

**PENGARUH KEPEMILIKAN ASING, *CORPORATE SOCIAL RESPONSIBILITY*, DAN KARAKTERISTIK AUDIT
TERHADAP PENGHINDARAN PAJAK**

SKRIPSI

**Diajukan Kepada
Fakultas Ekonomi dan Bisnis Islam
Universitas Islam Negeri Raden Mas Said Surakarta
Untuk Memenuhi Sebagian Persyaratan Guna
Memperoleh Gelar Sarjana Akuntansi**



Oleh:

LIA NUR PRASTIWI
NIM. 18.52.21.216

**JURUSAN AKUNTANSI SYARIAH
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS ISLAM
UNIVERSITAS ISLAM NEGERI RADEN MAS SAID SURAKARTA
2022**

PENGARUH KEPEMILIKAN ASING, *CORPORATE SOCIAL
RESPONSIBILITY*, DAN KARAKTERISTIK AUDIT
TERHADAP PENGHINDARAN PAJAK

SKRIPSI

Diajukan Kepada
Fakultas Ekonomi Dan Bisnis Islam
Universitas Raden Mas Said Surakarta
Untuk Memenuhi Sebagian Persyaratan Guna
Memperoleh Gelar Sarjana Akuntansi
Dalam Bidang Ilmu Akuntansi Syariah

Oleh :

LIA NUR PRASTIWI
NIM: 18.52.21.216

Surakarta, 17 Oktober 2022

Disetujui dan disahkan oleh:
Dosen Pembimbing Skripsi



Indriyana Puspitosari, S.E. M.Si. Akt
NIP. 19840126 201403 2 001

SURAT PERNYATAAN BUKAN PLAGIASI

Assalamu'alaikum Wr. Wb.

Yang bertanda tangan di bawah ini:

NAMA : LIA NUR PRASTIWI
NIM : 18.52.21.216
JURUSAN : AKUNTANSI SYARIAH
FAKULTAS : EKONOMI DAN BISNIS ISLAM

Menyatakan bahwa penelitian skripsi berjudul "PENGARUH KEPEMILIKAN ASING, *CORPORATE SOCIAL RESPONSIBILITY*, DAN KARAKTERISTIK AUDIT TERHADAP PENGHINDARAN PAJAK".

Benar-benar bukan merupakan plagiasi dan belum pernah diteliti sebelumnya. Apabila dikemudian hari diketahui bahwa skripsi ini merupakan plagiasi, saya bersedia menerima sanksi peraturan yang berlaku.

Demikian surat ini dibuat dengan sesungguhnya untuk dipergunakan sebagaimana semestinya.

Wassalamu'alaikum Wr. Wb

Surakarta, 20 Oktober 2022



Lia Nur Prastiwi

SURAT PERNYATAAN TELAH MELAKUKAN PENELITIAN

Assalamu'alaikum Wr. Wb.

Yang bertanda tangan di bawah ini:

NAMA : LIA NUR PRASTIWI
NIM : 18.52.21.216
JURUSAN : AKUNTANSI SYARIAH
FAKULTAS : EKONOMI DAN BISNIS ISLAM

Menyatakan bahwa penelitian skripsi berjudul "PENGARUH KEPEMILIKAN ASING, *CORPORATE SOCIAL RESPONSIBILITY*, DAN KARAKTERISTIK AUDIT TERHADAP PENGHINDARAN PAJAK".

Dengan ini saya menyatakan bahwa saya benar-benar telah melakukan penelitian dan pengambilan data dari website perusahaan dan link lainnya. Apabila dikemudian hari diketahui bahwa skripsi ini menggunakan data yang tidak sesuai dengan data yang sebenarnya, saya bersedia menerima sanksi yang sesuai peraturan yang berlaku.

Demikian surat ini dibuat dengan sesungguhnya untuk dipergunakan sebagaimana semestinya.

Wassalamu'alaikum Wr. Wb

Surakarta, 20 Oktober 2022



Lia Nur Prastiwi

Indriyana Puspitosari, S.E, M.Si. Akt.
Dosen Fakultas Ekonomi dan Bisnis Islam
Universitas Islam Negeri Raden Mas Said Surakarta

NOTA DINAS

Hal : Skripsi
Sdr : Lia Nur Prastiwi

Kepada Yang Terhormat
Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis Islam Universitas Islam Negeri Raden Mas
Said Surakarta
Di Surakarta

Assalamu'alaikum Wr. Wb.

Dengan hormat, bersama ini kami sampaikan bahwa setelah menelaah dan mengadakan perbaikan seperlunya, kami memutuskan bahwa skripsi saudara Lia Nur Prastiwi NIM: 18.52.21.216 yang berjudul:

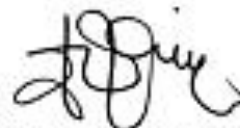
PENGARUH KEPEMILIKAN ASING, *CORPORATE SOCIAL RESPONSIBILITY*, DAN KARAKTERISTIK AUDIT TERHADAP PENGHINDARAN PAJAK

Sudah dapat dimunaqasahkan sebagai salah satu syarat memperoleh gelar Sarjana Akuntansi (S.Akan) dalam bidang ilmu Akuntansi Syariah.
Oleh karena itu mohon agar skripsi tersebut segera dimunaqasahkan dalam waktu dekat.

Demikian, atas dikabulkannya permohonan ini disampaikan terima kasih.

Wassalamu'alaikum Wr. Wb.

Surakarta, 17 Oktober 2022
Dosen Pembimbing Skripsi



Indriyana Puspitosari, S.E, M.Si., Akt.
NIP. 19840126 201403 2 001

PENGESAHAN

**PENGARUH KEPEMILIKAN ASING, CORPORATE SOCIAL
RESPONSIBILITY, DAN KARAKTERISTIK AUDIT
TERHADAP PENGHINDARAN PAJAK**

Oleh:

LIA NUR PRASTIWI
NIM: 18.52.21.216

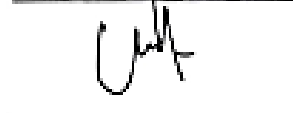
Telah dinyatakan lulus dalam ujian munaqosah
pada hari Jumat tanggal 04 November 2022 M / 09 Rabiul Akhir 1443 H dan
dinyatakan telah memenuhi persyaratan guna memperoleh gelar Sarjana Akuntansi

Dewan Penguji:

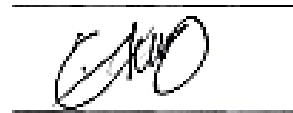
Penguji I (Merangkap Ketua Sidang)
Dita Andraeny, S.E, M.Si
NIP. 19880628 201403 2 005



Penguji II
Frank Aligarh, M.Sc
NIP. 19920912 2019031 011



Penguji III
Usnan S.E.I, M.E.I
NIP. 19850919 201403 1 001



Mengetahui,

Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis Islam
Universitas Islam Negeri Raden Mas Said Surakarta




Rahmawan Arifin, M.Si
NIP. 19730304 200112 1 004

MOTTO

“Boleh jadi kamu tidak menyenangi sesuatu, padahal itu baik bagimu, dan boleh jadi kamu menyukai sesuatu, padahal tidak baik bagimu. Allah mengetahui, sedang kamu tidak mengetahui.”

(QS. Al-Baqarah: 216)

“Angin tidak berhembus menggoyangkan pepohonan, melainkan menguji akarnya.”

(Ali bin Abi Thalib)

“Jangan bandingkan hidupmu dengan orang lain. Tidak ada perbandingan antara matahari dan bulan. Mereka bersinar saat sudah waktunya.”

(Cassey Ho)

“Orang lain tidak akan paham struggle dan masa sulitnya kita. Yang mereka ingin tahu hanya bagian success stories. Berjuanglah untuk diri sendiri walaupun gak ada yang tepuk tangan. Kelak diri kita dimasa depan, akan sangat bangga dengan apa yang kita perjuangkan hari ini.”

(Fardiyandi)

PERSEMBAHAN

Puji syukur kehadiran Allah SWT atas segala nikmat serta karunia-Nya, sehingga skripsi ini dapat terselesaikan. Penulis persembahkan karya yang sederhana ini dengan segenap cinta dan kasih untuk:

1. Kedua orang tuaku, Bapak Sumaryono dan Ibu Umiyati yang telah sabar dan ikhlas memberikan dukungan moril maupun materil serta doa yang tak terhingga kepada peneliti dalam menyelesaikan penelitian ini.
2. Keluarga besarku yang telah memberikan doa, dukungan, dan motivasi dalam menyelesaikan penelitian ini.
3. Teman-teman kelas AKS F angkatan 2018 yang sekarang telah menjadi saudara dan banyak memberikan kenangan yang tak terlupakan selama perkuliahan.
4. Almamaterku tercinta UIN Raden Mas Said Surakarta yang telah menjadi tempatku menimba ilmu dengan berbagai pengalaman dan kenangan di dalamnya.

KATA PENGANTAR

Assalamu'alaikum Wr. Wb.

Alhamdulillah puji syukur kehadirat Allah SWT yang telah melimpahkan rahmat dan karunianya, sehingga peneliti dapat menyelesaikan skripsi dengan judul “Pengaruh Kepemilikan Asing, *Corporate Social Responsibility*, dan Karakteristik Audit Terhadap Penghindaran Pajak”. Penulisan skripsi ini disusun untuk menyelesaikan Studi Jenjang Strata 1 (S1) Jurusan Akuntansi Syariah Fakultas Ekonomi dan Bisnis Islam Universitas Islam Negeri Raden Mas Said Surakarta.

Dalam penyusunan skripsi ini telah banyak pihak yang turut membantu sehingga skripsi ini dapat terealisasikan dengan baik. Untuk itu dalam kesempatan kali ini penulis ingin menyampaikan rasa terima kasih yang sebesar-besarnya kepada:

1. Bapak Prof. Dr. H. Mudhofir, S.Ag., M.Pd., selaku Rektor Universitas Islam Negeri Raden Mas Said Surakarta.
2. Bapak Dr. M. Rahmawan Arifin, S.E., M.Si., selaku Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis Islam Universitas Islam Negeri Raden Mas Said Surakarta.
3. Bapak H. Khairul Imam, S.H.I, M.S.I, selaku ketua jurusan Manajemen dan Akuntansi Syariah
4. Ibu Fitri Laela Wijayanti, S.E., M.Si., Ak., selaku koordinator program studi Akuntansi Syariah.
5. Bapak Ade Setiawan, M.Ak., selaku dosen pembimbing akademik.

6. Ibu Indriyana Puspitosari, M.Si., Ak., CA., dosen pembimbing skripsi yang telah memberikan banyak perhatian, arahan dan kesabaran atas bimbingan yang telah dilakukan penulis selama menyelesaikan skripsi.
7. Bapak Ibu Dosen Fakultas Ekonomi dan Bisnis Islam UIN Raden Mas Said Surakarta yang telah memberikan bekal ilmu yang sangat bermanfaat untuk kedepannya bagi penulis.
8. Kedua orang tua penulis, Bapak Sumaryono dan Ibu Umiyati terima kasih atas segala dukungan, do'a, kesabaran, dan pengorbanan dalam segala hal untukku selama menempuh pendidikan.
9. Seluruh keluarga besar penulis, khususnya Bulek Fajar, yang telah memberikan doa dan dukungan sehingga penulis dapat menyelesaikan pendidikan ini.
10. Teman-temanku Akuntansi Syariah F angkatan 2018.

Penulis menyadari bahwa skripsi ini masih banyak kekurangan dan masih jauh dari kata sempurna. Oleh sebab itu, penulis mengharapkan kritik dan saran yang sangat membangun agar dapat bermanfaat bagi pihak lainnya.

Wassalamualaikum Wr.Wb.

Surakarta, 20 Oktober 2022

Penulis

ABSTRACT

This study aims to determine the effect of foreign ownership, corporate social responsibility, and audit characteristics consisting of audit tenure, audit fees, and auditor industry specialization on tax avoidance in manufacturing companies listed on the Indonesia Stock Exchange for the 2016-2020 period. The data in this study used secondary data by using data collection techniques in the form of documentation methods.

The population in this study are manufacturing companies listed on the Indonesia Stock Exchange for the 2016-2020 period. The sample in this study were 21 companies, namely as many as 105 research data. The sampling technique in this study used a purposive sampling technique. The data analysis method used in this study is a quantitative analysis technique with panel data regression analysis..

Based on the analysis of the data used, it shows that the foreign ownership and auditor's industry specialization variable has a negative effect on tax avoidance. The audit fee variable shows a positive effect on tax avoidance. Meanwhile, corporate social responsibility and audit tenure have no significant effect on tax avoidance.

Keywords: Foreign Ownership, Corporate Social Responsibility, Audit Characteristics, Tax Avoidance

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh kepemilikan asing, *corporate social responsibility*, dan karakteristik audit yang terdiri dari *audit tenure*, biaya audit, dan spesialisasi industri auditor terhadap penghindaran pajak pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2016-2020. Data dalam penelitian ini menggunakan data sekunder dengan menggunakan teknik pengumpulan data berupa metode dokumentasi.

Populasi dalam penelitian ini adalah perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2016-2020. Sampel dalam penelitian ini adalah 21 perusahaan yaitu sebanyak 105 data penelitian. Teknik pengambilan sampel dalam penelitian ini menggunakan teknik *purposive sampling*. Metode analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah teknik analisis kuantitatif dengan analisis regresi data panel.

Berdasarkan analisis data yang digunakan menunjukkan bahwa variabel kepemilikan asing dan spesialisasi industri auditor berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak. Variabel biaya audit menunjukkan pengaruh positif terhadap penghindaran pajak. *Corporate social responsibility* dan *audit tenure* tidak mempunyai pengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak.

Kata Kunci: Kepemilikan Asing, *Corporate Social Responsibility*, Karakteristik Audit, Penghindaran Pajak

DAFTAR ISI

HALAMAN JUDUL.....	i
PENGESAHAN DOSEN PEMBIMBING	ii
SURAT PERNYATAAN BUKAN PLAGIASI	iii
SURAT PERNYATAAN TELAH MELAKUKAN PENELITIAN	iv
NOTA DINAS	v
PENGESAHAN	vi
MOTTO	vii
PERSEMBAHAN	viii
KATA PENGANTAR	ix
<i>ABSTRACT</i>	xi
ABSTRAK	xii
DAFTAR ISI.....	xiii
DAFTAR TABEL.....	xviii
DAFTAR GAMBAR	xix
DAFTAR LAMPIRAN.....	xx
BAB I PENDAHULUAN.....	1
1.1. Latar Belakang	1
1.2. Identifikasi Masalah	8
1.3. Batasan Masalah.....	9

1.4.	Rumusan Masalah	9
1.5.	Tujuan Penelitian.....	9
1.6.	Manfaat Penelitian.....	10
1.7.	Sistematika Penulisan Skripsi	10
2.1.	Kajian Teori.....	13
2.1.1.	Teori Keagenan (<i>Agency Theory</i>)	13
2.1.2.	Teori Legitimasi	14
2.1.3.	Penghindaran Pajak.....	15
2.1.4.	Kepemilikan Asing.....	17
2.1.5.	Corporate Social Responsibility.....	18
2.1.6.	<i>Audit Tenure</i>	19
2.1.7.	Biaya Audit	20
2.1.8.	Spesialisasi Industri Auditor	21
2.2.	Hasil Penelitian yang Relevan.....	22
2.3.	Kerangka Berpikir	28
2.4.	Hipotesis.....	29
2.4.1.	Pengaruh Kepemilikan Asing Terhadap Penghindaran Pajak	29
2.4.2.	Pengaruh <i>Corporate Social Responsibility</i> Terhadap Penghindaran Pajak.....	30
2.4.3.	Pengaruh <i>Audit Tenure</i> Terhadap Penghindaran Pajak.....	31

2.4.4.	Pengaruh Biaya Audit Terhadap Penghindaran Pajak	32
2.4.5.	Pengaruh Spesialisasi Industri Audit Terhadap Penghindaran Pajak.....	32
BAB III METODE PENELITIAN.....		34
3.1.	Waktu dan Wilayah Penelitian	34
3.2.	Jenis Penelitian	34
3.3.	Populasi, Sampel, dan Teknik Pengambilan Sampel	34
3.3.1.	Populasi.....	34
3.3.2.	Sampel.....	34
3.3.3.	Teknik Pengambilan Sampel.....	35
3.4.	Data dan Sumber Data.....	36
3.5.	Teknik Pengambilan Data	36
3.6.	Variabel Penelitian	37
3.7.	Definisi Operasional Variabel	37
3.8.	Teknik Analisis Data	39
3.8.1.	Uji Statistik Deskriptif	40
3.8.2.	Pemilihan Model Estimasi Data Panel.....	40
3.8.3.	Uji Pemilihan Model Regresi.....	41
3.8.4.	Uji Asumsi Klasik.....	42
3.8.5.	Uji Analisis Regresi Data Panel.....	44

3.8.6.	Uji Ketepatan Model	45
3.8.7.	Uji Hipotesis (Uji t).....	46
BAB IV ANALISIS DATA DAN PEMBAHASAN.....		47
4.1.	Gambaran Umum Penelitian	47
4.2.	Pengujian dan Hasil Analisis Data	49
4.2.1.	Analisis Statistik Deskriptif	49
4.2.2.	Pemilihan Model Regresi Data Panel	52
4.2.3.	Uji Asumsi Klasik.....	54
4.2.4.	Hasil Uji Regresi Data Panel	57
4.2.5.	Analisis Uji Ketetapan Model.....	58
4.3.	Pembahasan Hasil Analisis Data (Pembuktian Hipotesis).....	62
4.3.1.	Pengaruh Kepemilikan Asing Terhadap Penghindaran Pajak	62
4.3.2.	Pengaruh <i>Corporate Social Responsibility</i> Terhadap Penghindaran Pajak.....	63
4.3.3.	Pengaruh <i>Audit Tenure</i> Terhadap Penghindaran Pajak.....	64
4.3.4.	Pengaruh Biaya Audit Terhadap Penghindaran Pajak	65
4.3.5.	Pengaruh Spesialisasi Industri Audit Terhadap Penghindaran Pajak.....	66
BAB V PENUTUP.....		68
5.1.	KESIMPULAN	68

5.2. KETERBATASAN PENELITIAN.....	69
5.3. SARAN	69
DAFTAR PUSTAKA	70
LAMPIRAN.....	79

DAFTAR TABEL

Tabel 3. 1 Hasil Pemilihan Sampel	35
Tabel 4. 1 Rincian Pengambilan Sampel	47
Tabel 4. 2 Daftar Perusahaan Sampel	48
Tabel 4. 3 Hasil Analisis Statistik Deskriptif.....	49
Tabel 4. 4 Statistik Deskriptif Variabel Dummy	49
Tabel 4. 5 Uji Chow	53
Tabel 4. 6 Uji Hausman	53
Tabel 4. 7 Uji Heteroskedastisitas.....	55
Tabel 4. 8 Uji Multikolinearitas	56
Tabel 4. 9 Hasil Uji Autokorelasi	56
Tabel 4. 10 Hasil Uji Regresi Data Panel	57
Tabel 4. 11 Uji Koefisien Determinasi	59
Tabel 4. 12 Hasil Uji F.....	59
Tabel 4. 13 Hasil Uji T.....	60

DAFTAR GAMBAR

Gambar 1. 1 Tingkat <i>Tax Ratio</i> Tahun 2016-2020	2
Gambar 2. 1 Kerangka Berfikir.....	28
Gambar 4. 1 Uji Normalitas	54

DAFTAR LAMPIRAN

Lampiran 1 Daftar Perusahaan Sampel.....	79
Lampiran 2 Sampel Penelitian	80
Lampiran 3 Hasil Uji Statistik Deskriptif	83
Lampiran 4 Hasil Uji Chow	83
Lampiran 5 Hasil Uji Hausman.....	83
Lampiran 6 Hasil Uji Normalitas	83
Lampiran 7 Hasil Uji Heteroskedastisitas.....	84
Lampiran 8 Hasil Uji Multikolinearitas	84
Lampiran 9 Hasil Uji Autokorelasi	84
Lampiran 10 Hasil Uji F dan Koefisien Determinasi.....	84
Lampiran 11 Hasil Regresi Data Panel dan Uji T.....	85
Lampiran 12 Item CSR GRI G-4	86
Lampiran 13 Daftar Riwayat Hidup.....	91
Lampiran 14 Cek Plagiasi	92

BAB I

PENDAHULUAN

1.1. Latar Belakang

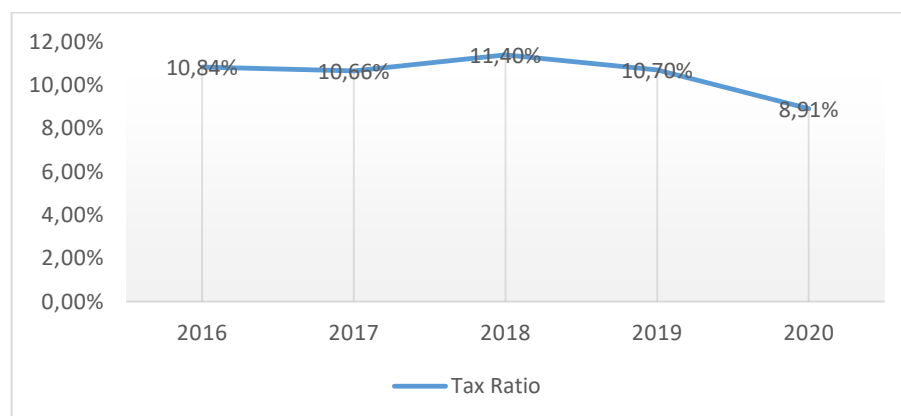
Perusahaan yang mampu menghasilkan *profit* harus membayar pajak (Supriyanto & Christina, 2021). Tujuan perusahaan dalam menjalankan bisnisnya adalah meraih keuntungan atau laba yang besar, sedangkan dalam akuntansi, pajak adalah pengeluaran yang dapat mengurangi laba bersih perusahaan (Mulyani et al., 2018). Selain dianggap dapat mengurangi laba perusahaan, kinerja perusahaan dapat dipengaruhi oleh pemungutan pajak (Alianda et al., 2021).

Laporan tahunan perusahaan memuat penjelasan mengenai laporan posisi keuangan perusahaan, kinerja keuangan perusahaan serta arus kas perusahaan yang berfungsi sebagai dasar pengambilan keputusan ekonomi oleh pengguna (Achyani & Lestari, 2019). Laporan laba rugi merupakan bagian dari laporan keuangan perusahaan yang sering ditinjau pengguna karena berisi informasi tentang indikator kinerja utama perusahaan dalam hal keuntungan atau kerugian. Kinerja perusahaan yang baik dicerminkan dalam perolehan keuntungan perusahaan (Achyani & Lestari, 2019).

Kenaikan dari jumlah penerimaan perpajakan akan diikuti dengan peningkatan *tax ratio* (Falbo & Firmansyah, 2021). *Tax ratio* adalah gambaran tingkat kepatuhan warga negara dalam membayar pajak (Alianda et al., 2021). Kemudian menurut Hidayat & Mulda (2019) *tax ratio* adalah penerimaan pajak dalam suatu negara dibandingkan dengan Produk Domestik Bruto (PDB). Direktur Jenderal Pajak Robert Pakpahan menjelaskan bahwa rasio pajak yang baik untuk

dimiliki Indonesia yaitu 15% keatas sesuai dengan standar internasional (www.kemenkeu.go.id, 25 Februari 2019). Namun dalam prakteknya, *tax ratio* Indonesia dari tahun 2016 hingga 2020 belum memenuhi standar yang diharapkan. Berikut *tax ratio* di Indonesia tahun 2016-2020:

Gambar 1. 1
Tingkat *Tax Ratio* Tahun 2016-2020



Sumber: Kementerian Keuangan 2016 – 2020

Rendahnya angka *tax ratio* menunjukkan bahwa banyak masyarakat (wajib pajak) khususnya perusahaan belum patuh dalam membayar pajak (Alianda et al., 2021). Kurangnya kepatuhan dalam membayar pajak dapat menyebabkan tidak tercapainya target penerimaan negara (Salsabila et al., 2021). Penerimaan pajak terbesar di Indonesia berasal dari perusahaan sektor manufaktur. Di tahun 2017 dan 2018, perusahaan manufaktur menyumbang 30% penerimaan pajak dari jumlah penerimaan pajak non migas. Rata-rata penerimaan pajak dari perusahaan manufaktur selama 2016 hingga 2020 adalah 29% dari penerimaan pajak non migas.

PT Bentoel Investama, Tbk adalah salah satu perusahaan sektor manufaktur yang melakukan kegiatan penghindaran pajak. Perusahaan tersebut merupakan

salah satu perusahaan rokok besar yang beroperasi di Indonesia. Menurut laporan yang disampaikan oleh Lembaga *Tax Justice Network* (2019), PT Bentoel Investama yang merupakan anak usaha British American Tobacco (BAT) terduga melakukan penghindaran pajak hingga US\$ 14 juta atau sekitar Rp 199 miliar akibat dari pembayaran bunga piutang serta pengalihan pendapatan keluar dari Indonesia (Saleh, 2019).

Tujuan optimalisasi penerimaan pajak oleh pemerintah ditujukan dalam rangka untuk mendukung dan melaksanakan kegiatan pembangunan nasional sebagai upaya dalam mensejahterakan masyarakat Indonesia (Puspita & Febrianti, 2017). Tujuan atas operasi bisnis suatu perusahaan adalah untuk mendapatkan keuntungan yang besar. Besarnya keuntungan yang dihasilkan perusahaan menyebabkan beban pajak yang dibebankan kepada perusahaan semakin besar. Sehingga beban pajak menekan laba bersih perusahaan (Mulyani et al., 2018). Ketidaksamaan kebutuhan atas pemungutan pajak antara pemerintah dan perusahaan, menyebabkan perusahaan melakukan skema dalam meminimalkan beban pajak.

Skema perusahaan dalam memaksimalkan laba bersih dengan meminimalkan pembayaran pajak yaitu dengan melakukan penghindaran pajak (Riberu, 2020). Menurut Suranta et al. (2020) menghindari pajak merupakan tindakan disengaja, dengan maksud meminimalkan beban pajak yang ditanggung dengan menggunakan kelemahan undang-undang perpajakan yang berlaku. Penghindaran pajak adalah kegiatan yang sebenarnya tidak dilarang, akan tetapi pemerintah juga tidak menginginkan perusahaan melakukan penghindaran pajak (Fauzan et al., 2019).

Keuntungan dari praktik penghindaran pajak bagi pemegang saham yaitu berupa pengembalian (dividen) yang tinggi sedangkan bagi manajemen, penghindaran pajak dapat memberikan tambahan insentif kepada manajemen atas kinerjanya dalam meningkatkan laba perusahaan. Namun perlu diketahui bahwa kegiatan penghindaran pajak dapat memberikan kerugian bagi perusahaan yaitu dikenakannya sanksi dan denda oleh otoritas pajak. Manajemen juga akan kehilangan pekerjaan serta rusaknya reputasi yang dapat menyulitkan mereka dalam mencari pekerjaan (Andriyanto, 2021).

Ada beberapa faktor yang mempengaruhi praktik penghindaran pajak. Faktor pertama adalah kepemilikan asing. Kepemilikan asing adalah sumber daya yang menarik untuk perusahaan karena kepemilikan asing dapat membantu dalam memantau dan meningkatkan kinerja perusahaan (Alkurdi & Mardini, 2020). Investor asing dinilai mempunyai kemampuan berorganisasi dan manajerial yang lebih baik, teknologi yang lebih modern, dan tenaga kerja terlatih dan berpengalaman (Maisaroh & Setiawan, 2021).

Pertimbangan bagi penanam modal asing dari negara maju yang berinvestasi di negara berkembang adalah melakukan kombinasi modal dengan menggunakan tenaga kerja yang murah dan menggunakan bahan baku yang dimiliki negara berkembang untuk meminimalkan biaya produksi (Idzni & Purwanto, 2017). Adanya kepemilikan asing di suatu perusahaan, perusahaan ingin menerapkan tata kelola perusahaan yang lebih baik. Sedangkan pihak asing mempunyai ketertarikan untuk memperoleh laba sebesar-besarnya melalui pembayaran pajak yang diminimalkan (Nainggolan & Sari, 2019).

Semakin tinggi tingkat kepemilikan saham asing, semakin besar kemampuan pemegang saham untuk mempengaruhi pengambilan keputusan yang bertujuan untuk meningkatkan kesejahteraan pemegang saham (Putri & Damayanti, 2021). Hasil penelitian Alkurdi & Mardini (2020) dan Alianda et al. (2021) membuktikan kepemilikan asing mempengaruhi penghindaran pajak secara positif. Sedangkan hasil penelitian yang dilakukan oleh Idzni & Purwanto (2017), Nainggolan & Sari (2019) dan Maisaroh & Setiawan (2021) menyatakan bahwa kepemilikan asing berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak. Riberu (2020) dalam penelitiannya menyatakan kepemilikan asing tidak dapat mempengaruhi praktik penghindaran pajak karena investor asing tidak ingin mengambil keuntungan dari praktik penghindaran pajak yang dapat merusak hubungan antara investor dan pemerintah.

Faktor kedua yang mempengaruhi penghindaran pajak adalah pengungkapan CSR (*Corporate Social Responsibility*). Pelaksanaan CSR di suatu perusahaan dianggap sebagai investasi bisnis karena menunjukkan tingkat kepedulian perusahaan di berbagai pihak (Zoebar & Miftah, 2020). Menurut Khairunisa et al. (2017) CSR adalah bentuk tanggung jawab atas aktivitas bisnis untuk bertindak secara bermoral, berkontribusi dalam pembangunan ekonomi, serta meningkatkan kualitas hidup pekerja dan masyarakat.

Dari perspektif Pajak Penghasilan (PPH), perusahaan umumnya memilih strategi untuk menangani pemungutan pajak dengan menggunakan biaya atau dana kegiatan CSR sehingga biaya tersebut dapat diakui sebagai beban yang dapat mengurangi laba kena pajak (N. L. P. P. Dewi & Noviari, 2017). Sesuai dengan

hasil penelitian Zobar & Miftah (2020) dan Khairunisa et al. (2017) yang menunjukkan bahwa CSR berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak. Semakin tinggi tingkat pengungkapan CSR yang dilakukan perusahaan, maka kemungkinan perusahaan melakukan praktik penghindaran pajak semakin rendah.

Penelitian lain mengenai pengaruh CSR terhadap penghindaran pajak juga dilakukan oleh Maraya & Yendrawati (2016), Zeng (2019) dan Kurniawan et al. (2020) yang menunjukkan bahwa CSR berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak. Biaya untuk kegiatan pertanggung jawaban tidaklah kecil, perusahaan akan menggunakan segala cara termasuk agresif dalam penghindaran pajak agar keuntungan yang dihasilkan perusahaan dapat maksimal (Maraya & Yendrawati, 2016).

Faktor yang ketiga yang mempengaruhi penghindaran pajak adalah karakteristik audit. Untuk mengatasi permasalahan laporan keuangan, perusahaan membutuhkan auditor. Auditor mempunyai tugas dalam proses pemeriksaan laporan keuangan suatu perusahaan untuk memberikan informasi kepada publik atau investor mengenai integritas laporan keuangan (Supriyanto & Christina, 2021). Dalam penelitian ini, karakteristik audit dilihat dari *audit tenure*, biaya audit, dan spesialisasi industri auditor.

Karakteristik audit yang pertama adalah *audit tenure*. Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 20 Tahun 2015 Bab V pasal 11 ayat (1) seorang akuntan publik dalam memberikan layanan audit atas laporan keuangan pada suatu perusahaan dibatasi maksimal 5 tahun buku secara berturut-turut. *Audit tenure* adalah jangka waktu kerjasama antara auditor dengan klien. Kantor akuntan atau auditor yang

terlalu lama berhubungan kerja dengan perusahaan memungkinkan terciptanya keakraban yang berlebihan sehingga mempengaruhi independensi dan objektivitas auditor dalam memeriksa laporan keuangan (Rizqia & Lastiati, 2021).

Salehi et al. (2020) dalam penelitiannya mengungkapkan bahwa *audit tenure* berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak. Semakin lama hubungan antara auditor dengan *clien*, auditor cenderung akan membantu *clien* untuk mengurangi pengeluaran pajak. Berbeda dengan hasil penelitian Supriyanto & Christina (2021) dan Rizqia & Lastiati (2021) yang menyatakan bahwa *audit tenure* tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak.

Karakteristik audit selanjutnya adalah biaya audit. Auditor eksternal yang mempunyai biaya audit yang tinggi mempunyai pekerjaan yang lebih kompleks. Selain memeriksa laporan keuangan, auditor juga menyediakan layanan untuk menemukan celah dalam menghindari pajak (Suyadnya & Supadmi, 2017). Hasil penelitian tentang pengaruh biaya audit terhadap penghindaran pajak yang dilakukan oleh Salehi et al. (2020) menghasilkan pengaruh yang positif. Sedangkan penelitian yang dilakukan oleh Riguen et al. (2021) biaya audit berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak. Perbedaan hasil penelitian juga ditunjukkan oleh Supriyanto & Christina (2021) bahwa biaya audit tidak mempunyai pengaruh terhadap penghindaran pajak.

Karakteristik audit berikutnya adalah spesialisasi industri auditor. Spesialisasi industri KAP dianggap mempunyai lebih banyak pengetahuan dan pengalaman sehingga mampu memberikan informasi kualitas audit yang baik (Khairunisa et al., 2017). Penelitian yang dilakukan Riguen et al. (2021)

mengungkapkan bahwa spesialisasi industri auditor mempunyai hubungan negatif dengan penghindaran pajak. Berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Lee & Kao (2018) dan Manihuruk et al. (2021) yang menyatakan bahwa spesialisasi industri berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak.

Penelitian ini merujuk pada penelitian Salehi et al. (2020) yang meneliti mengenai pengaruh karakteristik audit terhadap penghindaran pajak. Pengembangan dari penelitian sebelumnya, penelitian ini menambahkan variabel independen yaitu CSR dan kepemilikan asing. Objek dari penelitian ini adalah perusahaan manufaktur di Indonesia yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2016 hingga 2020. Pemilihan perusahaan manufaktur sebagai objek penelitian karena perusahaan manufaktur adalah sektor penyumbang penerimaan pajak negara terbesar dibandingkan dengan sektor perusahaan lainnya.

Berdasarkan latar belakang yang telah dijabarkan dan adanya ketidakkonsistenan hasil penelitian sebelumnya, maka peneliti tertarik untuk melakukan penelitian dengan judul **“PENGARUH KEPEMILIKAN ASING, CORPORATE SOCIAL RESPONSIBILITY, DAN KARAKTERISTIK AUDIT TERHADAP PENGHINDARAN PAJAK”**.

1.2. Identifikasi Masalah

Berdasarkan latar belakang permasalahan diatas, teridentifikasi beberapa permasalahan diantaranya:

1. Terjadi penghindaran pajak yang dilakukan oleh salah satu perusahaan yang ada di Indonesia yaitu PT Bentoel Investama Tbk.
2. Terjadinya ketidakkonsistenan hasil penelitian terdahulu.

1.3. Batasan Masalah

Berdasarkan identifikasi masalah diatas, maka batasan-batasan masalah yang diberikan penulis pada penelitian ini adalah

1. Objek dalam penelitian ini hanya menggunakan perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia.
2. Periode penelitian terbatas 5 tahun yaitu dari tahun 2016 sampai dengan 2020
3. Variabel independen yang digunakan dalam penelitian ini adalah kepemilikan asing, CSR, dan kepemilikan audit yang meliputi audit tenure, biaya audit, dan spesialisasi industri audit.

1.4. Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang masalah diatas, maka rumusan masalah dalam penelitian adalah sebagai berikut:

1. Apakah kepemilikan asing berpengaruh terhadap penghindaran pajak?
2. Apakah *Corporate Social Responsibility* (CSR) berpengaruh terhadap penghindaran pajak?
3. Apakah *audit tenure* berpengaruh terhadap penghindaran pajak?
4. Apakah biaya audit berpengaruh terhadap penghindaran pajak?
5. Apakah spesialisasi industri audit berpengaruh terhadap penghindaran pajak?

1.5. Tujuan Penelitian

Berdasarkan rumusan masalah diatas, maka tujuan penelitian ini adalah:

1. Untuk menganalisis pengaruh kepemilikan asing terhadap penghindaran pajak.
2. Untuk menganalisis pengaruh *Corporate Social Responsibility* (CSR) terhadap penghindaran pajak.
3. Untuk menganalisis pengaruh *audit tenure* terhadap penghindaran pajak.
4. Untuk menganalisis pengaruh biaya audit terhadap penghindaran pajak.
5. Untuk menganalisis pengaruh spesialisasi industri audit terhadap penghindaran pajak.

1.6. Manfaat Penelitian

Berdasarkan latar belakang dan rumusan masalah yang telah dipaparkan, adapun manfaat penelitian ini adalah

1. Manfaat Teoritis

Hasil penelitian diharapkan dapat menambah wawasan dan pengetahuan mengenai pengaruh kepemilikan asing, CSR, dan karakteristik audit terhadap penghindaran pajak pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia, serta diharapkan dapat digunakan sebagai sarana pengembangan ilmu secara teoritis.

2. Manfaat Praktis

Penelitian ini diharapkan dapat digunakan sebagai informasi tambahan bagi pengguna laporan keuangan dalam pengambilan keputusan investasi.

1.7. Sistematika Penulisan Skripsi

Untuk memperoleh gambaran singkat, penelitian ini dibagi menjadi lima bab yang mana masing-masing bab memberikan penjelasan secara berurutan dari penulisan proposal penelitian ini.

BAB I PENDAHULUAN

Menguraikan tentang latar belakang masalah, identifikasi masalah, batasan masalah, perumusan masalah, tujuan penelitian, manfaat penelitian, dan sistematika penulisan.

BAB II LANDASAN TEORI

Berisi tentang teori-teori yang menggambarkan tema secara umum dan teori-teori tentang variabel secara umum yang dijadikan acuan dan landasan dalam penelitian. Menguraikan tentang kajian teori, hasil penelitian yang relevan, kerangka berfikir, dan hipotesis penelitian.

BAB III METODE PENELITIAN

Dalam bab ini akan diuraikan mengenai waktu dan wilayah penelitian, jenis penelitian, populasi, sampel, dan teknik pengambilan sampel, data dan sumber data, teknik pengumpulan data, variabel penelitian, definisi operasional variabel, dan teknik analisis data.

BAB IV ANALISIS DATA DAN PEMBAHASAN

Pada bab ini berisi tentang penjelasan gambaran umum subjek penelitian. Menganalisis gambaran umum dari permasalahan yang ada, selanjutnya membahas masalah yang akan terjadi. Uraianya berupa gambaran umum penelitian, pengujian dan hasil analisis data, serta pembahasan hasil analisis data (pengujian hipotesis).

BAB V PENUTUP

Berisi kesimpulan yang merupakan rangkuman dari hasil penelitian yang disajikan secara lebih singkat agar pembaca dapat lebih mudah dalam memahami hasil penelitian. Serta berisi saran yang penulis ungkapkan untuk digunakan sebagai pertimbangan dalam penelitian selanjutnya.

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1. Kajian Teori

2.1.1. Teori Keagenan (*Agency Theory*)

Teori keagenan menurut Jensen & Meckling (1976) adalah perjanjian antara satu atau lebih pemegang saham (prinsipal) dan manajemen (agen) untuk melakukan banyak tugas atas nama mereka dengan mempercayakan wewenang pengambilan keputusan kepada manajemen. Manajemen sebagai pengelola perusahaan lebih memahami mengenai kelangsungan hidup perusahaan dan informasi internal perusahaan dibandingkan pemilik atau pemangku kepentingan lainnya (Fauzan et al., 2019).

Praktik penghindaran pajak muncul dikarenakan adanya masalah keagenan (*agency problem*) yang dilakukan oleh perusahaan. *Agency problem* yaitu perbedaan kepentingan yang muncul di antara pemegang saham (*principals*) dan manajemen (agen) (Idzni & Purwanto, 2017). Dalam mengelola perusahaan, pemegang saham ingin manajemen bekerja dengan baik untuk mensejahterakan dirinya melalui pembagian dividen. Sedangkan perusahaan menginginkan keuntungan yang besar dengan sedikit pengeluaran (Mardianti & Ardini, 2020).

Kenaikan laba perusahaan dimaksudkan agar kinerja manajer terlihat baik dimata pemegang saham, sehingga manajer akan menerima reputasi yang baik dalam jangka panjang karena dapat memaksimalkan laba (Idzni & Purwanto, 2017). Akan tetapi, peningkatan laba perusahaan akan diiringi dengan meningkatnya jumlah pajak yang harus dibayarkan (Mardianti & Ardini, 2020). Praktik

penghindaran pajak dapat menimbulkan ketidakharmonisan hubungan antara perusahaan dan *principals* serta persepsi negatif yang dapat muncul dari masyarakat (Riberu, 2020).

Perusahaan berkewajiban menyampaikan informasi mengenai perusahaan kepada *principals* karena manajer sebagai agen mempunyai informasi lebih banyak tentang perusahaan daripada *principals*. Karena konflik kepentingan antara manajemen dan pemegang saham, manajemen memanipulasi penghasilan kena pajak yang lebih rendah untuk mengurangi beban pajak. Pemahaman mengenai perusahaan yang dimiliki oleh manajer membuat manajer mengambil keuntungan di luar kesepakatan antara *principals* dan *agen* (Nugraha & Meiranto, 2015).

2.1.2. Teori Legitimasi

Teori legitimasi menurut Ghozali dan Chariri (2017) dalam Riberu (2020) merupakan kontrak sosial yang terjadi antara perusahaan dengan masyarakat di lingkungan perusahaan beroperasi dan memanfaatkan sumber daya ekonomi. Ratmono & Juliarto (2019) mengungkapkan teori legitimasi dilandasi oleh fenomena kontrak sosial antara suatu organisasi dan masyarakat, yang mana tujuan dalam suatu organisasi harus sejalan dengan nilai-nilai yang ada di masyarakat.

Perusahaan diharapkan mampu bertanggung jawab secara sosial untuk melegitimasi keberadaannya dan mempertahankan kelangsungan hidupnya dalam lingkungan masyarakat. Pembayaran pajak sebagai cara perusahaan berkontribusi secara ekonomi terhadap kesejahteraan masyarakat di lingkungan perusahaan tersebut beroperasi. Sehingga perusahaan yang bertanggung jawab, akan membayar

pajak sesuai dengan ketentuan perpajakan, membayar pajak sesuai dengan jumlah yang wajar, dan mengabaikan manfaat yang berkaitan dengan penghindaran pajak (Salihu et al., 2015).

Dalam teori legitimasi, nilai perusahaan selaras dengan nilai sosial yang dibangun oleh perusahaan, ditunjukkan dengan ketaatan perusahaan dalam membayar pajak serta tidak melakukan agresivitas pajak (Ratmono & Juliarto, 2019). Kegiatan penghindaran pajak merupakan aktivitas yang beresiko sehingga dalam implementasinya, perusahaan menggunakan CSR untuk melindungi perusahaan dari turbulensi lingkungan dan ancaman terhadap reputasi perusahaan (Zeng, 2019)

2.1.3. Penghindaran Pajak

Penghindaran pajak merupakan tindakan tidak bertanggung jawab yang dilakukan perusahaan kepada masyarakat, karena pembayaran pajak merupakan salah satu cara perusahaan memenuhi tanggung jawabnya kepada masyarakat (Salihu et al., 2015). Pembayaran pajak yang tidak sesuai dengan seharusnya menyebabkan perusahaan mendapat reputasi yang buruk dari pemangku kepentingan serta dapat menyebabkan penghentian operasi bisnis perusahaan (Lanis & Richardson, 2013).

Penghindaran pajak merupakan suatu cara dalam hal pengurangan beban pajak dari yang semestinya dengan memanfaatkan ketentuan hukum perpajakan, potongan yang diperbolehkan, atau manfaat-manfaat lainnya yang belum memiliki peraturan (Mardianti & Ardini, 2020). Dalam definisi yang lebih sempit, Salehi et

al. (2020) menyampaikan bahwa penghindaran pajak merupakan tindakan hukum untuk mengurangi kewajiban pajak.

Dalam perspektif islam, penghindaran pajak dianggap sebagai tindakan yang bertentangan dengan hukum Islam, karena kegiatan penghindaran pajak merupakan perbuatan buruk dalam menghindari pajak dan berpotensi merugikan negara. Pembayaran pajak dalam jumlah tertentu merupakan bentuk pengelolaan dana perusahaan yang akan dipertanggungjawabkan kepada Allah SWT di akhirat (Anggraini et al., 2021). Berkurangnya pendapatan negara akibat dari perilaku penghindaran pajak akan menggagalkan realisasi program pemerintah yang tujuannya untuk kemaslahatan bersama. Ibnu Taimiyah menyatakan bahwa dilarangnya melakukan penghindaran pajak adalah dengan pertimbangan bahwa kegiatan penghindaran pajak oleh mereka yang berkewajiban akan mengakibatkan beban yang lebih besar bagi kelompok lain (Saka & Istighfa, 2021).

Peneliti menggunakan ETR (*Effective Tax Rates*) sebagai indikator dari penghindaran pajak. ETR merujuk pada total beban pajak kemudian dibagi dengan pendapatan sebelum pajak (Alkurdi & Mardini, 2020). ETR menggambarkan perencanaan pajak dan aktivitas penghindaran pajak, karena secara langsung mempengaruhi laba bersih perusahaan. Selain itu, digunakan untuk memperkirakan beban pajak perusahaan secara keseluruhan oleh pemangku kepentingan dan manajer (Zeng, 2019). Perusahaan dengan nilai ETR yang mendekati nol diindikasikan adanya agresivitas pajak yang tinggi dengan nilai maksimal yaitu satu (K. Hidayat et al., 2016).

2.1.4. Kepemilikan Asing

Undang–Undang Republik Indonesia Nomor 25 tahun 2007 tentang Penanaman Modal, mengatur bahwa penanam modal dapat dilakukan oleh perseorangan, badan usaha, dan/atau pemerintah asing yang melakukan penanaman modal di wilayah negara Republik Indonesia. Penanaman modal asing merupakan suatu kegiatan usaha dengan menanamkan modalnya di wilayah Indonesia baik penanam modal asing penuh ataupun bersama-sama dengan modal dalam negeri.

Kepemilikan asing merupakan sumber daya menarik bagi perusahaan karena investor asing memberikan kemampuan mereka dalam memantau dan meningkatkan kinerja perusahaan (Alkurdi & Mardini, 2020). Keuntungan dengan adanya kepemilikan asing di negara bergembang adalah adanya transfer teknologi dan penerapan tata kelola perusahaan yang baik. Selain memberikan keuntungan, adanya kepemilikan memberikan dampak negatif yaitu apabila negara mempunyai tarif pajak yang tinggi (Nainggolan & Sari, 2019).

Motivasi investor asing untuk berinvestasi di negara berkembang karena biaya tenaga kerja yang murah, dekat dengan sumber bahan baku sehingga dapat menekan biaya produksi serta insentif pajak yang dikeluarkan pemerintah Indonesia untuk investor. Motivasi tersebut meningkatkan harapan investor asing untuk mendapatkan pengembalian yang tinggi atas modal yang telah ditanamkan (Putri & Damayanti, 2021).

Investor asing mempunyai peran yang signifikan dalam mengendalikan perusahaan apabila investor asing mempunyai proporsi saham sebesar 20% atau lebih (M. Hidayat & Mulda, 2019). Semakin tinggi persentase saham yang dimiliki

oleh investor asing, berarti peran investor asing dalam menentukan kebijakan perusahaan semakin besar (Idzni & Purwanto, 2017). Struktur kepemilikan asing di Indonesia dinilai menggunakan proporsi jumlah saham yang dimiliki investor asing terhadap keseluruhan saham yang beredar (Suranta et al., 2020).

2.1.5. Corporate Social Responsibility

Pemerintah Indonesia mengatur dalam PP No. 47 Tahun 2012, Pasal 3 ayat (1) tentang Peraturan Tanggung Jawab Sosial dan Lingkungan, bahwa apabila suatu perusahaan beroperasi melalui aktivitas pemanfaatan sumber daya alam, maka perusahaan tersebut diwajibkan melakukan pertanggungjawaban sosial dan lingkungan. Selanjutnya pada pasal 7 menjelaskan bahwa perusahaan yang tidak melaksanakan pertanggungjawaban sosial dan lingkungan akan dikenakan sanksi sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

Pengungkapan CSR merupakan langkah perusahaan dalam memadukan kepedulian sosialnya dalam operasi bisnis dan membangun hubungan kepada pemangku kepentingan berdasarkan prinsip kemitraan dan kesukarelaan (Nugraha & Meiranto, 2015). Menurut Dewi & Gunawan (2019), CSR mengacu pada masalah etika dan perilaku moral manajer dalam pengambilan keputusan, seperti pengelolaan lingkungan, kesehatan dan keselamatan kerja, pengelolaan sumber daya manusia, dan interaksi dengan masyarakat. Sehingga tanggung jawab perusahaan tidak hanya untuk *stakeholder*, tetapi juga reputasi perusahaan.

Menurut Zeng (2019), perspektif sosial merupakan salah satu perspektif dari CSR, bahwa pembayaran pajak merupakan cara perusahaan agar terlibat

langsung dengan masyarakat. Perusahaan sebagai warga negara yang bertanggungjawab secara sosial akan membayar pajak dengan adil. Selain bertujuan untuk memperoleh laba, perusahaan diharapkan dapat berpartisipasi dalam mewujudkan kesejahteraan masyarakat dan berkontribusi dalam pelestarian alam (Mardianti & Ardini, 2020). Perusahaan yang menghindari pajak berarti perusahaan tersebut kurang bertanggung jawab secara sosial (Khairunisa et al., 2017).

Pengungkapan CSR mengacu pada sejauh mana perusahaan telah menyajikan informasi terkait CSR. Pengungkapan CSR dinilai dengan menggunakan *Corporate Social Responsibility Index*. Item informasi yang diungkapkan oleh perusahaan akan dibandingkan dengan standar indikator pengungkapan informasi CSR yang berlaku (Kurniawan et al., 2020).

2.1.6. *Audit Tenure*

Menurut Geiger & Raghunandan, (2002) *audit tenure* yaitu jangka waktu, lamanya hubungan antara auditor dan klien. Hubungan yang relatif lama antara kantor akuntan atau auditor dengan perusahaan dapat menyebabkan menurunnya independensi auditor yang kemudian dapat menurunkan kualitas audit. Lamanya hubungan antara auditor dengan klien menyebabkan auditor lebih memahami tentang operasi bisnis, proses, dan sistem klien sehingga dalam melaksanakan tugasnya, auditor kehilangan objektivitasnya.

Kantor akuntan atau auditor yang terlalu lama berhubungan kerja dengan perusahaan memungkinkan terciptanya keakraban yang berlebihan sehingga dapat mempengaruhi independensi dan objektivitas auditor serta dapat menciptakan

insentif ekonomi bagi auditor (Rizqia & Lastiati, 2021). Menurut Salehi et al. (2020), rentang waktu yang lama dalam hubungan kerja auditor menyebabkan kualitas layanan konsultasi audit akan ditingkatkan untuk mengurangi beban pajak.

Untuk mengatasi masalah *audit tenure*, pemerintah Indonesia mengeluarkan peraturan melalui Peraturan Pemerintah Nomor 20 Tahun 2015 Bab V pasal 11 ayat (1) bahwa akuntan publik dalam memberikan layanan audit atas laporan keuangan pada suatu perusahaan dibatasi maksimal 5 tahun buku secara berturut-turut. Harapannya, kecurangan dalam pelaporan laporan keuangan termasuk agresivitas pajak dapat di minimalisir (Suyadnya & Supadmi, 2017).

2.1.7. Biaya Audit

Deangelo (1981) berpendapat bahwa biaya audit merupakan kewajiban yang dikeluarkan oleh pengguna auditor eksternal sehingga besaran biaya tersebut merupakan pendapatan bagi KAP. Besaran biaya tergantung pada kompleksitas, luas cakupan audit, dan reputasi KAP di masyarakat, pemerintah, dan investor. Menurut Salehi et al., (2020) dalam penentuan biaya audit, perusahaan audit berusaha mengoptimalkan biaya agar tidak kehilangan pekerjaan ketika berada dalam kondisi kompetitif dengan menggunakan dua cara. Pertama, perusahaan audit dalam menentukan biaya berdasarkan layanan yang diberikan kepada perusahaan (*clien*). Kedua, perusahaan audit memberikan penawaran yang sesuai dengan persaingan perusahaan audit lainnya.

Selain memeriksa laporan keuangan, auditor eksternal juga menyediakan pelayanan pajak melalui konsultan pajak untuk mencari celah dalam menghindari

pajak yang besar (Suyadnya & Supadmi, 2017). Auditor harus menggunakan prosedur audit tambahan untuk mengendalikan risiko audit yang mungkin timbul dari penghindaran pajak. Dalam mengendalikan risiko audit, diperlukan waktu yang audit yang lebih lama. Auditor juga akan mempekerjakan staf yang lebih berpengalaman serta teknik audit yang lebih modern untuk meningkatkan kesehatan informasi keuangan agar kredibilitas profesional mereka terhadap masyarakat tetap terjaga sehingga hal-hal tersebut menyebabkan biaya audit meningkat (Salehi et al., 2020).

Menurut Sari et al. (2019) biaya audit diukur dengan menggunakan biaya audit yang telah dicantumkan secara terpisah dengan biaya profesional lainnya dalam laporan keuangan. Perusahaan cenderung memilih auditor dengan biaya yang tinggi karena auditor tersebut dianggap mampu menghasilkan audit yang berkualitas.

2.1.8. Spesialisasi Industri Auditor

Menurut Ishak et al. (2015) spesialisasi adalah kelebihan kompetensi dalam bidang tertentu, yang memungkinkan seseorang dapat melakukan pekerjaan dengan penuh kehati-hatian dan ketelitian dibandingkan dengan seseorang tidak berspesialisasi. Auditor mempunyai pemahaman yang unggul dalam pengendalian internal, risiko bisnis, dan risiko audit perusahaan klien ketika mereka mempunyai berbagai klien dalam satu industri. Pengetahuan yang dimiliki oleh spesialisasi industri auditor menjadi suatu hal yang harus dipertimbangan perusahaan dalam memilih auditor independen (Arumningtyas & Ramadhan, 2019).

Menurut Lee & Kao (2018) pengetahuan profesional industri dapat mendorong perusahaan untuk menghindari pajak karena spesialis industri dapat menggunakan pengetahuannya untuk membuat strategi pajak. Khairunisa et al. (2017) berpendapat bahwa KAP dari spesialisasi industri dipilih karena merupakan indikator dari kualitas audit. Jika kualitas audit baik maka KAP dengan spesialisasi industri akan memaksa auditornya untuk tidak melakukan kecurangan yang dapat menimbulkan tuntutan hukum.

Indikator spesialisasi industri auditor yaitu menggunakan pangsa pasar auditor, yang diperoleh dengan membagi penjualan perusahaan klien yang diaudit dengan penjualan seluruh perusahaan klien di suatu industri (Butar-Butar & Indarto, 2018). Perusahaan dengan hasil audit dari auditor berkualitas yang diukur dengan pangsa pasar terbukti dapat menurunkan penghindaran pajak (Warsini & Fatimah, 2019).

2.2. Hasil Penelitian yang Relevan

Terdapat beberapa penelitian yang meneliti tentang pengaruh kepemilikan asing, CSR, *audit tenure*, biaya audit, dan spesialisasi industri audit terhadap penghindaran pajak. Hasil penelitian terdahulu yang relevan dengan penelitian ini dijabarkan sebagai berikut:

1. Salehi et al. (2020) meneliti dampak *audit tenure*, biaya audit, dan spesialisasi industri auditor terhadap penghindaran pajak. Sampel penelitian pada penelitian yaitu 91 perusahaan selain sektor keuangan yang terdaftar di *Tehran Stock Exchange* periode 2012 – 2017. Temuan penelitian ini yaitu

audit tenure dan biaya audit berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak. Sedangkan variabel spesialisasi industri auditor tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Regresi linear berganda adalah teknik analisis yang digunakan dalam penelitian ini.

2. Alkurdi & Mardini (2020) menguji dampak kepemilikan asing terhadap penghindaran pajak. Temuan penelitian menunjukkan bahwa kepemilikan asing sebagai variabel dependen dapat memberikan pengaruh positif terhadap penghindaran pajak. Sampel dari penelitian ini adalah 58 perusahaan di Yordania dari sektor keuangan, manufaktur, dan jasa tahun 2012 – 2017. Teknik analisis yang digunakan adalah regresi linear berganda.
3. Zeng (2019) melakukan penelitian pada perusahaan non keuangan terbaik di 36 negara yang terdaftar pada *Datastream Global Equity Indices* tahun 2011 –2015 dengan jumlah sampel sebanyak 8.993 pengamatan. Penelitian ini menguji pengaruh CSR terhadap penghindaran pajak. Dengan menggunakan analisis regresi, penelitian tersebut memberikan hasil bahwa CSR berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak.
4. Penelitian oleh Khairunisa et al. (2017) menguji kualitas audit yang diukur dengan spesialisasi industri audit dan CSR terhadap *tax avoidance*. Sampel penelitian yaitu perusahaan manufaktur sub-sektor *food and beverage* di Bursa Efek Indonesia tahun 2011 sampai dengan tahun 2015, dengan jumlah observasi sebanyak 50 observasi. Dengan menggunakan teknik analisis regresi berganda, penelitian ini menunjukkan bahwa audit spesialisasi industri audit dan CSR berpengaruh negatif terhadap perilaku *tax avoidance*.

5. Kurniawan et al. (2020) meneliti dampak CSR terhadap agresivitas pajak. Sampelnya adalah seluruh perusahaan yang *listing* di BEI kecuali perusahaan keuangan dan perusahaan di bidang industri konstruksi dari tahun 2014 hingga tahun 2018 dengan total observasi sebanyak 506. Teknik analisis penelitian ini adalah regresi linear berganda. Penelitian menunjukkan bahwa CSR berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak.
6. Penelitian yang dilakukan Warsini & Fatimah (2019) menggunakan kualitas audit sebagai variabel yang mempengaruhi penghindaran pajak dilihat dari spesialisasi industri audit. Dengan menggunakan teknik analisis regresi berganda, peneliti menunjukkan bahwa spesialisasi industri auditor berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak. Sampel dari penelitian ini adalah perusahaan publik yang dikontrol oleh keluarga dan terdaftar di BEI tahun 2014 – 2016 dengan jumlah pengamatan yaitu 336 perusahaan.
7. Riguen et al. (2021) dalam penelitiannya yang menguji pengaruh karakteristik auditor terhadap penghindaran pajak, menunjukkan bahwa biaya audit dan spesialisasi industri auditor berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak. Sampel dari penelitian ini adalah perusahaan-perusahaan di UK tahun 2015–2017 kecuali perusahaan di bidang keuangan dan asuransi yang berjumlah 270 perusahaan. Teknik analisis dalam penelitian ini adalah *Generalized Least Square Regressions (GLS)*.
8. Hidayat & Mulda (2019) dalam penelitiannya, meneliti mengenai pengaruh kepemilikan asing terhadap penghindaran pajak. Penelitian tersebut menggunakan perusahaan manufaktur sektor *food and beverage* yang

terdaftar di BEI periode 2016 hingga 2017 sebagai sampel penelitian. Dengan menggunakan regresi berganda, penelitian tersebut menyatakan bahwa kepemilikan asing tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak.

9. Supriyanto & Christina (2021) melakukan penelitian guna menguji dampak *audit tenure*, biaya audit dan spesialisasi industri audit terhadap penghindaran pajak. Penelitian tersebut dilakukan pada 93 perusahaan yang *listing* di BEI pada tahun 2016 hingga 2020. Hasil dari penelitian tersebut menunjukkan masa perikatan audit (*audit tenure*), biaya audit, dan spesialisasi industri audit tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Hasil penelitian tersebut menggunakan teknik analisis regresi berganda.
10. Gunawan et al. (2019) pada penelitiannya menguji pengaruh dari spesialisasi industri auditor terhadap penghindaran pajak. Penelitian ini dilakukan pada 35 Bank Umum Syariah di Indonesia tahun 2013 – 2017. Regresi linear sebagai alat analisis yang digunakan pada penelitian ini menunjukkan bahwa spesialisasi industri audit tidak berpengaruh pada penghindaran pajak.
11. Suyadnya & Supadmi (2017) menguji pengaruh *audit fee* dan *audit tenure* terhadap penghindaran pajak. Dengan menggunakan 26 perusahaan yang terdaftar di Indeks Kompas 100 pada tahun 2013 – 2015 sebagai sampel dan menggunakan teknik analisis regresi linear berganda, penelitian ini memberikan hasil bahwa *audit fee* berpengaruh secara positif terhadap penghindaran pajak. Sedangkan *audit tenure* tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak.

12. Nainggolan & Sari (2019) meneliti mengenai pengaruh kepemilikan asing terhadap agresivitas pajak di Indonesia. Sampel dari observasi tersebut menggunakan 150 perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2011 hingga 2015. Teknik analisis yang digunakan peneliti adalah teknik analisis regresi data panel, membuktikan bahwa kepemilikan asing menurunkan agresivitas pajak, yang berarti bahwa kepemilikan asing berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak.
13. Maisaroh & Setiawan (2021) telah melakukan penelitian yang menguji kepemilikan saham asing terhadap penghindaran pajak di Indonesia. Peneliti menggunakan perusahaan non-keuangan tahun 2017 hingga 2019 sebagai sampel dengan jumlah yaitu 911. Penelitian ini menggunakan metode regresi linear berganda. Hasil dari penelitian menunjukkan kepemilikan asing berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak.
14. Zoebar & Miftah (2020) melakukan penelitian terhadap perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2014 hingga 2016 dengan jumlah sampel sebanyak 34 perusahaan. penelitian tersebut dilakukan untuk menguji pengaruh *Corporate Social Responsibility* terhadap penghindaran pajak. Dengan menggunakan regresi berganda, penelitian tersebut membuktikan bahwa CSR berpengaruh terhadap negative penghindaran pajak.
15. Rizqia & Lastiati (2021) melakukan penelitian pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Indonesia Stock Exchange (IDX) dan Malaysia Stock Exchange tahun 2018. Penelitian tersebut dilakukan untuk menguji pengaruh

kualitas audit yang diproksikan dengan *audit tenure* terhadap penghindaran pajak. Hasil penelitian menunjukkan bahwa *audit tenure* tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak baik di Indonesia maupun di Malaysia.

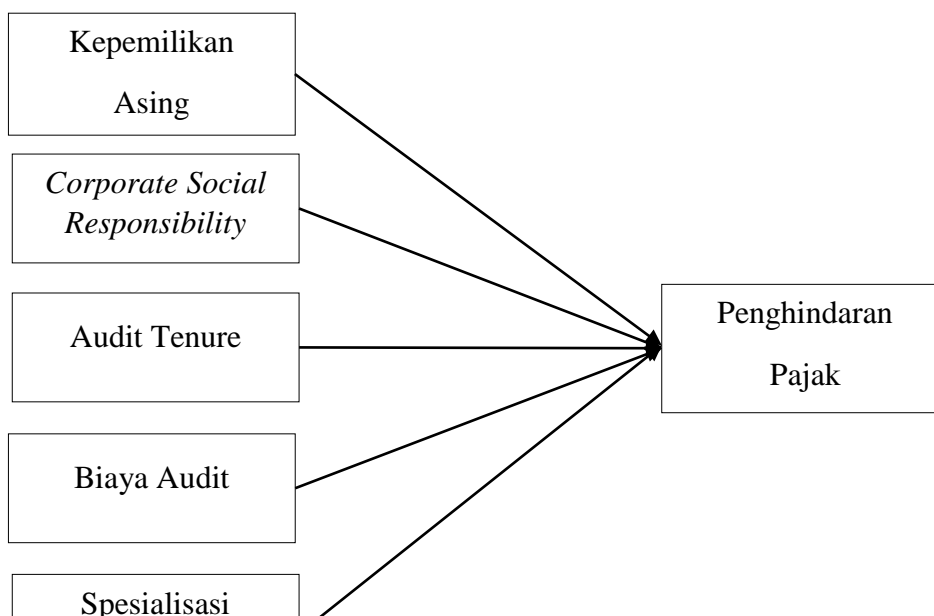
16. Cahyadi et al. (2020) menguji pengaruh biaya audit terhadap penghindaran pajak. Dalam penelitiannya, membuktikan biaya audit berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak. Sampel dalam penelitian ini adalah perusahaan yang terdaftar di IDXV30 dan menerapkan konservatisme akuntansi. Jumlah sampel yang dianalisa dalam penelitian ini berjumlah 30 perusahaan serta menggunakan teknik analisis regresi berganda.
17. Manihuruk et al. (2021) menguji tentang pengaruh kualitas audit terhadap penghindaran pajak. Dengan menggunakan teknik analisis regresi data panel, hasilnya menunjukkan bahwa kualitas audit yang diproksikan dengan spesialisasi industri audit berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak. Sampel penelitian ini adalah perusahaan manufaktur tahun 2015 – 2018 yang terdaftar di IDX.
18. Salsabila et al. (2021) menguji pengaruh *Corporate Social Responsibility* dan kualitas audit yang diproksikan spesialisasi auditor terhadap penghindaran pajak. Penelitian ini menggunakan perusahaan sub-sektor perdagangan, jasa, dan investasi yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2016 hingga 2018 dengan jumlah sampel sebanyak 172 data. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa kualitas audit dan CSR tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak.

19. Penelitian yang dilakukan oleh Hasbi & Fitriyanto (2021) pada perusahaan yang *listing* di *Jakarta Islamic Index (JII)* tahun 2015 hingga 2019. Penelitian tersebut dilakukan untuk menguji pengaruh *audit tenure* terhadap penghindaran pajak. Sampel dari penelitian ini berjumlah 11 perusahaan dengan 55 data observasi. Hasilnya menunjukkan bahwa *audit tenure* mempunyai pengaruh positif terhadap penghindaran pajak.
20. Nuramalia et al. (2021) dalam penelitiannya yang menguji pengaruh pengungkapan *Corporate Social Responsibility* terhadap agresivitas pajak menunjukkan hasil bahwa CSR tidak mempunyai pengaruh terhadap perilaku agresivitas pajak. Penelitian ini dilakukan pada perusahaan pertambangan yang *listing* di BEI dari periode 2016 hingga 2020 dengan menggunakan analisis regresi berganda.

2.3. Kerangka Berpikir

Berdasarkan tinjauan teori dan penelitian terdahulu yang sudah dipaparkan sebelumnya, maka kerangka berpikir digambarkan sebagai berikut:

Gambar 2. 1
Kerangka Berpikir



2.4. Hipotesis

2.4.1. Pengaruh Kepemilikan Asing Terhadap Penghindaran Pajak

Berdasarkan teori keagenan, masalah keagenan muncul karena ketidakselarasan kepentingan manajer dan pemegang saham. Pemisahan kepemilikan dan kontrol antara manajer dan pemilik perusahaan menyebabkan konflik kepentingan (Alkurdi & Mardini, 2020). Manajer sebagai agen menginginkan peningkatan keuntungan yang dapat memicu beban pajak yang tinggi sedangkan pemegang saham ingin menekan pengeluaran biaya yang tinggi (Mardianti & Ardini, 2020).

Tujuan investor asing menanamkan modal pada sebuah perusahaan yaitu ingin mendapatkan pengembalian (dividen) yang tinggi atau kenaikan saham perusahaan (Alianda et al., 2021). Pemilik asing cenderung lebih memahami strategi yang baik terkait dengan penghindaran pajak (Alkurdi & Mardini, 2020). Suranta et al. (2020) mengungkapkan salah satu motivasi perusahaan asing menanamkan modalnya di Indonesia karena pemerintah memperlakukan insentif pajak dalam menarik investasi. Hal tersebut menyebabkan perusahaan asing lebih leluasa melakukan *transfer pricing* dalam operasional perusahaan.

Proporsi kepemilikan saham asing yang tinggi membuat semakin tinggi pula pengaruh investor asing dalam penentuan kebijakan perusahaan (Mardianti & Ardini, 2020). Investor asing cenderung akan memberikan kebijakan dalam meminimalkan beban tanggungan pajak (Alianda et al., 2021). Peneliti sebelumnya, Alkurdi & Mardini (2020) dan (Riberu, 2020) menyatakan bahwa kepemilikan asing dapat berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak. Perumusan hipotesis yang diuji dalam penelitian ini yaitu

H1 : Kepemilikan Asing berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak

2.4.2. Pengaruh *Corporate Social Responsibility* Terhadap Penghindaran Pajak

Teori legitimasi menyatakan bahwa pengakuan dari pemangku kepentingan harus diperoleh perusahaan agar perusahaan dapat membangun reputasi yang baik. Pengakuan tersebut sangat diperlukan perusahaan karena pada dasarnya perusahaan tidak dapat beroperasi tanpa melibatkan berbagai pihak (Kurniawan et al., 2020). Untuk memperoleh citra yang baik dari masyarakat, kegiatan CSR diungkapkan perusahaan melalui laporan tahunan. Perusahaan yang mengungkapkan banyak informasi mengenai kegiatan CSR dengan harapan masyarakat dapat memberikan legitimasi kepada perusahaan bahwa perusahaan telah melakukan kegiatan sesuai harapan masyarakat (Ratmono & Juliarto, 2019).

Pengungkapan tanggung jawab sosial perusahaan akan mengurangi tindakan agresivitas pajak karena dana perusahaan digunakan untuk kegiatan

tanggung jawab sosial (Adiputra et al., 2019). Maulidah & Prastiwi (2019) mengungkapkan bahwa salah satu strategi meminimalisasi pajak terutang adalah dengan melakukan optimalisasi *deductible expense*. Perusahaan cenderung melakukan aktivitas CSR yang termasuk kategori *deductible expense* dalam mengoptimalkan pengurang atas beban-beban dari perhitungan penghasilan kena pajak serta menekan jumlah pajak terutang perusahaan.

Penelitian terdahulu oleh Khairunisa et al. (2017) dan Zoebar & Miftah (2020) mengungkapkan bahwa CSR berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak. Semakin tinggi tingkat tanggung jawab sosial perusahaan, maka tingkat penghindaran pajak semakin rendah. Perumusan hipotesis dalam penelitian ini yaitu

H2 : *Corporate Social Responsibility* berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak.

2.4.3. Pengaruh *Audit Tenure* Terhadap Penghindaran Pajak

Auditor bertugas untuk mengawasi dan menyatakan pendapat atas laporan keuangan perusahaan, nantinya akan mencerminkan kinerja manajemen. Dalam teori keagenan, auditor merupakan pihak ketiga yang berperan sebagai penengah antara *agen* dan *principals* (Damanhuri & Putra, 2020). Kontrak kerja jangka panjang antara auditor dan perusahaan klien dapat mempengaruhi independensi dan objektivitas auditor, sehingga mengakibatkan penurunan kualitas audit (Rizqia & Lastiati, 2021).

Menurunnya kualitas audit dapat menimbulkan kecurangan dalam laporan keuangan termasuk terjadinya agresivitas pajak (Suyadnya & Supadmi, 2017).

Menurut penelitian yang dilakukan oleh Salehi et al. (2020) bahwa *audit tenure* berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak karena hubungan kerja dalam jangka waktu yang lama meningkatkan kualitas layanan audit untuk mengurangi beban pajak perusahaan. Perumusan hipotesis dalam penelitian ini yaitu

H3 : *Audit tenure* berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak.

2.4.4. Pengaruh Biaya Audit Terhadap Penghindaran Pajak

Dalam teori keagenan, seorang auditor eksternal perlu melaksanakan tugas yang sangat kompleks. Auditor tak hanya memeriksa laporan keuangan dan memberikan opini, mereka juga membantu perusahaan klien dalam mengidentifikasi kesalahan dan kecurangan yang dilakukan oleh manajemen (Trikartiko & Dewayanto, 2021). Auditor dengan kompleksitas yang tinggi dalam melaksanakan kewajibannya, membuat auditor menerima *audit fee* yang tinggi (Suyadnya & Supadmi, 2017).

Penelitian yang dilakukan oleh Salehi et al., (2020) menunjukkan pengaruh positif biaya audit dan penghindaran pajak. Perusahaan audit besar cenderung mendapat upah lebih besar dikarenakan perusahaan audit akan menghabiskan banyak uang untuk melatih staf audit dan meningkatkan alat tes audit yang lebih maju untuk menjaga kredibilitas audit. Perumusan hipotesis dalam penelitian ini yaitu

H4 : Biaya audit berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak.

2.4.5. Pengaruh Spesialisasi Industri Audit Terhadap Penghindaran Pajak

Berdasarkan teori keagenan, auditor independen sebagai penengah antara *principal* dan agen dapat meminimalkan asimetri informasi yang menjadi salah satu masalah keagenan (Khairunisa et al., 2017). Arumningtyas & Ramadhan (2019) menyatakan bahwa pengalaman dan pengetahuan yang dimiliki auditor dari spesialis industri sangat dibutuhkan perusahaan. Auditor dari spesialisasi industri mampu memecahkan masalah akuntansi yang lebih rumit dibandingkan dengan auditor non-spesialis.

Khairunisa et al. (2017) dalam penelitiannya menyatakan bahwa KAP dengan auditor spesialisasi industri mampu menghasilkan kualitas audit yang lebih baik. Laporan keuangan hasil audit dari auditor spesialis dianggap kompeten dalam mendeteksi kesalahan dengan lebih baik sehingga menampilkan nilai perusahaan yang sebenarnya. Perusahaan yang diaudit oleh auditor spesialis dimungkinkan mempunyai tingkat kecurangan lebih rendah dibandingkan perusahaan yang diaudit oleh perusahaan auditor non spesialis.

Selain kemampuan auditor yang lebih baik dalam mendeteksi kecurangan, auditor tidak akan memberikan celah kepada manajer untuk melakukan kegiatan penghindaran pajak karena dapat beresiko pada reputasi KAP (Warsini & Fatimah, 2019). Sejalan dengan hal tersebut, penelitian yang dilakukan Warsini & Fatimah (2019), Khairunisa et al. (2017) dan Riguen et al. (2021) menunjukkan bahwa semakin tinggi spesialisasi industri auditor, maka akan berpengaruh negatif pada praktik penghindaran pajak. Perumusan hipotesis dalam penelitian ini yaitu

H5 : Spesialisasi industri audit berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak.

BAB III METODE PENELITIAN

3.1. Waktu dan Wilayah Penelitian

Waktu yang digunakan dalam penelitian ini ialah bulan Januari 2022 sampai selesai. Objek dalam penelitian ini ialah perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia. Penelitian menggunakan data laporan tahunan (*annual report*) perusahaan manufaktur yang ada di Indonesia pada tahun 2016-2020.

3.2. Jenis Penelitian

Jenis Penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah penelitian kuantitatif. Peneliti akan meneliti mengenai pengaruh kepemilikan asing, *corporate social responsibility*, dan karakteristik audit terhadap penghindaran pajak.

3.3. Populasi, Sampel, dan Teknik Pengambilan Sampel

3.3.1. Populasi

Populasi merupakan keseluruhan subjek atau objek yang akan diteliti meliputi jumlah dan karakteristik objek yang akan diteliti (Sugiyono, 2017). Dalam penelitian ini yang menjadi populasi adalah seluruh perusahaan manufaktur yang telah terdaftar di BEI selama periode 2016 hingga 2020 yaitu berjumlah 145 perusahaan.

3.3.2. Sampel

Menurut Sugiyono (2017) sampel yaitu bagian dari jumlah dan karakteristik dalam populasi. Berdasarkan populasi perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia dari tahun 2016 hingga 2020 dalam penelitian ini, penentuan sampel dapat dilihat dalam tabel sebagai berikut

Tabel 3. 1
Hasil Pemilihan Sampel

No	Kriteria	Jumlah
1.	Perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2016 – 2020	145
2.	Perusahaan menerbitkan <i>annual report</i> selama tahun penelitian.	(34)
3.	Perusahaan tidak mengalami kerugian selama periode tahun penelitian	(52)
4	Perusahaan memberikan informasi mengenai variabel yang digunakan dalam penelitian ini	(37)
	Perusahaan memenuhi kriteria sampel penelitian	22
	Tahun penelitian	5
	Jumlah data penelitian	110

3.3.3. Teknik Pengambilan Sampel

Dalam penelitian ini teknik pengambilan sampel yang digunakan adalah metode *purposive sampling*. Kriteria-kriteria dalam pengambilan sampel pada penelitian ini sebagai berikut:

1. Perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia selama tahun periode penelitian yaitu tahun 2016 sampai 2020
2. Perusahaan secara konsisten menerbitkan *annual report* yang dapat diakses pada Bursa Efek Indonesia maupun di *website* resmi perusahaan pada tahun 2016 hingga 2020.
3. Perusahaan tidak mengalami kerugian selama periode tahun penelitian yaitu tahun 2016 – 2020.
4. Perusahaan memberikan informasi terkait data yang digunakan dalam penelitian ini.

3.4. Data dan Sumber Data

Data sekunder dipilih dalam penelitian ini sebagai data dan sumber data penelitian. Dalam penelitian ini data sekunder berupa *annual report* perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia. Informasi atau data yang diteliti adalah mengenai kepemilikan asing, *corporate social responsibility*, karakteristik audit dan penghindaran pajak yang terdapat pada *annual report* perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI dari tahun 2016 – 2020 dan diperoleh dari *website* tiap perusahaan

3.5. Teknik Pengambilan Data

Teknik pengumpulan data dalam penelitian ini adalah dengan metode dokumentasi. Metode dokumentasi diperoleh dengan cara mengumpulkan data

yang berasal dari dalam laporan tahunan perusahaan manufaktur selama periode 2016 hingga 2020.

3.6. Variabel Penelitian

Terdapat dua jenis variabel dalam penelitian ini yaitu variabel terikat (dependen) dan variabel bebas (independen). Dalam penelitian ini terdiri dari lima variabel independen dan satu variabel dependen. Variabel independen dalam penelitian ini adalah kepemilikan asing, CSR, *audit tenure*, biaya audit, dan spesialisasi industri audit. Sedangkan variabel dependen dalam penelitian ini adalah penghindaran pajak.

3.7. Definisi Operasional Variabel

Berikut ini definisi operasional dan variabel-variabel yang terlibat dalam penelitian beserta pengukurannya

1. Penghindaran Pajak

Untuk mengukur perilaku penghindaran pajak, penelitian ini mengacu pada penelitian yang dilakukan oleh Alkurdi & Mardini (2020). Pada penelitian tersebut, penghindaran pajak diukur dengan menggunakan ETR (*Effective Tax Ratio*) yaitu membagi beban pajak dengan pendapatan sebelum pajak.

$$ETR = \frac{\text{Beban pajak}}{\text{Pendapatan sebelum pajak}}$$

2. Kepemilikan Asing

Kepemilikan asing adalah banyaknya saham asing yang dimiliki oleh investor asing baik yang dimiliki oleh badan ataupun individu. Menurut penelitian Alkurdi & Mardini (2020) kepemilikan asing dapat diketahui dari total saham yang dimiliki oleh investor asing dibagi dengan total saham yang beredar.

$$\text{Kepemilikan Asing} = \frac{\text{Total Saham yang dimiliki Asing}}{\text{total Saham yang beredar}} \times 100\%$$

3. *Corporate Social Responsibility*

Corporate Social Responsibility adalah wujud tanggung jawab perusahaan terhadap lingkungan sekitar dalam berbagai kegiatan kemasyarakatan (Zoebar & Miftah, 2020). Kurniawan et al. (2020) dalam penelitiannya, indikator terkait dengan CSR dapat dilihat dengan menggunakan standar GRI G4 yang diterbitkan oleh *Global Reporting Initiative* yang memuat 91 item.

$$CSR = \frac{\sum X_{yi}}{n_i} \times 100\%$$

$\sum X_{yi}$ = jumlah item pengungkapan yang dilaporkan

n_i = jumlah item dalam GRI G4 yaitu 91 item

4. *Audit Tenure*

Audit tenure adalah jumlah tahun berturut-turut perusahaan audit melaksanakan tanggung jawabnya terhadap perusahaan klien (Salehi et al., 2020).

Audit Tenure = jumlah tahun auditor mengaudit perusahaan klien

5. Biaya Audit

Biaya audit yaitu biaya yang dikeluarkan perusahaan atas jasa yang telah diberikan auditor. Informasi mengenai biaya audit terdapat dalam laporan tahunan pada bagian auditor eksternal atau akuntan publik yang dicantumkan secara *voluntary* oleh perusahaan (Suyadnya & Supadmi, 2017). Menurut penelitian Salehi et al. (2020), pengukuran biaya audit adalah menggunakan logaritma natural.

Biaya Audit = logaritma natural dari total biaya audit eksternal

6. Spesialisasi Industri Audit

Pengukuran spesialisasi industri audit dilakukan dengan menggunakan variabel dummy yaitu apabila perusahaan audit mempunyai pangsa pasar lebih dari 20% dinilai dengan 1 dan 0 apabila pangsa pasar perusahaan audit kurang dari 20% (Riguen et al., 2021). Penelitian yang dilakukan oleh Kwon et al. (2007) dalam Butar-Butar & Indarto (2018) pangsa pasar digunakan untuk menentukan apakah kantor akuntan publik mempunyai keahlian dalam suatu industri.

$$\text{Pangsa pasar} = \frac{\text{total penjualan semua klien yang diaudit oleh KAP di industri k}}{\text{total penjualan semua perusahaan di industri k}}$$

3.8. Teknik Analisis Data

Tujuan penelitian ini adalah untuk mengetahui pengaruh kepemilikan asing, *corporate social responsibility*, dan karakteristik audit terhadap penghindaran pajak. Teknis analisis data yang digunakan dalam penelitian ini menggunakan alat statistik *views* 12. Adapun analisis data panel meliputi:

3.8.1. Uji Statistik Deskriptif

Analisis statistik deskriptif merupakan pengolahan data dengan tujuan memberi gambaran mengenai data yang dianalisis yang meliputi nilai maksimum, nilai minimum, rata-rata, standar deviasi, skewness, dan kurtosis (Ghozali & Ratmono, 2017) .

3.8.2. Pemilihan Model Estimasi Data Panel

Estimasi model regresi data panel bertujuan untuk memprediksi parameter model regresi yaitu nilai konstanta (intersep) dan koefisien regresi (slope). Terdapat tiga teknik untuk mengestimasi parameter model dengan data panel, yaitu:

1. *Common Effect Model* (CEM)

Ghozali & Ratmono (2017) menjelaskan *Common Effect Model* (CEM) yaitu model data panel yang paling sederhana, tidak berfokus pada dimensi waktu ataupun ruang. Metodenya adalah metode *Ordinary Least Square* (OLS) atau disebut juga metode teknik kuadrat terkecil.

2. *Fixed Effect Model*

Fixed Effect Model (FEM) menunjukkan bahwa intersep bervariasi dengan masing-masing perusahaan tetapi tidak dengan waktu. Dalam model ini juga

diasumsikan bahwa koefisien slope tidak berubah terhadap individu dan waktu (konstan) (Ghozali & Ratmono, 2017).

3. *Random Effect Model* (REM)

Random Effect model (REM) memperkirakan, bahwa dalam data panel setiap komponen error tidak berkorelasi satu sama lain atau antar unit *cross section* dan *time series*. Error term adalah homokedastik. Metode yang paling cocok adalah *Generalized Least Square* (Ghozali & Ratmono, 2017).

3.8.3. Uji Pemilihan Model Regresi

1. Uji Chow

Uji chow adalah tes yang menentukan kecocokan terbaik antara dua model, *Common Effect* (CE) dan *Fixed Effect* (FE). Model terbaik untuk mengestimasi data panel ditentukan berdasarkan asumsi awal sebagai berikut:

H0 : Pilih *Common Effect Model*

H1 : Pilih *Fixed Effect Model*

Dasar penolakan asumsi adalah membandingkan nilai $F_{statistik}$ dengan F_{tabel} . Jika nilai $F_{statistik} > F_{tabel}$ maka H₀ ditolak. Oleh karena itu, model yang tepat adalah *Fixed Effect Model*. Selain itu, hasil uji chow dapat dianalisis dengan menguji nilai *Profitabilitas Chi-Square* pada *Redundant Fixed Effect Test*, dimana H₀ ditolak jika nilai *Profitabilitas Chi-Square* < 0,05 (Ajija et al., 2011).

2. Uji Hausman

Uji Hausman yaitu uji statistik untuk memilih model terbaik antara *Fixed Effect* dan *Random Effect*, dengan asumsi awal adalah sebagai berikut:

H0 : Pilih *Random Effect Model*

H1 : Pilih *Fixed Effect Model*

Hasil Uji *Correlated Random Effect-Hausman Test* digunakan sebagai dasar penentuan hipotesis. Jika nilai *p-value* $< 0,05$ maka H_0 ditolak. Oleh karena itu, dapat disimpulkan bahwa *Fixed Effect Model* adalah model regresi panel yang paling tepat (Ajija et al., 2011).

3. Uji *Lagrange Multiplier*

Uji LM atau Uji *Lagrange Multiplier* adalah pengujian yang digunakan untuk membandingkan model *Random Effect* terhadap model *Common Effect* (PLS) dengan asumsi awal adalah sebagai berikut

H0 : Pilih *Common Effect Model*

H1 : Pilih *Random Effect Model*

Ketepatan model dapat dilihat dari nilai LM pada *Cross-Section Breusch-Pagan*. Jika nilai LM $< 0,05$ maka H_0 ditolak, disimpulkan bahwa *Random Effect Model* adalah model yang paling cocok (Ajija et al., 2011).

3.8.4. Uji Asumsi Klasik

1. Uji Normalitas

Tujuan uji normalitas adalah untuk menguji apakah dalam model regresi, variabel pengganggu atau *residual* mempunyai distribusi yang normal. Uji normalitas dapat dilakukan dengan menggunakan Uji *Jarque-Berra* (JB). Data yang berdistribusi normal adalah data yang mempunyai nilai JB $>$ alfa (5%) dan apabila

nilai $JB < \alpha$ (5%) maka data tidak berdistribusi normal (Ghozali & Ratmono, 2017).

2. Uji Multikolinieritas

Uji multikolinieritas adalah pengujian untuk menentukan ada tidaknya hubungan linear antara beberapa atau semua variabel independen dalam suatu model regresi. Untuk mengetahuinya, dapat dilihat dari nilai koefisien korelasi tiap variabel bebas. Jika nilai koefisien korelasi lebih dari 0,8 maka terdapat multikolinieritas (Ajija et al., 2011).

3. Uji Heteroskedastisitas

Heteroskedastisitas adalah keadaan ketika gangguan yang muncul pada fungsi regresi populasi tidak memiliki varians yang sama. Uji Heteroskedastisitas dapat menggunakan Uji Glejser yaitu dengan melakukan regresi antar variabel bebas dengan nilai mutlak residual. Jika nilai probabilitas $> 0,05$ maka tidak terjadi heteroskedastisitas. Sebaliknya, jika nilai probabilitas $< 0,05$ maka terjadi heteroskedastisitas (Ajija et al., 2011).

4. Uji Autokorelasi

Ghozali & Ratmono (2017) mengungkapkan uji autokorelasi yaitu suatu pengujian untuk mengetahui ada tidaknya korelasi antara kesalahan pengganggu pada periode t dengan kesalahan pengganggu pada periode $t-1$ pada sebuah model regresi. Masalah autokorelasi yang dijumpai pada suatu periode cenderung mempengaruhi residual suatu individu atau kelompok yang sama di tahun selanjutnya. Model regresi yang baik seharusnya bebas dari autokorelasi.

Uji autokorelasi dapat menggunakan Uji Lagrange Multiplier (LM Test). Uji LM akan menghasilkan statistik *Breusch-Godfrey* sehingga Uji LM terkadang juga disebut dengan *Breusch-Godfrey*. Uji LM lebih tepat digunakan untuk pengamatan diatas 100 observasi. Hipotesis yang diajukan dalam uji LM test adalah

H_0 : tidak terjadi autokorelasi

H_1 : terjadi korelasi

Pengambilan keputusan yaitu apabila nilai p dari nilai Obs*R-Square signifikan secara statistik kurang dari signifikansi 0,05 maka H_0 ditolak. Sebaliknya, apabila signifikansi lebih dari 0,05 maka H_0 dapat diterima.

3.8.5. Uji Analisis Regresi Data Panel

Teknik analisis pada penelitian ini menggunakan analisis data panel. Data panel merupakan kombinasi antara data *time series* dengan data *cross section*. Sehingga analisis regresi data panel adalah alat analisis regresi yang datanya dikumpulkan secara individu dan diikuti pada waktu tertentu (Ajija et al., 2011).

Persamaan regresi sebagai berikut:

$$ETR = \alpha + \beta_1.KA + \beta_2.CSR + \beta_3.AT + \beta_4.BA + \beta_5.SA + e$$

Keterangan:

α : Konstanta

$\beta_1; \beta_2; \beta_3; \beta_4; \beta_5$: Koefisien Regresi

KA : Kepemilikan Asing

CSR	: <i>Corporate Social Responsibility</i>
AT	: <i>Audit Tenure</i>
BA	: Biaya Audit
SA	: Spesialisasi Industri Audit
e	: eror

3.8.6. Uji Ketepatan Model

Setelah dilakukan pengujian data, dan data telah dinyatakan lolos pada seluruh uji Asumsi Klasik maka dapat diketahui bahwa data dapat dikatakan tidak bias memiliki ketetapan estimasi dan konsisten. Selanjutnya data uji untuk menentukan ketepatan model yang digunakan, adalah sebagai berikut:

1. Uji Determinan (R^2)

Uji Koefisien Determinasi dilakukan untuk mengetahui seberapa besar variabel independen mampu menjelaskan variabel dependen nilai koefisien determinasi adalah antara nol dan satu. Nilai R^2 yang kecil berarti kemampuan variabel independen menjelaskan variabel dependen sangat terbatas. Sedangkan jika nilai mendekati satu, berarti variabel independen mampu memberikan informasi yang dibutuhkan dalam memprediksi variabel dependen (Ghozali & Ratmono, 2017).

2. Uji F

Uji statistik F digunakan untuk menyatakan apakah variabel independen dalam model regresi mempunyai pengaruh secara bersama-sama atau simultan terhadap variabel dependen. Jika *Prob F-Statistic* kurang dari signifikansi 0,05,

maka dapat disimpulkan bahwa variabel independen berpengaruh secara simultan terhadap variabel dependen (Ghozali & Ratmono, 2017).

3.8.7. Uji Hipotesis (Uji t)

Uji statistik t digunakan untuk menunjukkan seberapa besar pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen, dengan variabel independen lainnya konstan. Dengan menggunakan nilai signifikansi 0,1 atau 10%, jika nilai probabilitas variabel independen kurang dari nilai signifikansi, artinya, variabel independen mempengaruhi variabel dependen.

BAB IV
ANALISIS DATA DAN PEMBAHASAN

4.1. Gambaran Umum Penelitian

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis pengaruh kepemilikan asing, CSR, *audit tenure*, biaya audit, dan spesialisasi industri audit terhadap penghindaran pajak. Sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI pada tahun 2016 – 2020. Berikut adalah rincian pengambilan sampel pada penelitian ini.

Tabel 4. 1
Rincian Pengambilan Sampel

No	Kriteria	Jumlah
1.	Perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2016 – 2020	145
2.	Perusahaan menerbitkan <i>annual report</i> selama tahun penelitian.	(34)
3.	Perusahaan tidak mengalami kerugian selama periode tahun penelitian	(52)
4	Perusahaan memberikan informasi mengenai variabel yang digunakan dalam penelitian ini	(37)
	<i>Outlier</i>	1
	Perusahaan memenuhi kriteria sampel penelitian	21
	Tahun penelitian	5
	Jumlah data penelitian	105

Berdasarkan hasil rincian tahap pengambilan sampel pada tabel 4.1 diatas diperoleh sebanyak 21 perusahaan manufaktur sebagai sampel yang diteliti. Berikut ini adalah daftar perusahaan manufaktur yang menjadi sampel dalam penelitian.

Tabel 4. 2
Daftar Perusahaan Sampel

NO	KODE	NAMA PERUSAHAAN
1	ADES	PT Akasha Wira International Tbk
2	MLBI	PT Multi Bintang Indonesia Tbk
3	MYOR	PT Mayora Indah Tbk
4	SKBM	PT Sekar Bumi Resource Tbk
5	KLBF	PT Kalbe Farma Tbk
6	MERK	PT Merck Tbk
7	KINO	PT Kino Indonesia Tbk
8	UNVR	PT Unilever Indonesia Tbk
9	INTP	PT Indocement Tunggal Prakarsa Tbk
10	SMBR	PT Semen Baturaja Tbk
11	AGII	PT Aneka Gas Industri Tbk
12	BRPT	PT Barito Pacific Tbk
13	DPNS	PT Duta Pertiwi Nusantara Tbk
14	UNIC	PT Unggul Indah Cahaya Tbk
15	TPIA	PT Chandra Asri Petrochemical Tbk
16	JAPFA	PT Japfa Comfeed Indonesia Tbk
17	KDSI	PT Kedawung Setia Industrial Tbk

NO	KODE	NAMA PERUSAHAAN
18	SMSM	PT Selamat Sempurna Tbk
19	PBRX	PT Pan Brothers Tbk
20	WTON	PT Wijaya Karya Beton Tbk
21	PTSN	PT Sat Nusapersada Tbk

4.2. Pengujian dan Hasil Analisis Data

4.2.1. Analisis Statistik Deskriptif

Analisis statistik deskriptif dalam penelitian ini digunakan untuk mendeskripsikan masing-masing data variabel penelitian yaitu penghindaran pajak (ETR), kepemilikan asing, CSR, dan karakteristik audit yang meliputi *audit tenure*, biaya audit, dan spesialisasi industri audit. Berikut adalah hasil analisis statistik deskriptif:

Tabel 4. 3
Hasil Analisis Statistik Deskriptif

	Mean	Median	Minimum	Maksimum	Std Dev
ETR	0,308201	0,257274	0,038293	0,962888	0,171673
KA	44,80875	25,58018	0,3	94,19	36,27295
CSR	28,8435	28,5714	9,8901	59,3407	13,3259
AT	2,657143	2,0	1,0	5,0	1,378604
BA	20,72757	20,54054	18,40305	22,96834	1,154496
SA	0,3333	0,0	0,0	1,0	0,473665

Sumber: output Eviews12

Tabel 4. 4
Statistik Deskriptif Variabel Dummy

Dummy Variabel	Frekuensi	Persentase
1	35	33%
0	70	67%

Interpretasi hasil analisis data pada tabel 4.3, dapat disimpulkan secara deskriptif tiap variabel sebagai berikut:

1. Penghindaran Pajak

Variabel penghindaran pajak yang disimbolkan ETR. Nilai ETR paling kecil (minimum) terjadi pada PT Aneka Gas Industri Tbk tahun 2020 yaitu sebesar 0,038293. Nilai ETR tertinggi (maksimum) yaitu sebesar 0,962888 pada perusahaan Duta Pertiwi Nusantara Tbk tahun 2016. Kemudian nilai tengah (median) sebesar 0,257274 dan nilai rata-rata ETR pada perusahaan manufaktur tahun 2016 hingga 2020 adalah sebesar 0,308201. Nilai standar deviasi ETR sebesar 0,171673, yang menunjukkan bahwa nilai tersebut lebih tinggi dari rata-rata ETR. Nilai rata-rata yang lebih tinggi dibandingkan nilai standar deviasi, menunjukkan bahwa simpangan data yang terjadi dengan baik.

2. Kepemilikan Asing (KA)

Variabel kepemilikan asing memiliki nilai minimum (terkecil) sebesar 0,3 persen pada perusahaan PT Semen Baturaja Tbk di tahun 2020. Nilai tertinggi (maksimal) sebesar 94,19 persen pada perusahaan Indocement Tunggal Prakarsa Tbk. Nilai median sebesar 25,58018 persen dengan nilai rata-rata kepemilikan asing pada perusahaan manufaktur tahun 2016 hingga 2020 adalah sebesar 44,80875 persen. Nilai standar deviasi sebesar 36,27295, lebih rendah dari nilai rata-rata. Nilai rata-rata yang lebih tinggi dibandingkan nilai standar deviasi, menunjukkan bahwa simpangan data yang terjadi cukup baik.

3. *Corporate Social Responsibility (CSR)*

Pengungkapan CSR terendah adalah 9,8901 persen pada perusahaan Barito Pacific Tbk, sedangkan pengungkapan tertinggi pada perusahaan Multi Bintang Indonesia tahun 2020 sebesar 59,3407 persen. Nilai tengah (median) dari CSR adalah sebesar 28,5714 persen. Rata-rata pengungkapan CSR dari perusahaan manufaktur adalah 28,8435 persen dengan standar deviasi sebesar 13,3259. Nilai rata-rata yang lebih tinggi dibandingkan nilai standar deviasi, menunjukkan bahwa simpangan data yang terjadi cukup baik.

4. *Audit tenure* (AT)

Dari hasil analisis statistik deskriptif nilai minimum sebesar 1,0 yaitu jumlah tahun pertama auditor melakukan audit pada perusahaan klien. Nilai maksimum atau tertinggi yaitu sebesar 5,0 yang berarti selama lima tahun berturut-turut, perusahaan tidak mengganti KAP yang melakukan audit di perusahaannya. Nilai median sebesar 2,0 dengan rata-rata KAP mengaudit perusahaan sebesar 2,657143 atau 2 tahun buku. Standar deviasi *audit tenure* adalah 1,378604. Nilai rata-rata yang lebih tinggi dibandingkan nilai standar deviasi, menunjukkan bahwa simpangan data yang terjadi cukup baik.

5. Biaya audit (BA)

Nilai terendah biaya audit yaitu sebesar 18,40305 pada perusahaan Duta Pertiwi Nusantara Tbk di tahun 2017, nilai tinggi pada perusahaan Chandra Asri Petrochemical Tbk sebesar 22,96834 di tahun 2017. Nilai median sebesar 20,54054 dan rata-rata biaya audit pada perusahaan manufaktur adalah sebesar 20,72757. Standar deviasi sebesar 1,154496, lebih rendah dibandingkan dengan nilai rata-rata.

Nilai rata-rata yang lebih tinggi dibandingkan nilai standar deviasi, menunjukkan bahwa simpangan data yang terjadi cukup baik.

6. Spesialisasi Industri Auditor (SA)

Hasil statistik deskriptif menunjukkan bahwa mayoritas perusahaan manufaktur diaudit oleh auditor non spesialis dengan persentase 67 persen. Sedangkan perusahaan yang diaudit oleh auditor spesialis sebesar 33 persen. Nilai tengah (median) dari spesialisasi industri audit yaitu 0 (nol) dan rata-rata (mean) perusahaan diaudit oleh auditor dari spesialisasi industri audit sebesar 0,3333. Standar deviasi spesialisasi industri auditor sebesar 0,473665. Nilai rata-rata yang lebih rendah dibandingkan nilai standar deviasi, menunjukkan bahwa simpangan data yang terjadi tidak baik.

4.2.2. Pemilihan Model Regresi Data Panel

Setelah mengolah data asli dari semua variabel (variabel independen dan dependen) menjadi data yang dapat dianalisis, selanjutnya dilakukan pemilihan model penelitian yang paling tepat dari *Common Effect Model* (CEM), *Fixed Effect Model* (FEM) dan *Random Effect Model* (REM).

1. Uji Chow

Uji Chow merupakan pengujian untuk menemukan model yang paling tepat diantara model *Common Effect Model* (CEM) dan *Fixed Effect Model* (FEM). Apabila hasil dari *uji chow* menunjukkan bahwa nilai signifikansi $< 0,05$ atau 5% maka model yang digunakan adalah *fixed effect*. Sedangkan apabila nilai signifikansi $> 5\%$ atau 0,05 maka model yang digunakan adalah *common effect*.

Tabel 4. 5
Uji Chow

Effects Test	Statistic	d.f.	Prob.
Cross-section F	2.133988	(20,79)	0.0094
Cross-section Chi-square	45.354213	20	0.0010

Sumber: output Eviews12

Hasil *uji chow* diatas menjelaskan nilai probabilitas pada *Cross-section Chi-Square* sebesar 0,0010. Hal ini menunjukkan bahwa nilainya kurang dari 5% atau 0,05. Disimpulkan bahwa model yang tepat untuk digunakan adalah model *Fixed Effect Model* (FEM).

2. Uji Hausman

Uji Hausman merupakan pengujian untuk menentukan model yang paling tepat antara model *Fixed Effect Model* dan *Random Effect Model*. Apabila hasil dari pengujian Uji Hausman nilai signifikansi < 5% atau 0,05 maka model yang tepat untuk digunakan adalah *fixed effect*. Sedangkan apabila signifikansi > dari 0,05 atau 5% maka model yang digunakan adalah *random effect*.

Tabel 4. 6
Uji Hausman

Correlated Random Effects - Hausman Test
Equation: Untitled
Test cross-section random effects

Test Summary	Chi-Sq. Statistic	Chi-Sq. d.f.	Prob.
Cross-section random	11.556944	5	0.0414

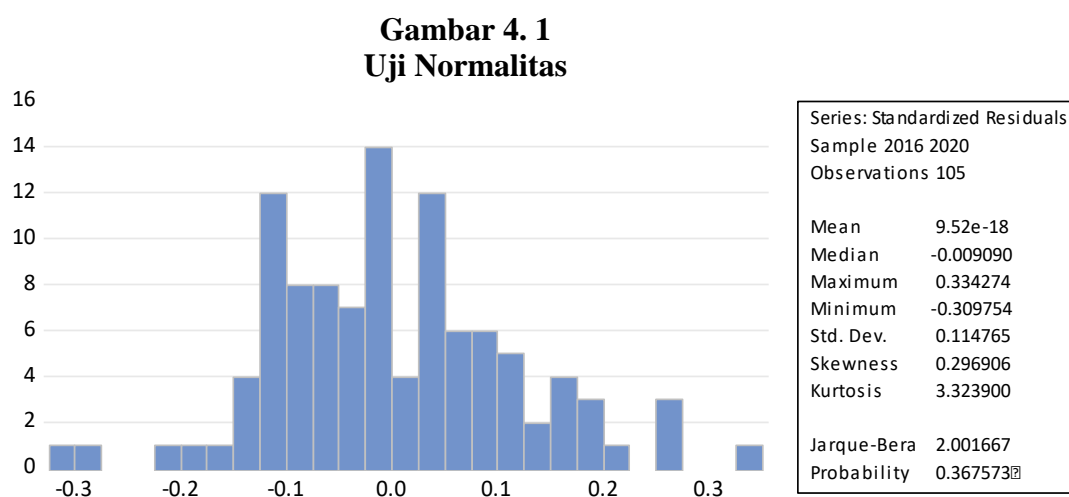
Sumber: output Eviews12

Berdasarkan hasil uji Hausman diatas, diperoleh nilai probabilitas dari *cross-section* random adalah sebesar 0,0414. Hasil tersebut menunjukkan bahwa nilai $0,0414 < 0,05$, yang berarti model *fixed effect* adalah model yang tepat.

4.2.3. Uji Asumsi Klasik

1. Uji Normalitas

Uji normalitas dilakukan untuk menguji apakah model regresi mempunyai residual yang berdistribusi normal. Uji Jarque – Bera (JB) adalah pengujian normalitas residual yang digunakan dalam *evIEWS*.



Sumber: output Eviews12

Dari gambar 4.1 dapat kita ketahui bahwa nilai Jarque – Bera sebesar 2,001667 dan signifikan dengan nilai *probability* adalah sebesar 0,367573. Oleh karena itu dapat kita simpulkan bahwa data berdistribusi normal karena $\text{sig.} > 0,05$.

2. Uji Heteroskedastisitas

Uji Heteroskedastisitas bertujuan untuk melihat apakah ada ketidaksamaan varians dari residual pengamatan satu dengan pengamatan lainnya. Model regresi dinyatakan tidak ada heteroskedastisitas jika nilai probabilitas $> 0,05$. Hasil dari pengolahan data adalah sebagai berikut:

Tabel 4. 7
Uji Heteroskedastisitas

Dependent Variable: RESABS
Method: Panel Least Squares
Date: 11/08/22 Time: 20:41
Sample: 2016 2020
Periods included: 5
Cross-sections included: 21
Total panel (balanced) observations: 105

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	0.355143	0.227433	1.561533	0.1217
KA	-0.000374	0.000309	-1.210421	0.2291
CSR	-0.001273	0.000994	-1.280783	0.2034
AT	0.003336	0.013229	0.252182	0.8014
BA	-0.010684	0.011322	-0.943668	0.3477
SA	-0.026973	0.026066	-1.034796	0.3034

Sumber: olah data Eviews12

Berdasarkan uji Heteroskedastisitas dengan menggunakan metode Glejser, menunjukkan nilai probabilitas tiap variabel lebih dari 0,05 yang berarti bahwa, model regresi bersifat homoskedastisitas atau tidak terdapat gejala heteroskedastisitas.

3. Uji Multikolinearitas

Uji multikolinearitas adalah uji yang digunakan untuk melihat apakah ada korelasi antar variabel independen pada model regresi (Ghozali & Ratmono, 2017). Tidak adanya korelasi antar variabel menunjukkan bahwa model regresi tersebut

adalah model regresi yang baik. Variabel dengan koefisien korelasi lebih besar dari 0,8 maka terdapat multikolinearitas. Sedangkan variabel dengan koefisien korelasi kurang dari 0,8 maka tidak terdapat multikolinearitas.

Tabel 4. 8
Uji Multikolinearitas

	ETR	KA	CSR	AT	BA	SA
ETR	1	-0.1680015...	-0.1571391...	0.15603056...	-0.1868406...	-0.1639496...
KA	-0.1680015...	1	0.36600768...	0.00011111...	0.28444381...	0.30787687...
CSR	-0.1571391...	0.36600768...	1	0.06091776...	0.51538755...	0.36549154...
AT	0.15603056...	0.00011111...	0.06091776...	1	-0.0311817...	0.01472500...
BA	-0.1868406...	0.28444381...	0.51538755...	-0.0311817...	1	0.50947587...
SA	-0.1639496...	0.30787687...	0.36549154...	0.01472500...	0.50947587...	1

Sumber: olah data Eviews

Tabel 4.8 menjelaskan nilai koefisien masing-masing variabel kurang dari 0,8. Dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi multikolinearitas antar variabel independen.

4. Uji Autokorelasi

Uji autokorelasi dilakukan dengan tujuan untuk menguji apakah dalam suatu model regresi linear terdapat korelasi antar kesalahan pengganggu (residual) pada periode t dengan kesalahan pada periode $t-1$ (sebelumnya).

Tabel 4. 9
Hasil Uji Autokorelasi

Breusch-Godfrey Serial Correlation LM Test:			
Null hypothesis: No serial correlation at up to 2 lags			
F-statistic	0.127275	Prob. F(2,102)	0.8806
Obs*R-squared	0.273832	Prob. Chi-Square(2)	0.8720

Sumber: olah data Eviews

Dari hasil uji autokorelasi dengan menggunakan *Breusch-Godfrey* diketahui nilai *Obs*R-Square* menunjukkan nilai 0,8720 lebih besar dari nilai signifikansi 0,05. Sehingga dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi autokorelasi.

4.2.4. Hasil Uji Regresi Data Panel

Persamaan regresi data panel menggunakan model *Fixed Effect Model* (FEM) yang telah dipilih melalui Uji Chow dan Uji Hausman. Berikut hasil regresi data panel:

Tabel 4. 10
Hasil Uji Regresi Data Panel

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	1.107029	0.296935	3.728185	0.0203
KA	0.001776	0.000614	2.894170	0.0444
CSR	0.001687	0.001086	1.553880	0.1952
AT	0.001038	0.004071	0.255024	0.8113
BA	-0.045030	0.012800	-3.517988	0.0245
SA	0.010529	0.004355	2.417323	0.0730

Sumber: Olah data, *Eviews*

Berdasarkan tabel diatas, persamaan regresi linear berganda dapat disusun sebagai berikut:

$$\text{ETR} = 1,107029 + 0,001776 \text{ KA} + 0,001687 \text{ CSR} + 0,001038 \text{ AT} - 0,045030 \text{ BA} + 0,010529 \text{ SA}$$

Koefisien-koefisien persamaan regresi linear berganda diatas dapat diartikan sebagai berikut:

1. Konstanta (C) sebesar 1,107027, artinya apabila kepemilikan asing, CSR, *audit tenure*, biaya audit, dan spesialisasi industri auditor nilainya sama dengan nol, maka nilai ETR adalah 1,107027.

2. Koefisien regresi untuk Kepemilikan Asing (KA) sebesar 0,001776 menunjukkan apabila variabel kepemilikan asing mengalami kenaikan 1 poin, maka nilai ETR akan mengalami kenaikan sebesar 0,001776.
3. Koefisien regresi untuk CSR sebesar 0,001687. Jika variabel CSR mengalami kenaikan 1 poin, maka nilai ETR akan mengalami kenaikan sebesar 0,001687.
4. Koefisien *Audit Tenure* (AT) sebesar 0,001038, berarti setiap nilai *audit tenure* mengalami kenaikan 1 poin, maka nilai ETR akan mengalami kenaikan sebesar 0,001038.
5. Koefisien Biaya Audit sebesar -0,045030 menunjukkan bahwa setiap nilai biaya audit mengalami kenaikan 1 poin, maka nilai ETR akan mengalami penurunan sebesar 0,045030.
6. Koefisien Spesialisasi Industri Auditor sebesar 0,010529 berarti setiap nilai spesialisasi industri auditor mengalami kenaikan 1, maka penghindaran pajak akan mengalami kenaikan sebesar 0,010529.

4.2.5. Analisis Uji Ketetapan Model

1. Uji Koefisien Determinasi

Uji koefisien determinasi (R^2) bertujuan untuk mengetahui seberapa besar variabel independen yaitu kepemilikan asing, CSR, *audit tenure*, biaya audit, dan spesialisasi industri audit terhadap variabel dependen yaitu penghindaran pajak. Berdasarkan hasil pengujian data, diperoleh hasil sebagai berikut:

Tabel 4. 11
Uji Koefisien Determinasi

<i>R-Squared</i>	0,619275
<i>Adjusted R-Squared</i>	0,498792

Sumber: Olah data *Eviews12*

Interpretasi tabel 4.11 yaitu nilai *Adjusted r-squared* sebesar 0,498792 yang menunjukkan bahwa kepemilikan asing, CSR, *audit tenure*, biaya audit, dan spesialisasi industri audit dapat menjelaskan pengaruhnya terhadap penghindaran pajak sebesar 49,8792% sedangkan selisih lainnya yaitu 50,1208% dijelaskan oleh faktor lain diluar model penelitian ini.

2. Uji F

Uji F dilakukan agar mengetahui apakah variabel bebas berpengaruh secara bersama-sama terhadap variabel terikat. Penelitian dikatakan lolos uji F apabila nilai probabilitas signifikan kurang dari 0,05. Hasil dari Uji F adalah sebagai berikut

Tabel 4. 12
Hasil Uji F

<i>F-Statistic</i>	5,139949
<i>Prob(F-statistic)</i>	0,000000

Sumber: Olah data *Eviews12*

Tabel uji F diatas menjelaskan, nilai *F-Statistic* sebesar 5,139936 dengan *Prob(F-statistic)* sebesar 0,000000. Nilai probabilitas $0,000000 < 0,05$, maka disimpulkan bahwa kepemilikan asing, CSR, *audit tenure*, biaya audit, dan spesialisasi industri audit secara bersama-sama (simultan) berpengaruh terhadap penghindaran pajak.

3. Uji T

Uji t digunakan untuk mengetahui besarnya pengaruh variabel independen secara individual mempengaruhi variabel terikat. Berdasarkan nilai signifikansi, apabila nilai probabilitas lebih besar dari nilai signifikansi 0,05 maka hipotesis ditolak yang berarti variabel independen tidak mempengaruhi variabel dependen. Sedangkan apabila nilai probabilitas kurang dari signifikansi 0,05 maka hipotesis diterima yang berarti variabel independen berpengaruh signifikan terhadap variabel dependen.

Tabel 4. 13
Hasil Uji T

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	1.107029	0.296935	3.728185	0.0203
KA	0.001776	0.000614	2.894170	0.0444
CSR	0.001687	0.001086	1.553880	0.1952
AT	0.001038	0.004071	0.255024	0.8113
BA	-0.045030	0.012800	-3.517988	0.0245
SA	0.010529	0.004355	2.417323	0.0730

Sumber: olah data *Eviews12*

Interpretasi hasil uji t dapat dijelaskan sebagai berikut:

1. Kepemilikan Asing (KA)

Hipotesis pertama (H1) adalah kepemilikan asing berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak. Tabel diatas menunjukkan bahwa nilai probabilitas kepemilikan asing adalah 0,0444 dengan arah positif terhadap ETR. Jika dibandingkan dengan nilai signifikansi 0,1 maka kepemilikan asing mempunyai pengaruh negatif terhadap penghindaran pajak. Hal ini menunjukkan H1 tidak terdukung.

2. *Corporate Social Responsibility (CSR)*

Hipotesis kedua (H2) adalah *Corporate Social Responsibility* berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak. Nilai probabilitas CSR sebesar 0,1952 dengan arah positif terhadap ETR dengan nilai signifikansi lebih besar dari 0,1 menunjukkan bahwa CSR tidak mempunyai pengaruh terhadap penghindaran pajak. Sehingga hipotesis kedua (H2) ditolak.

3. *Audit Tenure (AT)*

Hipotesis ketiga (H3) adalah *audit tenure* berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak. Probabilitas *audit tenure* menunjukkan arah positif terhadap ETR dengan nilai sebesar 0,8113. Nilai tersebut lebih tinggi dari nilai signifikansi 0,1, menunjukkan bahwa *audit tenure* tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Maka, hipotesis ketiga tidak bisa diterima.

4. Biaya Audit (BA)

Hipotesis keempat (H4) adalah biaya audit berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak. Hasil uji t untuk biaya audit menunjukkan besaran nilai probabilitas biaya audit sebesar 0,0245 dengan arah negatif terhadap ETR. Nilai tersebut lebih rendah dari nilai signifikansi sebesar 0,1. Hal ini menunjukkan bahwa biaya audit berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak. Sehingga hipotesis keempat (H4) diterima.

5. Spesialisasi Industri Audit (SA)

Hipotesis kelima (H5) adalah spesialisasi industri audit berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak. Nilai probabilitas dari spesialisasi industri audit adalah sebesar 0,0730 lebih kecil dari nilai signifikansi sebesar 0,1 dengan arah

positif terhadap ETR. Hal ini menunjukkan bahwa spesialisasi industri audit pengaruh negatif terhadap penghindaran pajak. Maka hipotesis kelima (H5) pada penelitian ini diterima.

4.3. Pembahasan Hasil Analisis Data (Pembuktian Hipotesis)

4.3.1. Pengaruh Kepemilikan Asing Terhadap Penghindaran Pajak

Kepemilikan asing berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak merupakan hipotesis pertama pada penelitian ini. Hasil uji t menunjukkan bahwa nilai t hitung sebesar 2,894145 dengan tingkat signifikansi 0,0444 ($p < 0,1$) dan nilai koefisien regresi sebesar 0,001776 dengan arah positif. Sehingga pada penelitian ini menunjukkan hasil berlawanan dengan hipotesis. Hasil penelitian ini adalah kepemilikan asing berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak. Perusahaan dengan nilai ETR yang tinggi, cenderung memiliki persentase kepemilikan asing yang tinggi pula. Contohnya pada perusahaan PT Sekar Bumi Resource, Tbk (SKBM) tahun 2019 nilai ETR adalah sebesar 0,8146 dan jumlah kepemilikan asing sebesar 79,14%. Berbeda dengan PT Aneka Gas Industri tahun 2020 nilai ETR sebesar 0,0382 dengan persentase kepemilikan asing sebesar 13,92%.

Nilai koefisien regresi yang positif menunjukkan bahwa semakin tinggi kepemilikan asing, semakin tinggi nilai ETR. Nilai ETR yang tinggi menandakan semakin rendah penghindaran pajak. Nainggolan & Sari (2019) menyampaikan bahwa kegiatan penghindaran pajak akan memberikan risiko hukum dan reputasi yang lebih besar dibandingkan keuntungan dari kegiatan penghindaran pajak.

Pemilik saham yang signifikan cenderung ingin mendapatkan *long term value* dari perusahaan sehingga pemilik akan berusaha mendorong agen pengelola perusahaan untuk menerapkan tata kelola perusahaan yang lebih baik. Ketika tata kelola perusahaan baik, pemilik perusahaan tidak mungkin melakukan praktik penghindaran pajak.

Riberu (2020) menunjukkan bahwa tujuan kepemilikan saham asing pada suatu perusahaan bukanlah untuk mendapatkan keuntungan dari penghindaran pajak yang berakibat kerugian bagi negara dimana perusahaan beroperasi. Sebagai pemegang saham, investor asing akan memenuhi kewajibannya sebagai wajib pajak dalam membayar pajak untuk menjaga citra yang baik bagi perusahaan dan pemerintah (Putri & Damayanti, 2021). Penelitian ini sejalan dengan Idzni & Purwanto (2017), Nainggolan & Sari (2019) dan Maisaroh & Setiawan (2021) yang menyatakan bahwa kepemilikan asing berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak.

4.3.2. Pengaruh *Corporate Social Responsibility* Terhadap Penghindaran Pajak

Hipotesis kedua adalah *corporate social responsibility* negative berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Berdasarkan uji T, nilai t hitung sebesar 1,553880 dengan tingkat signifikansi 0,1952 ($p > 0,1$) dan nilai koefisien regresi 0,001687. Hasil ini menunjukkan bahwa CSR tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Perusahaan manufaktur adalah perusahaan yang beroperasi dengan mengubah bahan baku menjadi barang jadi melalui berbagai proses

produksi. Aktivitas produksi tersebut tentu berdampak pada lingkungan dan masyarakat sekitar (Maulidah & Prastiwi, 2019). Sehingga pemerintah mengeluarkan Peraturan Pemerintah Nomor 47 tahun 2012 yang berisi kewajiban perseroan untuk melakukan aktivitas pertanggungjawaban sosial dan lingkungan.

Pengungkapan pertanggungjawaban yang dilakukan perusahaan adalah bertujuan untuk menjaga reputasi perusahaan, sebagai sesuatu yang dapat dijadikan sebagai keunggulan kompetitif, serta adanya tuntutan dari pelanggan (Nuramalia et al., 2021). Maulidah & Prastiwi (2019) menjelaskan bahwa pengungkapan CSR tidak mempengaruhi agresivitas pajak karena perbedaan cara perusahaan dalam menyampaikan biaya CSR. Proporsi biaya CSR *non deductible expense* yang tinggi menandakan bahwa kegiatan CSR yang dilakukan perusahaan adalah wujud kepedulian perusahaan terhadap masyarakat dan lingkungan. Penelitian ini sejalan dengan hasil penelitian Maulidah & Prastiwi (2019) dan Nuramalia et al. (2021) yang menyatakan bahwa CSR tidak berpengaruh pada penghindaran pajak.

4.3.3. Pengaruh *Audit Tenure* Terhadap Penghindaran Pajak

Hipotesis ketiga adalah *audit tenure* berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak. Hasil uji T, nilai t hitung sebesar 0,255024 dengan probabilitas 0,8113 ($p > 0,1$) dan koefisien regresi sebesar 0,001038. Hasil pengujian menunjukkan bahwa *audit tenure* tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Peraturan Pemerintah No. 20 tahun 2015 pasal 11 ayat 1 tentang pembatasan jasa audit, menyatakan bahwa auditor dapat memberikan jasanya selama 5 tahun buku berturut-turut. Dengan peraturan tersebut, auditor semakin berpotensi mempunyai

pengetahuan dan pengalaman dalam mengatur prosedur audit yang efektif untuk perusahaan (Rizqia & Lastiati, 2021).

Penelitian yang dilakukan Novrilia et al. (2019) membuktikan bahwa perikatan audit dalam waktu lama menyebabkan auditor memahami perusahaan klien sehingga mengetahui jika klien melakukan manipulasi laporan keuangan. Auditor yang secara terus menerus ditunjuk oleh manajemen akan lebih mudah menemukan masalah perusahaan yang kompleks karena auditor telah memahami sistem pengendalian internal perusahaan klien.

Ghifsry et al. (2022) mengemukakan bahwa lamanya masa perikatan audit tidak mempengaruhi independensi auditor, sehingga manajemen tidak mungkin melakukan praktik agresivitas pajak. Penelitian ini sejalan dengan penelitian Rizqia & Lastiati (2021), Ghifsry et al. (2022), dan Suyadnya & Supadmi (2017) yang membuktikan bahwa *audit tenure* tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak.

4.3.4. Pengaruh Biaya Audit Terhadap Penghindaran Pajak

Hipotesis keempat adalah biaya audit berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak. Berdasarkan hasil uji t, nilai t hitung sebesar -3,517924 dengan probabilitas 0,0245 ($p < 0,1$) dan koefisien regresi sebesar -0,045030. Hasil tersebut menunjukkan bahwa biaya audit berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak. Hal tersebut sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh (Ghifary et al., 2022) dan (Cahyadi et al., 2020) yang menyatakan biaya audit berpengaruh positif terhadap praktik penghindaran pajak.

Pengenaan biaya audit yang tinggi, disesuaikan dengan tingkat kerumitan pekerjaan auditor. Tidak hanya memeriksa laporan keuangan, auditor juga memberikan layanan lainnya seperti menemukan celah untuk menghindari pajak (Cahyadi et al., 2020). Aktivitas dalam menghindari pajak mempengaruhi biaya audit yang lebih tinggi karena biaya audit sebagai kompensasi atas tenaga dan kemungkinan kerugian akibat risiko yang dihadapi auditor (Ghifary et al., 2022).

4.3.5. Pengaruh Spesialisasi Industri Audit Terhadap Penghindaran Pajak

Hipotesis kelima adalah spesialisasi industri audit berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak. Hasil analisis pada uji t, menunjukkan nilai t hitung sebesar 2,417374 dengan probabilitas 0,0730 ($p < 0,1$) dan koefisien regresi sebesar 0,010529. Dengan demikian, hipotesis awal diterima yaitu spesialisasi industri audit berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak. Penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan (Khairunisa et al., 2017) dan (Warsini & Fatimah, 2019) bahwa spesialisasi industri audit berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak.

Salah satu faktor yang mampu mempengaruhi penghindaran pajak adalah kualitas audit. Kualitas audit dapat dilihat dari spesialisasi dalam industri audit. Gunawan et al., (2019) mengungkapkan untuk menjaga kualitas audit, diperlukannya audit yang independen. Auditor yang independen berarti apabila menemukan kesalahan atau pelanggaran, auditor akan melaporkan adanya pelanggaran tersebut. Semakin berkualitas hasil audit, kecenderungan perusahaan memanipulasi dalam perpajakan tidak akan dilakukan. Hal ini semakin

meningkatkan transparansi perusahaan dalam pelaksanaan *good corporate governance*.

Seorang auditor ahli dari KAP yang spesialis memiliki banyak pengalaman dan pengetahuan di industri yang sama (Khairunisa et al., 2017). Auditor tidak akan menyarankan manajemen untuk menghindari pajak karena dapat mengurangi pendapatan negara dan apabila kegiatan penghindaran pajak diketahui oleh aparat pajak, auditor tentu ikut menanggung resiko, terutama risiko reputasi (Warsini & Fatimah, 2019).

BAB V PENUTUP

5.1. KESIMPULAN

Hasil dari pengujian hipotesis dengan menggunakan analisis regresi linear berganda yang menguji pengaruh kepemilikan asing, CSR, dan karakteristik audit terhadap penghindaran pajak dapat diketahui sebagai berikut:

1. Kepemilikan asing berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2016 – 2020.
2. *Corporate Social Responsibility* tidak memiliki pengaruh terhadap penghindaran pajak pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2016 – 2020.
3. *Audit tenure* tidak memiliki pengaruh terhadap penghindaran pajak pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2016 – 2020.
4. Biaya audit berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2016 – 2020.
5. Spesialisasi industri audit berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2016 – 2020.

5.2. KETERBATASAN PENELITIAN

Hasil analisis dari penelitian ini menerangkan bahwa nilai *Adjusted R-Square* adalah sebesar 49,87%. Nilai tersebut menunjukkan bahwa masih terdapat 50,13% kemungkinan terdapat faktor lain yang mampu mempengaruhi penghindaran pajak di luar model penelitian ini.

5.3. SARAN

1. Hasil dari penelitian ini harapannya dapat memberikan pertimbangan pemerintah dan investor dalam melihat kinerja perusahaan dari segi perpajakan. Adanya kepemilikan asing dan spesialisasi industri auditor akan meningkatkan *good corporate governance*. Kepemilikan asing berfungsi dalam memantau penentuan kebijakan perusahaan dan auditor dari spesialisasi industri akan melaporkan adanya pelanggaran yang dilakukan oleh perusahaan. perusahaan-perusahaan tersebut cenderung tidak melakukan praktik penghindaran pajak.
2. Penelitian selanjutnya diharapkan dapat memperluas objek penelitian seperti pertambangan, *real estate*, perusahaan jasa, atau seluruh perusahaan yang terdaftar pada Bursa Efek Indonesia.
3. Penelitian selanjutnya diharapkan dapat menggunakan proksi lain dari penghindaran pajak seperti *Cash Flow Effective Tax Rate* (CFETR).

DAFTAR PUSTAKA

- Achyani, F., & Lestari, S. (2019). Pengaruh Perencanaan Pajak Terhadap Manajemen Laba. *Jurnal Riset Akuntansi Dan Keuangan Indonesia*, 4(1).
- Adiputra, I. M. P., Martani, D., & Martadinata, I. P. H. (2019). The Effect of Corporate Social Responsibility Disclosure and Corporate Governance on Aggressive Tax Action. *Journal of Economics, Business, and Accountancy Ventura*, 22(2), 237–247. <https://doi.org/10.14414/jebav.v22i2.1295>
- Ajija, S. R., Setianto, R. H., Sari, D. W., & Primanti, M. R. (2011). *Cara Cerdas Menguasai Eviews*. Salemba Empat.
- Alianda, I., Andreas, Nasrizal, & L, A. A. (2021). *Pengaruh Kepemilikan Asing, Foreign Operation dan Manajemen Laba Riil Terhadap Penghindaran Pajak*. 2(1), 94–115.
- Alkurdi, A., & Mardini, G. H. (2020). The Impact of Ownership Structure and The Board of Directors' Composition on Tax Avoidance Strategies: Empirical Evidence from Jordan. *Journal of Financial Reporting and Accounting*, 18(4), 795–812. <https://doi.org/10.1108/JFRA-01-2020-0001>
- Andriyanto, T. (2021). Pengaruh Struktur Kepemilikan Perusahaan Terhadap Tax Avoidance di Indonesia dengan Corporate Social Governance Sebagai Variabel Moderasi. *Jurnal Pajak Dan Keuangan Negara*, 3(1), 178–196. <https://doi.org/10.31092/JPKN.V3I1.1226>
- Anggraini, P. G., Ayu, P. W. C., Saragih, A. H., & Dharsana, M. T. (2021). Do Sharia and Non-Sharia Listing Securities Investors Respond Differently To Tax Avoidance? *Jurnal Akuntansi Dan Keuangan Indonesia*, 18(1).

<https://doi.org/10.21002/jaki.2021.03>

- Arumningtyas, D. P., & Ramadhan, A. F. (2019). Pengaruh Spesialisasi Industri auditor, Reputasi Auditor, dan Audit Tenure Terhadap Audit Report Lag. *INDICATORS Journal of Economics and Business*, 1(2), 141–153.
- Butar-Butar, S., & Indarto, S. L. (2018). Does Auditor Industry Expertise Improve Audit Quality In Complex Business Environments ? *Jurnal Akuntansi Dan Keuangan*, 20(1), 1–12. <https://doi.org/10.9744/jak.20.1.1-12>
- Cahyadi, R., Nasaruddin, F., & Lannai, D. (2020). Pengaruh Structure Ownership dan Karakteristik Auditor terhadap Tax Avoidance pada Perusahaan dalam IDXV30 di Bursa Efek Indonesia. *Invoice: Jurnal Ilmu Akuntansi*, 2(1), 86–101.
- Damanhuri, A. G., & Putra, I. M. P. D. (2020). Pengaruh Financial Distress, Total Asset Turnover, dan Audit Tenure pada Pemberian Opini Going Concern. *E-Jurnal Akuntansi*, 30(9), 2392–2402.
- Deangelo, L. E. (1981). *Auditor Independence, “Low Balling”, And Disclosure Regulation*. 3, 113–127.
- Dewi, N. L. P. P., & Noviari, N. (2017). Pengaruh Ukuran Perusahaan, Leverage, Profitabilitas dan Corporate Social Responsibility Terhadap Penghindaran Pajak (Tax Avoidance). *E-Jurnal Akuntansi*, 21(2), 882–911.
<https://doi.org/10.24843/EJA.2017.v21.i02.p01>
- Dewi, R. R., & Gunawan, I. D. (2019). The Implications Of CSR And GCG On Tax Avoidance. *Jurnal Akuntansi*, XXIII(02), 195–212.
- Falbo, T. D., & Firmansyah, A. (2021). Penghindaran Pajak Di Indonesia:

- Multinationality Dan Manajemen Laba. *Bisnis-Net Jurnal Ekonomi Dan Bisnis*, 4(1), 94–110. <https://doi.org/10.46576/bn.v4i1.1325>
- Fauzan, Wardan, D. A., & Nurharjanti, N. N. (2019). The Effect of Audit Committee , Leverage , Return on Assets , Company Size , and Sales Growth on Tax Avoidance. *Jurnal Riset Akuntansi Dan Keuangan Indonesia*, 4, 171–185.
- Geiger, M. A., & Raghunandan, K. (2002). *Auditor Tenure and Audit Reporting Failures*. 21(1).
- Ghifary, R. A., Muchlish, M., Tjahjono, M. E. S., & Febrianto, F. C. (2022). Pengaruh Kualitas Audit, Audit Fee, dan Intensitas Modal Terhadap Agresivitas Pajak dengan Komisaris Independen sebagai Variabel Moderasi. *Jurnal Syntax Transformation*, 3(7).
<https://doi.org/http://doi.org/10.46799/jst.v3i7.585>
- Ghozali, I., & Ratmono, D. (2017). *Analisis Multivariat dan Ekonometrika: Teori, Konsep dan Aplikasi dengan Eviews10*.
- Gunawan, M. I., Mukhzarudfa, & Wahyudi, I. (2019). Pengaruh Penerapan Good Corporate Governance Terhadap Tax Avoidance Pada Perbankan Syariah di Indonesia Periode 2013 - 2017. *Jurnal Akuntansi & Keuangan Unja*, 4(4), 1–100. <https://doi.org/10.22437/jaku.v4i4.8443>
- Hasbi, M. Z. N., & Fitriyanto, N. (2021). Pengaruh Kualitas Audit dan Komite Audit terhadap Perilaku Penghindaran Pajak. *MAKSIMUM*, 11(1), 58–66.
- Hidayat, K., Ompusunggu, A. P., & Suratno, H. (2016). Pengaruh Corporate Social Responsibility Terhadap Agresivitas Pajak Dengan Insentif Pajak

- Sebagai Pemoderasi. *JIAFE (Jurnal Ilmiah Akuntansi Fakultas Ekonomi)*, 2(2), 39–58. <https://doi.org/https://doi.org/10.34204/jiafe.v2i2.543>
- Hidayat, M., & Mulda, R. (2019). *Pengaruh Book Tax Gap dan Kepemilikan Asing Terhadap Penghindaran Pajak dan Analisis Kebijakan Pemerintah Terkait Penghindaran Pajak*. 8(3), 404–418.
- Idzni, I. N., & Purwanto, A. (2017). *Pengaruh Ketertarikan Investor Asing Dan Kepemilikan Institusional Terhadap Penghindaran Pajak Perusahaan*. 6, 1–12.
- Ishak, F. A. P., Perdana, H. D., & Widjajanto, A. (2015). *Pengaruh Rotasi Audit, Workload, dan Spesialisasi terhadap Kualitas Audit Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada Tahun 2009-2013*.
- Jensen, M. C., & Meckling, W. H. (1976). Theory Of The Firm: Managerial Behavior, Agency Cost And Ownership Structure. *Journal Of Financial Economics*, 3, 305–360.
- Khairunisa, K., Hapsari, D. W., & Aminah, W. (2017). Kualitas Audit, Corporate Social Responsibility, Dan Ukuran Perusahaan Terhadap Tax Avoidance. *Jurnal Riset Akuntansi Kontemporer*, 9(1), 39–46.
<https://doi.org/10.23969/jrak.v9i1.366>
- Kurniawan, M. A., Lasmana, M. S., & Novita, S. (2020). Corporate Social Responsibility Disclosure: Tax Aggressiveness Indication? *Jurnal Reviu Akuntansi Dan Keuangan*, 10(2), 359.
<https://doi.org/10.22219/jrak.v10i2.12496>
- Lanis, R., & Richardson, G. (2013). *Corporate Social Responsibility and Tax*

Aggressiveness : a Test of Legitimacy Theory. 26(1), 75–100.

<https://doi.org/10.1108/09513571311285621>

Lee, R., & Kao, H. (2018). *The Impacts of IFRSs and Auditor on Tax Avoidance*. 8(6), 17–53.

Maisaroh, S., & Setiawan, D. (2021). Kepemilikan Asing, Dewan Komisaris Asing dan Direksi Asing Terhadap Penghindaran Pajak di Indonesia. *Jurnal Akuntansi Dan Bisnis*, 21(1), 29–42.

<https://doi.org/http://dx.doi.org/10.20961/jab.v21i1.636>

Manihuruk, R. S., Ariefiara, D., & Miftah, M. (2021). Tax Avoidance in The Indonesian Manufacturing Industry. *Journal of Contemporary Accounting*, 3(1), 1–11. <https://doi.org/10.20885/jca.vol3.iss1.art1>

Maraya, A. D., & Yendrawati, R. (2016). Jurnal Akuntansi & Auditing Indonesia Pengaruh Corporate Governance dan Corporate Social Responsibility Disclosure Terhadap Tax Avoidance : Studi Empiris pada Perusahaan Tambang dan CPO. *Jurnal Akuntansi & Auditing Indonesia*, 20(2). <https://doi.org/http://dx.doi.org/10.20885/jaai.vol20.iss2.art7>

Mardianti, I. V., & Ardini, L. (2020). Pengaruh Tanggung Jawab Sosial Perusahaan, Profitabilitas, Kepemilikan Asing, dan Intensitas Modal Terhadap Penghindaran Pajak. *Jurnal Ilmu Dan Riset Akuntansi*, 9(4).

Maulidah, H. A., & Prastiwi, D. (2019). Pengaruh Corporate Social Responsibility, Intensitas Modal, dan Persaingan Terhadap Agresivitas Pajak Perusahaan. *AKUNESA: Jurnal Akuntansi Unesa*, 8(1).

Mulyani, S., Wijayanti, A., & Masitoh, E. (2018). Pengaruh Corporate

- Governance Terhadap Tax Avoidance (Perusahaan Pertambangan yang terdaftar di BEI). *Jurnal Riset Akuntansi Dan Bisnis Airlangga*, 3(1), 322–340. <https://doi.org/10.31093/jraba.v3i1.91>
- Nainggolan, C., & Sari, D. (2019). Kepentingan Asing, Aktivitas Internasional, dan Thin Capitalization: Pengaruh Terhadap Agresivitas Pajak di Indonesia. *Jurnal Akuntansi Dan Bisnis*, 19(2), 147–159. <https://doi.org/http://dx.doi.org/10.20961/jab.v19i2.421>
- Novrilia, H., Arza, F. indra, & Sari, V. F. (2019). Pengaruh Fee Audit, Audit tenure, dan Reputasi KAP Terhadap Kualitas Audit (Studi Empiris pada Perusahaan yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Periode 2015-2017). *Jurnal Eksplorasi Akuntansi*, 1(1), 256–276. <http://jea.ppj.unp.ac.id/index.php/jea/issue/view/2>
- Nugraha, N. B., & Meiranto, W. (2015). Pengaruh Corporate Social Responsibility, Ukuran Perusahaan, Profitabilitas, Leverage, dan Capital Intensity Terhadap Agresivitas Pajak. *Diponegoro Journal of Accounting*, 4, 1–14.
- Nuramalia, D., Ariefiara, D., & Lastiningsih, N. (2021). Menilik Penghindaran Pajak di Perusahaan Pertambangan. *Jurnal Ilmiah Akuntansi Fakultas Ekonomi*, 7(2), 201–214. <https://doi.org/https://doi.org/10.34204/jiafe.v7i2.3697>
- Puspita, D., & Febrianti, M. (2017). Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Penghindaran Pajak Pada Perusahaan Manufaktur di Bursa Efek Indonesia. *Jurnal Bisnis Dan Akuntansi*, 19(1), 38–46.

- Putri, D. B. K., & Damayanti, T. W. (2021). Penghindaran Pajak: Efek Struktur Kepemilikan Asing dan Preferensi Risiko CEO & CFO. *Akuntansi Bisnis & Manajemen*, 28(01), 11–24.
<https://doi.org/https://doi.org/10.35606/jabm.v28i1.807>
- Ratmono, D., & Juliarto, A. (2019). Disclosure of Corporate Social Responsibility (CSR) As A Means of Legitimacy : It's Impact on The Level of Tax Aggressiveness. *International Journal of Civil Engineering and Technology (IJCIET)*, 10(08), 101–111.
- Riberu, G. F. E. T. (2020). Pengaruh Proporsi Kepemilikan Saham Asing Dan Proporsi Direktur Dan Komisaris Asing Terhadap Penghindaran Pajak Di Perusahaan Manufaktur Sektor Industri Barang Konsumsi Sub Sektor Makanan dan Minuman Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia. 348–353.
- Riguen, R., Salhi, B., & Jarboui, A. (2021). The Impact of Audit Characteristics on Corporate Tax Avoidance: The Moderating Role of Gender Diversity. *Scientific Annals of Economics and Business*, 68(1), 97–114.
<https://doi.org/10.47743/saeb-2021-0002>
- Rizqia, A., & Lastiati, A. (2021). Audit Quality and Tax Avoidance: The Role of Independent Commissioners and Audit Committee's Financial Expertise. *Journal of Accounting Auditing and Business*, 4(1), 14.
<https://doi.org/10.24198/jaab.v4i1.29642>
- Saka, D. N., & Istighfa, R. M. (2021). Pengaruh Penghindaran Pajak Terhadap Nilai Perusahaan Dengan Variabel Moderasi Transparansi Perspektif Akuntansi Syariah. *Al-Muhasib: Journal of Islamic Accounting and Finance*,

1(2), 46–75.

Saleh, T. (2019). *Saham Bentoel Mulai Liar, Gara-Gara Laporan Pajak?*
<https://www.cnbcindonesia.com/market/20190513100442-17-72003/saham-bentoel-mulai-liar-gara-gara-laporan-pajak>

Salehi, M., Tarighi, H., & Shahri, T. A. (2020). The Effect of Auditor Characteristics on Tax Avoidance of Iranian Companies. *Journal of Asian Business and Economics Studies*, 27(2), 119–134.
<https://doi.org/10.1108/JABES-11-2018-0100>

Salihu, I. A., Annuar, H. A., & Normala Sheikh Obid, S. (2015). Foreign Investors' Interests and Corporate Tax Avoidance: Evidence From an Emerging Economy. *Journal of Contemporary Accounting & Economics*, 11(2), 138–147. <https://doi.org/10.1016/j.jcae.2015.03.001>

Salsabila, A. H., Arieftiara, D., & Widiastuti, N. P. E. (2021). Intensitas Penghindaran Pajak Pada Perusahaan : Dampak Corporate Social Responsibility dan Corporate Governance. *Jurnal Informasi, Perpajakan, Akuntansi, Dan Keuangan Publik*, 16(1), 65–84.
<https://doi.org/http://dx.doi.org/10.25105/jipak.v16i1.6574>

Sari, S. P., Diyanti, A. A., & Wijayanti, R. (2019). The Effect Of Audit Tenure, Audit Rotation, Audit Fee, Accounting Firm Size And Auditor Specialization To Audit Quality. *Jurnal Riset Akuntansi Dan Keuangan Indonesia*, 4(3).

Sugiyono. (2017). *METODE PENELITIAN BISNIS (Pendekatan Kuantitatif, Kualitatif, Kombinasi, dan R&D)*. Penerbit Alfabeta.

Supriyanto, & Christina, N. (2021). *Analisis Pengaruh Karakteristik Audit dan*

Karakteristik Perusahaan Terhadap Praktik Penghindaran Pajak Pada Perusahaan BEI. 17(4), 742–756.

Suranta, E., Midiastuty, P. P., & Hasibuan, H. R. (2020). The Effect of Foreign Ownership and Foreign Board Commissioners on Tax Avoidance. *Journal of Economics, Business, and Accountancy Ventura*, 22(3), 309–318.

<https://doi.org/10.14414/jebav.v22i3.2143.ABSTRACT>

Suyadnya, I. G., & Supadmi, N. L. (2017). Pengaruh Ukuran KAP, Audit Fee, dan Audit Tenure pada Agresivitas Pajak. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 21, 1131–1159.

Trikartiko, A., & Dewayanto, T. (2021). Pengaruh Kualitas Kantor Akuntan Publik (KAP) Dan Karakteristik Komite Audit Terhadap Penghindaran Pajak. *Diponegoro Journal of Accounting*, 10, 1–13.

Warsini, S., & Fatimah, H. (2019). Analisis Determinan Penghindaran Pajak pada Perusahaan Publik yang Dikontrol Keluarga. *Journal of Applied Accounting and Taxation*, 4(2), 203–213.

Zeng, T. (2019). Relationship Between Corporate Social Responsibility And Tax Avoidance: International Evidence. *Social Responsibility Journal*, 15(2), 244–257. <https://doi.org/10.1108/SRJ-03-2018-0056>

Zoobar, M. K. Y., & Miftah, D. (2020). Pengaruh Corporate Social Responsibility, Capital Intensity Dan Kualitas Audit Terhadap Penghindaran Pajak. *Jurnal Magister Akuntansi Trisakti*, 7(1), 25–40.

LAMPIRAN

Lampiran 1 Daftar Perusahaan Sampel

NO	KODE	NAMA PERUSAHAAN
1	ADES	PT Akasha Wira International Tbk
2	MLBI	PT Multi Bintang Indonesia Tbk
3	MYOR	PT Mayora Indah Tbk
4	SKBM	PT Sekar Bumi Resource Tbk
5	KLBF	PT Kalbe Farma Tbk
6	MERK	PT Merck Tbk
7	KINO	PT Kino Indonesia Tbk
8	UNVR	PT Unilever Indonesia Tbk
9	INTP	PT Indocement Tunggul Prakarsa Tbk
10	SMBR	PT Semen Baturaja Tbk
11	AGII	PT Aneka Gas Industri Tbk
12	BRPT	PT Barito Pacific Tbk
13	DPNS	PT Duta Pertiwi Nusantara Tbk
14	UNIC	PT Unggul Indah Cahaya Tbk
15	TPIA	PT Chandra Asri Petrochemical Tbk
16	JAPFA	PT Japfa Comfeed Indonesia Tbk
17	KDSI	PT Kedawung Setia Industrial Tbk
18	SMSM	PT Selamat Sempurna Tbk
19	PBRX	PT Pan Brothers Tbk
20	WTON	PT Wijaya Karya Beton Tbk

NO	KODE	NAMA PERUSAHAAN
21	PTSN	PT Sat Nusapersada Tbk

Lampiran 2 Sampel Penelitian

KODE	TAHUN	ETR	KA	CSR	AT	BA	SA
ADES	2016	0,09224	91,52	27,47253	1	19,62964	0
ADES	2017	0,25155	91,52	26,37363	2	19,70161	0
ADES	2018	0,24411	91,52	25,27473	3	19,71541	0
ADES	2019	0,23865	91,52	35,16484	4	19,76420	0
ADES	2020	0,19134	91,52	41,75824	5	20,00017	0
MLBI	2016	0,25607	93,18	56,04396	1	21,13405	0
MLBI	2017	0,25727	93,18	58,24176	2	21,25624	0
MLBI	2018	0,26742	93,18	58,24176	3	21,15114	0
MLBI	2019	0,25855	93,18	54,94505	1	21,45899	1
MLBI	2020	0,27960	93,18	59,34066	2	21,11868	1
MYOR	2016	0,24761	9,17	29,67033	1	20,72327	0
MYOR	2017	0,25421	8,68	29,67033	2	20,72327	0
MYOR	2018	0,26092	8,04	30,76923	3	20,72327	0
MYOR	2019	0,24148	7,81	32,96703	4	20,72327	0
MYOR	2020	0,21824	8,63	43,95604	5	20,72327	0
SKBM	2016	0,26824	60,53	17,58242	1	20,54533	0
SKBM	2017	0,18515	74,04	17,58242	2	20,12634	0
SKBM	2018	0,23616	79,14	18,68132	3	20,29248	0
SKBM	2019	0,81462	79,14	18,68132	4	20,21244	0
SKBM	2020	0,60087	79,18	18,68132	5	20,35437	0
KLBF	2016	0,23949	30,23	42,85714	1	22,03160	1
KLBF	2017	0,23831	29,08	53,84615	2	22,05827	1
KLBF	2018	0,24964	30,33	52,74725	3	22,10956	1
KLBF	2019	0,25422	24,56	53,84615	4	22,15835	1
KLBF	2020	0,22825	21,75	52,74725	5	22,13425	1
MERK	2016	0,28417	93,96	26,37363	1	20,39476	1
MERK	2017	0,29695	93,85	31,86813	2	20,42889	1
MERK	2018	0,25555	91,34	38,46154	3	20,46708	1
MERK	2019	0,37699	91,88	39,56044	4	20,46708	1
MERK	2020	0,32168	91,42	45,05495	5	20,47921	1
KINO	2016	0,16507	17,92	15,38462	1	20,78342	0
KINO	2017	0,22182	18,19	17,58242	2	19,86760	0
KINO	2018	0,25086	17,19	25,27473	3	19,92476	0
KINO	2019	0,81057	16,4044	25,27473	4	19,98930	0

KODE	TAHUN	ETR	KA	CSR	AT	BA	SA
KINO	2020	0,84097	14,4331	29,67033	5	20,03012	0
UNVR	2016	0,25446	93,58	35,16484	1	21,94704	1
UNVR	2017	0,25258	93,78	32,96703	2	22,39097	1
UNVR	2018	0,25243	93,04	38,46154	3	22,46373	1
UNVR	2019	0,25338	93,1	37,36264	4	22,49822	1
UNVR	2020	0,22194	92,46	37,36264	5	22,61034	1
INTP	2016	0,06640	92,65	36,26374	1	22,09749	1
INTP	2017	0,18688	94,19	46,15385	2	22,12445	1
INTP	2018	0,18147	92,392	48,35165	3	22,17028	1
INTP	2019	0,19307	90,875	46,15385	4	22,24257	1
INTP	2020	0,15919	87,45	46,15385	1	22,33869	0
SMBR	2016	0,25822	1,06847	23,07692	1	19,53910	0
SMBR	2017	0,29816	1,65504	23,07692	2	20,13628	0
SMBR	2018	0,47663	1,34	24,17582	3	19,53910	0
SMBR	2019	0,65262	0,46	34,06593	4	19,53910	0
SMBR	2020	0,69886	0,3	36,26374	5	20,21244	0
AGII	2016	0,26876	24,288	32,96703	1	20,18712	0
AGII	2017	0,27068	25,58018	30,76923	2	20,29248	0
AGII	2018	0,22531	18,63515	31,86813	3	20,29248	0
AGII	2019	0,25124	16,37142	29,67033	1	19,74244	0
AGII	2020	0,03829	13,92	30,76923	2	20,37371	0
BRPT	2016	0,73622	60,01	9,89011	1	20,65070	0
BRPT	2017	0,27378	12,72	17,58242	2	20,65070	0
BRPT	2018	0,50345	17,35	21,97802	3	20,65070	0
BRPT	2019	0,50345	24,1	31,86813	4	20,97013	0
BRPT	2020	0,42168	77,58	36,26374	5	20,81858	0
DPNS	2016	0,96289	8,68	10,98901	1	18,43634	0
DPNS	2017	0,21205	8,68	10,98901	2	18,40305	0
DPNS	2018	0,24033	15,69	14,28571	3	18,49494	0
DPNS	2019	0,25740	23,8	16,48352	4	18,48735	0
DPNS	2020	0,46183	23,67	15,38462	5	18,48735	0
TPIA	2016	0,25072	53,82	26,37363	1	22,41871	0
TPIA	2017	0,24835	41,08	26,37363	2	22,96834	0
TPIA	2018	0,28249	41,12	38,46154	3	22,59029	0
TPIA	2019	0,39015	41,73	46,15385	1	22,39097	0
TPIA	2020	0,78723	40,862	46,15385	2	22,01662	0
UNIC	2016	0,85199	1,49	15,38462	1	20,43558	1
UNIC	2017	0,32414	0,94	16,48352	2	20,46837	1
UNIC	2018	0,38595	2,37	16,48352	3	20,50635	1
UNIC	2019	0,17142	2,36	16,48352	4	20,54054	1

KODE	TAHUN	ETR	KA	CSR	AT	BA	SA
UNIC	2020	0,28677	0,33	15,38462	5	20,54054	0
JAPFA	2016	0,22872	62,94	30,76923	1	22,21550	1
JAPFA	2017	0,34183	91,41	31,86813	1	22,31860	1
JAPFA	2018	0,27079	85,72	39,56044	2	22,38140	1
JAPFA	2019	0,26775	75,8	37,36264	3	22,42801	1
JAPFA	2020	0,27228	77,4	40,65934	4	22,58338	1
KDSI	2016	0,26014	92,1	9,89011	1	19,21367	0
KDSI	2017	0,26132	89,57	9,89011	2	19,27510	0
KDSI	2018	0,26159	88,56	9,89011	3	19,31677	0
KDSI	2019	0,32484	87,27	10,98901	4	19,31677	0
KDSI	2020	0,27455	86,9	10,98901	5	19,31677	0
SMSM	2016	0,24007	15,2858	14,28571	1	20,84548	1
SMSM	2017	0,22931	16,739	16,48352	2	20,90559	1
SMSM	2018	0,23510	18,84	17,58242	3	20,95438	1
SMSM	2019	0,22306	22,96	24,17582	4	21,00241	1
SMSM	2020	0,21213	23,354	21,97802	5	21,00241	1
PBRX	2016	0,27323	16,29	9,89011	1	21,46163	0
PBRX	2017	0,28644	15,26	12,08791	2	22,30892	0
PBRX	2018	0,20867	16,49	13,18681	3	22,78696	0
PBRX	2019	0,30036	18,88	15,38462	4	21,17752	0
PBRX	2020	0,25354	26,68	15,38462	5	22,00420	0
WTON	2016	0,17250	8,59	25,27473	1	19,34494	0
WTON	2017	0,18842	10,92	29,67033	2	19,53910	0
WTON	2018	0,21415	16,5	28,57143	1	19,74134	0
WTON	2019	0,18456	19,34	31,86813	2	19,76692	0
WTON	2020	0,13653	1,96188	38,46154	3	19,84379	0
PTSN	2016	0,31089	7,05	15,38462	1	18,82615	0
PTSN	2017	0,35148	8,46	15,38462	1	19,74244	0
PTSN	2018	0,26791	15,56	16,48352	2	19,89086	0
PTSN	2019	0,33062	16,5	16,48352	3	19,90908	0
PTSN	2020	0,26666	25,673	16,48352	4	19,90908	0

Lampiran 3 Hasil Uji Statistik Deskriptif

	Mean	Median	Minimum	Maksimum	Std Dev
ETR	0,308201	0,257274	0,038293	0,962888	0,171673
KA	44,80875	25,58018	0,3	94,19	36,27295
CSR	28,8435	28,5714	9,8901	59,3407	13,3259
AT	2,657143	2,0	1,0	5,0	1,378604
BA	20,72757	20,54054	18,40305	22,96834	1,154496
SA	0,3333	0,0	0,0	1,0	0,473665

Lampiran 4 Hasil Uji Chow

Effects Test	Statistic	d.f.	Prob.
Cross-section F	2.133988	(20,79)	0.0094
Cross-section Chi-square	45.354213	20	0.0010

Lampiran 5 Hasil Uji Hausman

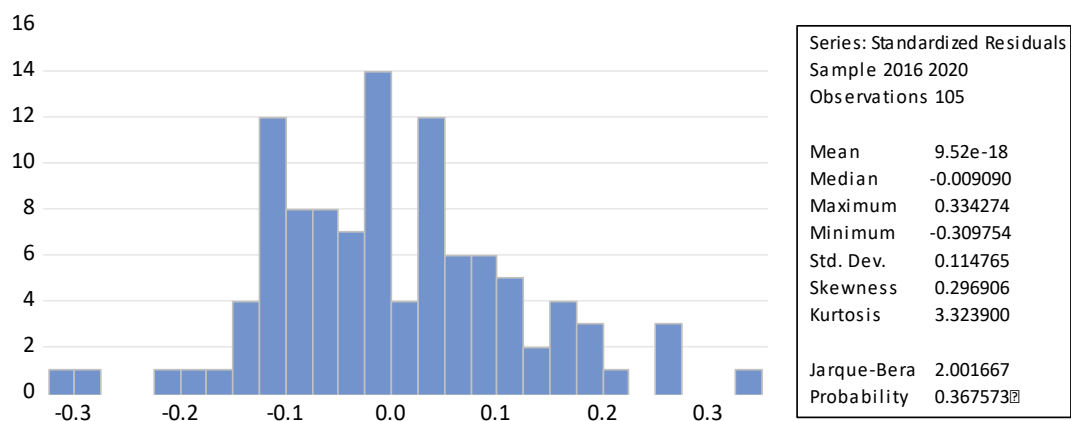
Correlated Random Effects - Hausman Test

Equation: Untitled

Test cross-section random effects

Test Summary	Chi-Sq. Statistic	Chi-Sq. d.f.	Prob.
Cross-section random	11.556944	5	0.0414

Lampiran 6 Hasil Uji Normalitas



Lampiran 7 Hasil Uji Heteroskedastisitas

Dependent Variable: RESABS
 Method: Panel Least Squares
 Date: 11/08/22 Time: 20:41
 Sample: 2016 2020
 Periods included: 5
 Cross-sections included: 21
 Total panel (balanced) observations: 105

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	0.355143	0.227433	1.561533	0.1217
KA	-0.000374	0.000309	-1.210421	0.2291
CSR	-0.001273	0.000994	-1.280783	0.2034
AT	0.003336	0.013229	0.252182	0.8014
BA	-0.010684	0.011322	-0.943668	0.3477
SA	-0.026973	0.026066	-1.034796	0.3034

Lampiran 8 Hasil Uji Multikolinearitas

	ETR	KA	CSR	AT	BA	SA
ETR	1	-0.1680015...	-0.1571391...	0.15603056...	-0.1868406...	-0.1639496...
KA	-0.1680015...	1	0.36600768...	0.00011111...	0.28444381...	0.30787687...
CSR	-0.1571391...	0.36600768...	1	0.06091776...	0.51538755...	0.36549154...
AT	0.15603056...	0.00011111...	0.06091776...	1	-0.0311817...	0.01472500...
BA	-0.1868406...	0.28444381...	0.51538755...	-0.0311817...	1	0.50947587...
SA	-0.1639496...	0.30787687...	0.36549154...	0.01472500...	0.50947587...	1

Lampiran 9 Hasil Uji Autokorelasi

Breusch-Godfrey Serial Correlation LM Test:
 Null hypothesis: No serial correlation at up to 2 lags

F-statistic	0.127275	Prob. F(2,102)	0.8806
Obs*R-squared	0.273832	Prob. Chi-Square(2)	0.8720

Lampiran 10 Hasil Uji F dan Koefisien Determinasi

R-squared	0.619275	Mean dependent var	0.722727
Adjusted R-squared	0.498792	S.D. dependent var	0.490281
S.E. of regression	0.131678	Sum squared resid	1.369779
F-statistic	5.139949	Durbin-Watson stat	1.762974
Prob(F-statistic)	0.000000		

Lampiran 11 Hasil Regresi Data Panel dan Uji T

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	1.107029	0.296935	3.728185	0.0203
KA	0.001776	0.000614	2.894170	0.0444
CSR	0.001687	0.001086	1.553880	0.1952
AT	0.001038	0.004071	0.255024	0.8113
BA	-0.045030	0.012800	-3.517988	0.0245
SA	0.010529	0.004355	2.417323	0.0730

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	1.107029	0.296935	3.728185	0.0203
KA	0.001776	0.000614	2.894170	0.0444
CSR	0.001687	0.001086	1.553880	0.1952
AT	0.001038	0.004071	0.255024	0.8113
BA	-0.045030	0.012800	-3.517988	0.0245
SA	0.010529	0.004355	2.417323	0.0730

Lampiran 12 Item CSR GRI G-4

KATEGORI EKONOMI	
G4-EC1	Nilai ekonomi yang dihasilkan dan didistribusikan.
G4-EC2	Implikasi finansial dan risiko serta peluang lainnya kepada kegiatan organisasi karena perubahan iklim.
G4-EC3	Cakupan kewajiban organisasi atas program imbalan pasti.
G4-EC4	Bantuan finansial yang diterima dari pemerintah.
G4-EC5	Rasio upah standar pegawai pemula (<i>entry level</i>) menurut gender dibandingkan dengan upah minimum regional di lokasi operasional yang signifikan.
G4-EC6	Perbandingan manajer senior yang dipekerjakan dari masyarakat lokal di lokasi operasional yang signifikan.
G4-EC7	Pengembangan dan dampak investasi infrastruktur dan jasa yang diberikan.
G4-EC8	Dampak ekonomi tidak langsung yang signifikan, termasuk besarnya dampak.
G4-EC9	Perbandingan pembelian dari pemasok local di lokasi operasional yang signifikan
KATEGORI : LINGKUNGAN	
G4-EN1	Bahan yang digunakan berdasarkan berat atau volume.
G4-EN2	Persentase bahan yang digunakan merupakan bahan input daur ulang.
G4-EN3	Konsumsi energy dalam organisasi.
G4-EN4	Konsumsi energy di luar organisasi.
G4-EN5	Intensitas energy.
G4-EN6	Pengurangan konsumsi energy.
G4-EN7	Pengurangan kebutuhan energy pada produk dan jasa.
G4-EN8	Total pengambilan air berdasarkan sumber.
G4-EN9	Sumber air yang secara signifikan dipengaruhi pengambilan air.
G4-EN10	Persentase dan total volume air yang didaur ulang dan digunakan kembali.
G4-EN11	Lokasi operasional yang dimiliki, disewa, dikelola didalam, atau yang berdekatan dengan kawasan lindung dan kawasan dengan nilai keanekaragaman hayati tinggi diluar kawasan lindung.
G4-EN12	Uraian dampak signifikan kegiatan, produk, dan jasa terhadap keanekaragaman hayati dikawasan lindung dan kawasan dengan nilai keanekaragaman hayati tinggi diluar kawasan lindung.

G4-EN13	Habitat yang dilindungi dan dipulihkan.
G4-EN14	Jumlah spesies yang termasuk dalam data konservasi nasional dan habitat di wilayah yang terkena dampak operasi, berdasarkan resiko kepunahan.
G4-EN15	Emisi gas rumah kaca langsung (cakupan 1)
G4-EN16	Emisi gas rumah kaca tidak langsung (cakupan 2)
G4-EN17	Emisi gas rumah kaca tidak langsung (cakupan 3)
G4-EN18	Intensitas emisi gas rumah kaca.
G4-EN19	Pengurangan emisi gas rumah kaca.
G4-EN20	Emisi bahan perusak ozon (BPO)
G4-EN21	NOX, SOX, dan emisi udara signifikan lainnya.
G4-EN22	Total air yang dibuang berdasarkan kualitas dan tujuan.
G4-EN23	Bobot total limbah berdasarkan jenis dan metode pembuangan.
G4-EN24	Jumlah dan volume total tumpahan.
G4-EN25	Bobot limbah yang dianggap berbahaya menurut ketentuan konvensi.
G4-EN26	Identitas, ukuran, status lindung, dan nilai keanekaragaman hayati dari badan air dan habitat terkait yang secara signifikan terkena dampak dari air buangan dan limpasan dari organisasi
G4-EN27	Tingkat mitigasi dampak terhadap dampak lingkungan produk dan jasa.
G4-EN28	Persentase dari produk yang terjual dan kemasan yang di reklamasi menurut kategori.
G4-EN29	Nilai moneter denda signifikan dari pengangkutan produk dan barang lain serta bahan untuk operasional organisasi, dan pengangkutan tenaga kerja.
G4-EN30	Dampak lingkungan signifikan dan jumlah total sanksi non-moneter karena ketidakpatuhan terhadap undang-undang dan peraturan lingkungan.
G4-EN31	Total pengeluaran dan investasi perlindungan lingkungan berdasarkan jenis.
G4-EN32	Persentase penapisan pemasok baru menggunakan kriteria lingkungan.
G4-EN33	Dampak lingkungan negatif signifikan aktual dan potensial dalam rantai pasokan dan tindakan yang diambil.
G4-EN34	Jumlah pengaduan tentang dampak lingkungan yang diajukan, ditangani, dan diselesaikan melalui mekanisme pengaduan resmi.
KATEGORI : SOSIAL	
G4-LA1	Jumlah total dan tingkat perekrutan karyawan baru dan turnover karyawan.
G4-LA2	Tunjangan yang diberikan bagi karyawan purna waktu yang tidak diberikan bagi karyawan sementara atau paruh waktu.
G4-LA3	Tingkat kembali bekerja dan tingkat retensi setelah cuti melahirkan.

G4-LA4	Jangka waktu minimum pemberitahuan mengenai perubahan operasional, termasuk apakah hal tersebut tercantum dalam perjanjian bersama.
G4-LA5	Persentase total tenaga kerja yang dimiliki dalam komite bersama formal manajemen-pekerja yang membantu mengawasi dan memberikan saran program kesehatan dan keselamatan kerja.
G4-LA6	Jenis dan tingkat cedera, penyakit akibat kerja, hari hilang, dan kemangkiran, serta jumlah total kematian akibat kerja, menurut daerah dan gender.
G4-LA7	Pekerja yang sering terkena atau berisiko tinggi terkena penyakit yang terkait dengan pekerjaan mereka
G4-LA8	Topik kesehatan dan keselamatan yang tercakup dalam perjanjian formal dengan serikat pekerja
G4-LA9	Jam pelatihan rata-rata pertahun karyawan menurut gender, dan menurut kategori karyawan
G4-LA10	Program untuk manajemen keterampilan dan pembelajaran seumur hidup yang mendukung keberlanjutan kerja karyawan dan membantu mereka mengelola purna bakti.
G4-LA11	Persentase karyawan yang menerima reviu kinerja dan pengembangan karier secara reguler.
G4-LA12	Komposisi badan tata kelola dan pembagian karyawan perkategori karyawan.
G4-LA13	Rasio gaji pokok dan remunerasi bagi perempuan terhadap laki-laki menurut kategori karyawan.
G4-LA14	Persentase penapisan pemasok baru menggunakan kriteria praktik ketenagakerjaan.
G4-LA15	Dampak negatif aktual dan potensial yang signifikan terhadap praktik ketenagakerjaan dalam rantai pasokan dan tindakan yang diambil.
G4-LA16	Jumlah pengaduan tentang praktik ketenagakerjaan yang diajukan, ditangani, dan diselesaikan melalui mekanisme pengaduan resmi
KATEGORI : HAK ASASI MANUSIA	
G4-HR1	Jumlah total dan persentase perjanjian dan kontrak investasi yang signifikan yang menyertakan klausul terkait hak asasi manusia atau penapisan hak asasi manusia
G4-HR2	Jumlah waktu pelatihan karyawan tentang kebijakan atau prosedur hak asasi manusia terkait dengan aspek hak asasi manusia yang relevan dengan operasi, termasuk persentase karyawan yang dilatih
G4-HR3	Total jumlah kasus diskriminasi dan tindakan perbaikan yang diambil
G4-HR4	Operasi dan pemasok teridentifikasi yang mungkin melanggar atau berisiko tinggi melanggar hak untuk melaksanakan kebebasan berserikat dan perjanjian kerja bersama, dan tindakan yang diambil untuk mendukung hak-hak tersebut

G4-HR5	Operasi dan pemasok yang teridentifikasi berisiko tinggi melakukan eksploitasi pekerja anak dan tindakan yang diambil untuk berkontribusi dalam penghapusan pekerja anak yang efektif
G4-HR6	Operasi dan pemasok yang teridentifikasi berisiko tinggi melakukan pekerja paksa atau wajib kerja dan tindakan untuk berkontribusi dalam penghapusan segala bentuk kerja paksa atau wajib kerja
G4-HR7	Persentase petugas keamanan yang dilatih dalam kebijakan atau prosedur Hak Asasi Manusia di organisasi yang relevan dengan operasi.
G4-HR8	Jumlah total insiden pelanggaran yang melibatkan hak-hak masyarakat adat dan tindakan yang diambil
G4-HR9	Jumlah total dan persentase operasi yang telah melakukan reviu atau asesmen dampak Hak Asasi Manusia
G4-HR10	Persentase penapisan pemasok baru menggunakan kriteria Hak Asasi Manusia
G4-HR11	Dampak negatif aktual dan potensial yang signifikan terhadap Hak Asasi Manusia dalam rantai pasokan dan tindakan yang diambil
G4-HR12	Jumlah pengaduan tentang dampak terhadap Hak Asasi Manusia yang diajukan, ditangani, dan diselesaikan melalui mekanisme pengaduan formal
KATEGORI : MASYARAKAT	
G4-SO1	Persentase operasi dengan pelibatan masyarakat lokal, asesmen dampak, dan program pengembangan yang ditetapkan
G4-SO2	Operasi dengan dampak negatif aktual dan potensial yang signifikan terhadap masyarakat lokal
G4-SO3	Jumlah total persentase operasi yang dinilai terhadap risiko terkait dengan korupsi dan risiko signifikan yang teridentifikasi
G4-SO4	Komunikasi dan pelatihan mengenai kebijakan dan prosedur anti-korupsi
G4-SO5	Insiden Korupsi yang terbukti dan tindakan yang diambil
G4-SO6	Nilai total kontribusi politik berdasarkan negara dan penerima/penerimaan manfaat
G4-SO7	Jumlah total tindakan hukum terkait anti persaingan, anti-trust, serta praktek monopoli dan hasilnya
G4-SO8	Nilai moneter dari denda yang signifikan dan jumlah total sanksi non-moneter atas ketidakpatuhan terhadap undang-undang dan peraturan
G4-SO9	Persentase penapisan pemasok baru menggunakan kriteria dampak terhadap masyarakat
G4-SO10	Dampak negatif aktual dan potensial yang signifikan terhadap masyarakat dalam rantai pasokan dan tindakan yang diambil
G4-SO11	Jumlah Pengaduan tentang dampak terhadap masyarakat yang diajukan, ditangani, dan diselesaikan melalui mekanisme pengaduan resmi

KATEGORI : TANGGUNGJAWAB ATAS PRODUK	
G4-PR1	Persentase kategori produk dan jasa yang signifikan yang dampaknya terhadap kesehatan dan keselamatan yang dinilai untuk peningkatan
G4-PR2	Total jumlah insiden ketidakpatuhan terhadap peraturan dan koda sukarela terkait dampak kesehatan dan keselamatan dari produk dan jasa sepanjang daur hidup, menurut jenis hasil
G4-PR3	Jenis informasi produk dan jasa yang diharuskan oleh prosedur organisasi terkait dengan informasi dan pelabelan produk dan jasa, serta persentase kategori produk dan jasa yang signifikan harus mengikuti persyaratan informasi sejenis
G4-PR4	Jumlah total insiden ketidakpatuhan terhadap peraturan dan koda sukarela terkait dengan informasi dan pelabelan produk dan jasa, menurut jenis hasil
G4-PR5	Hasil survei untuk mengukur kepuasan pelanggan
G4-PR6	Penjualan produk yang dilarang atau disengketakan
G4-PR7	Jumlah total insiden ketidakpatuhan terhadap peraturan dan koda sukarela tentang komunikasi pemasaran, termasuk iklan, promosi, dan sponsor, menurut jenis hasil
G4-PR8	Jumlah total keluhan yang terbukti terkait dengan pelanggaran privasi pelanggan dan hilangnya data pelanggan
G4-PR9	Nilai Moneter denda yang signifikan atas ketidakpatuhan terhadap undang-undang dan peraturan terkait penyediaan dan penggunaan produk dan jasa.

Lampiran 13 Daftar Riwayat Hidup

Daftar Riwayat Hidup

Nama : Lia Nur Prastiwi
Tempat, Tanggal Lahir : Boyolali, 30 Juli 1998
Jenis Kelamin : Perempuan
Agama : Islam
Alamat : Tawangrejo Rt 03/06, Sobokerto, Ngemplak,
Boyolali
No. HP : 089610694750
E-mail : lianurpst@gmail.com

Riwayat Pendidikan

1. SD Negeri 1 Sobokerto : Lulus tahun 2010
2. MTs Negeri Ngemplak : Lulus tahun 2013
3. SMA Negeri 2 Sukoharjo : Lulus tahun 2016
4. UIN Raden Mas Said Surakarta : Angkatan 2018

Lampiran 14 Cek Plagiasi

BAB 1-5 LIA NUR

ORIGINALITY REPORT

23%	19%	6%	7%
SIMILARITY INDEX	INTERNET SOURCES	PUBLICATIONS	STUDENT PAPERS

PRIMARY SOURCES

1	eprints.iain-surakarta.ac.id Internet Source	7%
2	dspace.uii.ac.id Internet Source	1%
3	id.123dok.com Internet Source	1%
4	repository.mercubuana.ac.id Internet Source	1%
5	repository.unsada.ac.id Internet Source	1%
6	Submitted to Universitas Nasional Student Paper	1%
7	repository.stei.ac.id Internet Source	1%
8	eprints.uns.ac.id Internet Source	1%