebesar 1,793 dengan keterangan tidak ada autokorelasi. Sehingga dalam penelitian ini tidak adanya gejala autokorelasi.

## Uji Heteroskedasitas

Hasil dari uji heteroskedasitas dari beberapa variabel diatas dapat dilihat dari hasil olah data dengan menggunakan SPSS sebagai berikut:

Tabel 7 Hasil Uji Heteroskedastisitas



Sumber: Hasil Output SPSS yang diolah (2023)

Untuk menentukan uji heteroskedastisitas, dapat digunakan analisa sebagai berikut: Jika uji heteroskedastisitas terdapat pola yang teratur atau membentuk pola tertentu (bergelombang, melebar, atau menyempit) maka dapat mengindikasikan terjadi heteroskedastisitas. Namun, jika uji heteroskedastisitas tidak terdapat pola yang membentuk maupun titik titik yang menyebar luas secara acak, baik diatas maupun di bawah angka nol (0), dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi heteroskedastisitas. Berdasarkan analisis dan hasil uji pada tabel. 7 dalam penelitian ini dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi heteroskedastisitas. Karena uji heteroskedastisitas tidak membentuk pola tertentu atau titik titik yang berada di bawah atau di atas angka nol.

### Analisis Regresi Berganda

Tabel 8 Hasil Analisis Regresi Berganda

| Coefficients <sup>a</sup>   |          |                           |       |       |       |
|-----------------------------|----------|---------------------------|-------|-------|-------|
| Unstandardized coefficients |          | Standardized coefficients |       |       |       |
| Model                       | B        | Std. Error                | Beta  | T     | Sig.  |
| 1 (Constant)                | 0,141    | 0,068                     |       | 2,070 | 0,049 |
| ROA (X1)                    | 6,990E-5 | 0,000                     | 0,543 | 2,788 | 0,010 |

|                                  |          |       |        |        |       |
|----------------------------------|----------|-------|--------|--------|-------|
| PROPORSI (X2)                    | -0,117   | 0,263 | -0,095 | -0,443 | 0,661 |
| ACHANGE (X3)                     | 9,809E-6 | 0,000 | 0,097  | 0,608  | 0,549 |
| LEV (X4)                         | 0,001    | 0,001 | 0,434  | 2,272  | 0,032 |
| DCHANGE (X5)                     | -0,018   | 0,063 | -0,044 | -0,279 | 0,783 |
| a. Desepndent Variabel : ETR (Y) |          |       |        |        |       |

Sumber: Hasil Output SPSS yang diolah (2023)

Berdasarkan hasil di atas dapat menunjukkan persamaan regresi sebagai berikut:  $Tax Avoidance = 0,141 + 6,990 ROA - 0,117 PROPORSI + 9,809 ACHANGE + 0,001 LEV - 0,018 DCHANGE$ .

Hasil dari konstanta sebesar 0,141 bernilai positif sehingga menunjukkan variabel *return on assest*, proporsi dewan komisaris independen, stabilitas keuangan, desakan dari luar, dan pergantian direksi bernilai nol (0), sehingga *tax avoidance* menunjukkan hasil yang sesuai dengan konstanta yaitu sebesar 0,141. Variabel Return On Assets (X1) memiliki nilai sebesar 6,990 yang artinya positif sehingga setiap kenaikan *Return On Assets* (X1) sebesar 1 satuan maka akan semakin menaikkan *tax avoidance* (Y) sebesar 6,990 dengan asumsi variabel lainnya tetap. Variabel Proporsi Dewan Komisaris Independent (X2) memiliki nilai sebesar 0,117 yang artinya negatif sehingga setiap kenaikan Proporsi Dewan Komisaris Independen (X2) sebesar 1 satuan akan semakin menurunkan *tax avoidance* (Y) sebesar 0,117 dengan asumsi variabel lainnya tetap. Variabel Stabilitas Keuangan (X3) memiliki nilai sebesar 9,809 yang artinya positif sehingga setiap kenaikan Stabilitas Keuangan (X3) sebesar 1 satuan akan semakin menaikkan *tax avoidance* (Y) sebesar 9,809 dengan asumsi variabel lainnya tetap. Variabel Desakan dari luar (X4) memiliki nilai sebesar 0,001 yang artinya positif sehingga setiap kenaikan LEV (X4) sebesar 1 satuan akan semakin menaikkan *tax avoidance* (Y) sebesar 0,001 dengan asumsi variabel lainnya tetap. Variabel Pergantian Direksi (X5) memiliki nilai sebesar 0,018 yang artinya negatif sehingga setiap kenaikan DCHANGE (X5) sebesar 1 satuan

akan semakin menurunkan *tax avoidance* (Y) sebesar 0,018 dengan asumsi variabel lainnya tetap.

### Koefisien Dererminasi (R<sup>2</sup>)

Tabel 9 Koefisien Determinasi

#### Model Summary<sup>b</sup>

| Model | R      | R Square | Adjusted R Square | Std. Error of the Estimate | Durbin-watson |
|-------|--------|----------|-------------------|----------------------------|---------------|
| 1     | 0,664a | 0,441    | 0,324             | 0,05934                    | 1,793         |

- Predicator: (constant), DCHANGE (X5), ACHANGE (X3), ROA (X1), LEV(X4) PROPORSI (X2)
- Dependent variabel: ETR (Y)

Sumber: Hasil Output SPSS yang diolah (2023)

Dari data pada tabel. 9 menunjukkan bahwa nilai *adjusted R square* sebesar 0,324 yang berarti 10,50% variasi *tax avoidance* dapat dijelaskan oleh variasi dari variabel *Return On Assets*, proporsi dewan komisaris independen, stabilitas keuangan, desakan dari luar dan pergantian direksi. Sedangkan untuk sisanya 89,50% (100% - 10,50%) dapat dijelaskan oleh variabel lain yang tidak termasuk dalam model penelitian lain.

### Pengujian Hipotesis

#### Uji Parsial (Uji t)

Uji Parsial atau uji t memiliki tujuan untuk menguji pengaruh *Return On Assets* dan proporsi dewan komisaris independen terhadap *tax avoidance* secara individu.

Tabel 10 Uji t

| Model | Coefficients <sup>a</sup>   |            |                           |   |      |
|-------|-----------------------------|------------|---------------------------|---|------|
|       | Unstandardized coefficients |            | Standardized coefficients |   |      |
|       | B                           | Std. Error | Beta                      | T | Sig. |
|       |                             |            |                           |   |      |

|                                  |          |       |        |        |       |
|----------------------------------|----------|-------|--------|--------|-------|
| 1 (Constant)                     | 0,141    | 0,068 |        | 2,070  | 0,049 |
| ROA (X1)                         | 6,990E-5 | 0,000 | 0,543  | 2,788  | 0,010 |
| PROPORSI (X2)                    | -0,117   | 0,263 | -0,095 | -0,443 | 0,661 |
| ACHANGE (X3)                     | 9,809E-6 | 0,000 | 0,097  | 0,608  | 0,549 |
| LEV (X4)                         | 0,001    | 0,001 | 0,434  | 2,272  | 0,032 |
| DCHANGE (X5)                     | -0,018   | 0,063 | -0,044 | -0,279 | 0,783 |
| a. Desepndent Variabel : ETR (Y) |          |       |        |        |       |

Sumber: Hasil Output SPSS yang diolah (2023)

### Return On Assets (ROA) Berpengaruh Terhadap Tax Avoidance

Berdasarkan hasil analisis regresi linier berganda menunjukkan nilai  $t_{hitung}$  variabel *return on assets* sebesar 2,788 memiliki nilai positif dengan tingkat signifikansi 0,010. Karena nilai  $t_{hitung} > t_{tabel}$  yaitu sebesar  $2,788 > 2,064$  dan nilai signifikasinya sebesar  $0,010 < 0,05$  sehingga  $H_0$  ditolak  $H_a$  diterima. Maka hipotesis pertama terbukti kebenarannya secara signifikan. Dengan hasil tersebut, maka hipotesis pertama dinyatakan diterima. Hal ini di dukung dengan hasil penelitian terdahulu oleh (Pradipta, 2019) dan (Utami, S., 2021) bahwa *return on asset* berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*. Karena *Return On Assets* merupakan ukuran variabel dari target keuangan yang dapat digunakan untuk melihat efektivitas penggunaan aset oleh perusahaan. Semakin besar ROA yang dihasilkan akan membuat semakin besar tekanan yang dihadapi oleh manajemen. Hal ini membuat target keuangan dalam setiap tahunnya akan semakin bertambah dan membuat tekanan manajemen semakin besar untuk mencapai target kinerja keuangan yang mengakibatkan akan terjadinya kecurangan seperti adanya penghindaran pajak (*tax avoidance*) yang dapat meningkatkan laba dan ROA suatu perusahaan. Perusahaan yang memiliki laba yang besar akan berdampak pada besarnya pajak yang harus dibayarkan, sehingga hal tersebut akan mengupayakan Perusahaan untuk meminimalkan pajak dalam mendapatkan laba yang maksimal.

## **Proporsi Dewan Komisaris Independen Tidak Berpengaruh Terhadap *Tax Avoidance***

Berdasarkan hasil analisis regresi linier berganda menunjukkan nilai  $t_{hitung}$  Proporsi dewan Komisaris Independen sebesar 0,443 memiliki nilai negatif dengan tingkat signifikansi 0,661. Karena nilai  $t_{hitung} < t_{tabel}$  yaitu sebesar  $0,443 < 2,064$  dan nilai signifikasinya sebesar  $0,661 > 0,05$  sehingga  $H_a$  ditolak  $H_o$  diterima. Maka hipotesis kedua tidak terbukti kebenarannya secara signifikan. Dari hasil tersebut dapat disimpulkan bahwa variabel proporsi dewan komisaris independen tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance* yang menunjukkan bahwa  $H_2$  ditolak. Hasil penelitian ini selaras dengan peneliti terdahulu oleh (Wardani, 2019) yang menyatakan bahwa komisaris independen tidak memiliki pengaruh yang signifikan atau berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*, bahwa ketentuan minimal 30% dari seluruh anggota menyebabkan tidak semua anggota dewan komisaris dapat tampil secara independen dan netral dalam perusahaan, sehingga fungsi pengawasan tidak berjalan dengan baik dan berdampak pada kurangnya pengawasan terhadap manajemen dalam melakukan praktek *tax avoidance*. Menurut peraturan OJK Nomor 33/POJK.04/2014 tentang Direksi dan Dewan Komisaris Emiten atau Perusahaan Publik menyatakan bahwa jumlah wajib untuk komisaris independen setidaknya mencapai 30% dari keseluruhan jumlah anggota dewan pengurus perusahaan. Jika jumlah persentase komisaris independen diatas 30% maka dapat dikatakan bahwa struktur organisasi perusahaan mampu mengendalikan pihak manajemen untuk melakukan tindakan *fraud* dan dapat membuat biaya keagenan menurun sehingga praktik melakukan *tax avoidance* juga akan menurun. Berdasarkan hasil penelitian ini jumlah presentase komisaris independen mencapai 30% sehingga membuktikan bahwa tidak ada pengaruh secara signifikan terhadap *tax avoidance* karena dengan jumlah persentase dewan komisaris independen tersebut mampu untuk mengendalikan pihak manajemen dan dapat mencegah terjadinya *tax avoidance*.

## **Stabilitas Keuangan (ACHANGE) Tidak Berpengaruh Terhadap *Tax Avoidance***

Berdasarkan hasil analisis regresi linier berganda menunjukkan nilai  $t_{hitung}$  variabel ACHANGE sebesar 0,608 memiliki nilai negatif dengan tingkat signifikansi 0,549. Karena nilai  $t_{hitung} < t_{tabel}$  yaitu sebesar  $0,608 < 2,064$  dan nilai signifikasinya sebesar  $0,549 > 0,05$  sehingga  $H_0$  ditolak  $H_a$  diterima. Hasil penelitian tersebut menunjukkan bahwa variabel stabilitas keuangan tidak memiliki pengaruh secara signifikan terhadap penghindaran pajak. Hal ini berarti stabilitas keuangan dalam perusahaan bukan merupakan suatu hal yang berat yang dapat membuat seorang manajer akan melakukan tindakan penghindaran pajak. Untuk meningkatkan nilai suatu aset perusahaan dan menjaga stabilitas keuangan, perusahaan dagang lebih mengutamakan untuk meningkatkan penjualan secara tunai. Hasil penelitian ini selaras dengan temuan (Bao, Y., Ke, B., Li, B., Yu, Y. J. & J, 2020) dan (Hindriks, J., & Nishimura, 2021) yang menunjukkan stabilitas keuangan tidak memiliki dampak positif atau pengaruh terhadap penghindaran pajak.

## **Desakan Dari Luar (LEV) Berpengaruh Terhadap *Tax Avoidance***

Berdasarkan hasil analisis regresi linier berganda menunjukkan nilai  $t_{hitung}$  variabel LEV sebesar 2,272 memiliki nilai positif dengan tingkat signifikansi 0,032. Karena nilai  $t_{hitung} > t_{tabel}$  yaitu sebesar  $2,272 > 2,064$  dan nilai signifikasinya sebesar  $0,032 < 0,05$  sehingga  $H_0$  ditolak  $H_a$  diterima. Seorang manajemen akan berusaha mencari beberapa pinjaman dari pihak lain untuk membiayai operasional perusahaan sehingga akan mengakibatkan *leverage* dan risiko kredit tinggi menurut (Septriyani, Y., & Handayani, 2018). Hasil penelitian ini selaras dengan peneliti terdahulu (Triyanti N.W., & Kartika H. T., 2020) yang menunjukkan bahwa *leverage* berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Perusahaan yang memilih menggunakan kebijakan ini akan mendapatkan insentif pajak yang memanfaatkan beban bunga untuk memperkecil beban pajaknya. Hal ini

berarti perusahaan dengan tingkat *leverage* yang tinggi cenderung melakukan *tax avoidance* sebagai akibat dari insentif pajak atas beban bunga yang diterima. Sehingga desakan dari luar merupakan kondisi dimana manajemen memperoleh tekanan besar dari pihak ketiga untuk bertanggung jawab atas kepercayaan yang diberikan begitu juga hasil dari (Castañeda, 2021) bahwa desakan dari pihak luar mempunyai dampak pada kecurangan laporan keuangan. (Wardani, D. K., & Susilowati, 2020) menunjukkan bahwa organisasi yang melaksanakan tindak manipulasi profit dengan tujuan untuk menarik investor berinvestasi, karena nilai laba perusahaan setelah dimanipulasi akan terlihat besar. Artinya perusahaan dapat dikatakan baik dalam mengolah aset yang dimiliki untuk dapat memenuhi kewajiban kontrak dan perjanjian hutang. Oleh karena itu, sebaiknya fiskus melakukan pengecekan secara detail pada akun piutang perusahaan, karena perusahaan juga dapat melakukan kerja sama dengan auditor eksternal untuk melakukan penghindaran pajak.

### **Pergantian Direksi (DCHANGE) Tidak Berpengaruh Terhadap *Tax Avoidance***

Berdasarkan hasil analisis regresi linier berganda menunjukkan nilai  $t_{hitung}$  variabel DCHANGE sebesar 0,279 memiliki nilai negatif dengan tingkat signifikansi 0,783. Karena nilai  $t_{hitung} > t_{tabel}$  yaitu sebesar  $0,279 < 2,064$  dan nilai signifikasinya sebesar  $0,783 > 0,05$  sehingga  $H_a$  ditolak  $H_o$  diterima. Maka hipotesis kelima tidak terbukti kebenarannya secara signifikan. Pergantian direksi dilakukan dengan harapan dapat meminimalkan celah untuk memengaruhi manajer dalam upaya menghindari kewajiban membayar pajak. Selain itu pergantian direksi ini dilakukan karena direksi yang lama meninggal dunia atau sudah memasuki masa pensiun sehingga diperlukan pergantian direksi untuk memperbaiki kemampuan manajemen yang bertujuan untuk meningkatkan kinerja perusahaan. Penelitian ini sejalan dengan (Hidayah, N. E. F., 2018), (Murphy, 2019), (Salehi, M., & Salami, 2020). Semakin adanya pengurangan keuangan dapat disebabkan oleh seringnya



perusahaan melakukan pergantian direksi. Oleh karena itu penghindaran pajak tidak hanya diukur dengan melihat pergantian direksi pada perusahaan, sebab pergantian pada susunan direksi dilakukan ketika masa jabatannya sudah berakhir atau kualitasnya yang sudah menurun.

### **Kesimpulan**

Berdasarkan hasil dari analisis dan pembahasan dalam penelitian ini dapat disimpulkan bahwa variabel *Return On Assets* (ROA) dan Desakan dari Luar (LEV) memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap *tax avoidance*. Faktor lainnya yang meliputi Proporsi Dewan Komisaris Independen, Stabilitas Keuangan (ACHANGE), dan Pergantian Direksi (DCHANGE) tidak memberikan pengaruh secara signifikan terhadap *tax avoidance*.

Berdasarkan hasil penelitian yang dilakukan ini saran yang dapat di sampaikan peneliti untuk penelitian selanjutnya adalah dapat menambah variabel lain yang akan mendukung hasil penelitian berupa *return on equity* (ROE) karena menunjukkan kredibilitas suatu perusahaan dalam mengelola modalnya. Rasio ROE berpengaruh terhadap penghindaran pajak dikarenakan perusahaan yang memiliki laba yang besar akan berdampak pada besarnya pajak yang harus dibayarkan, sehingga perusahaan akan mencari celah untuk meminimalkan pajaknya supaya mendapatkan laba yang maksimal, dapat lebih memperluas jumlah populasi dan sampel yang akan digunakan serta dapat menggunakan studi kasus yang berbeda dari perusahaan manufaktur.

### **Bibliografi**

- Arif, I., & Rawat, A. S. (2018). Corruption, Governance, and Tax Revenue: Evidence from Eagle Countries. *Journal of Transnational Management of Transnational Management*, 23(2-3), 119–133.
- Atwood, T. J., & Lewellen, C. (2019). The Complementarity between Tax

- Avoidance and Manager Diversion: Evidence from Tax Haven Firms. *Contemporary Accounting Research*, 36(1), 259–294.
- Avery, S. (2020). For Fraud, Look under ‘Serious and Organized Crime. *Public Money & Management*, 40(5), 407–414.
- Bao, Y., Ke, B., Li, B., Yu, Y. J., & Z., & J. (2020). Detecting Accounting Fraud in Publicly Traded U.S. Firms Using a Machine Learning Approach. *Journal of Accounting Research*, 58(1) 99-2, 199–235.
- Castañeda, V. M. (2021). Tax Equity and its Association with Fiscal Morale. *International Public Management Journal*, 24(5), 710–735.
- Hermawan, A., & N. (2021). The Effect of Governance, Risk Management, and Compliance on Efforts to Minimize Potential Fraud Based on the Fraud Pentagon Concept. *Asia Pacific Fraud Journal*, 6(1), 82–95.
- Hidayah, N. E. F., & R. (2018). Manfaat Laba untuk Menambah Utang dan Mengurangi Pajak. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*, 10(2), 262–275.
- Hindriks, J., & Nishimura, Y. (2021). Taxing Multinationals: The Scope for Enforcement Cooperation. *Journal of Public Economic Theory*, 23(3), 487–509.
- Murphy, R. (2019). Corporate Tax Avoidance: Is Tax Transparency the Solution? *A Practitioner View. Accounting*, 49(5), 584–586.
- Pamungkas, I. D., & Utomo, S. D. (2018). Fraudulent Financial Reporting: An Application of Fraud Pentagon Theory to Association of Southeast Asian Nations Corporate Governance Scorecard. *Journal of Advanced Research in Law and Economics*, 9(5), 1729–1737.
- Pradipta, A. (2019). Pengaruh Roa , Leverage , Komite Audit , Size , Sales Growth Terhadap Tax Avoidance. *Jurnal Bisnis Dan Akuntansi*, 21(1), 1–8.
- Puspita A.F, & D. P. (2021). Apakah Teori Fraud Pentagon Relevan Dalam Mendeteksi Penggelapan Pajak. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*, 531–546.
- Rahmayani, M. W., Riyadi, W., & Ginanjar, Y. (2021). Pengaruh Return On 106 | *Disclosure: Journal of Accounting and Finance* | Vol. 4, No. 1, 2024

- Assets , Debt To Equity Ratio , Proporsi Dewan Komisaris Independen dan Ukuran Perusahaan Terhadap Tax Avoidance. *Jurnal Ilmiah Manajemen*, XII(1), 119-130.
- Ramadhan, D. (2020). Root Cause Analysis Using Fraud Pentagon Theory Approach (A Conceptual Framework). *Asia Pacific Fraud Journal*, 5(1), 118-125.
- Salehi, M., & Salami, S. (2020). Corporate Tax Aggression and Debt in Iran. *Journal of Islamic Accounting and Business Research*, 11 (1), 257-271.
- Septriyani, Y., & Handayani, D. (2018). Mendeteksi Kecurangan Laporan Keuangan dengan Analisis Fraud Pentagon. *Jurnal Akuntansi, Keuangan Dan Bisnis*, 11(1), 11-23.
- Sugiyono. (2019). *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif, dan R&D*. Alfabeta.
- Triyanti N.W., & Kartika H. T., R. R. D. (2020). Pengaruh Profitabilitas, Size, Leverage, Komite Audit, Komisaris Independen dan Umur Perusahaan terhadap Tax Avoidance. *Jurnal Ilmiah Universitas Batanghari Jambi*, 20(1), 113-120.
- Uly Y.A. (2022). *Direktur Perusahaan Jasa "Security" Diduga Mengemplang Pajak, Negara Rugi Rp 26,9 Miliar*. Kompas.Com. <https://money.kompas.com/read/2022/10/27/211500226/direktur-perusahaan-jasa-security-diduga-mengemplang-pajak-negara-rugi-rp-26-9?page=all%0A%0A>
- Utami, S., S. (2021). Pengaruh ROA, Leverage dan Ukuran Perusahaan Terhadap Tax avoidance Pada Perusahaan Sub-Sektor Otomotif dan Komponen Di BEI Periode Tahun 2012-2018. *Jurnal Akuntansi, Perpajakan, Dan Auditing*, 2(1), 73-88.
- Wardani, D. K., & Susilowati, W. T. (2020). Urgensi Transparansi Informasi dalam Perlawanan Pajak. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*, 11(1), 127-137.