

PENGARUH LIKUIDITAS, *LEVERAGE*, UKURAN PERUSAHAAN DAN KOMISARIS INDEPENDEN TERHADAP AGRESIVITAS PAJAK

Ciesha Delvira Sari
cieshadelvira26@gmail.com
Yuliasstuti Rahayu

Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Indonesia (STIESIA) Surabaya

ABSTRACT

This research aimed to examine liquidity, leverage, firm size, and independent commissioner on the tax aggressiveness. While, its aggressiveness was measured by Effective Tax Rate, in which using comparison of tax income expense with tax before profit. Meanwhile, liquidity was measured by Current Ratio, leverage was measured by Total Debt Ratio, firm size was measured by natural logarithm from Total Asset, and independent commissioner was measured by proportion from independent commissioner. Moreover, there were two variables, namely independent variable (independent commissioner) and dependent variable (tax aggressiveness). The research was quantitative, Furthermore, the population was 25 banking companies, which were listed on Indonesia Stock Exchange 2015-2018. Additionally, the data collection technique used purposive sampling. In line with, there were 100 banking companies as sample/ in addition, the data analysis technique used multiple linear regression with SPSS (Statistical Package for the Social Sciences) 23. The research result concluded liquidity had positive and significant effect on the firm aggressiveness. Unlikely, I the firm size and independent commissioner had negative and significant effect on the firm aggressiveness. On the other hand, leverage had positive but significant effect on the tax aggressiveness.

Keywords: liquidity, firm size, tax aggressiveness

ABSTRAK

Penelitian ini dilakukan pada perusahaan sektor perbankan periode tahun 2015-2018. Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh likuiditas, *leverage*, ukuran perusahaan dan komisaris independen sebagai variabel independen terhadap agresivitas pajak sebagai variabel dependen. Agresivitas pajak dalam penelitian ini diukur dengan *Effective Tax Rate* dengan melakukan perbandingan beban pajak penghasilan dengan laba sebelum pajak. Likuiditas diukur dengan rasio lancar, *leverage* diukur dengan rasio total hutang, ukuran perusahaan diukur dengan natural logaritma dari total aset, komisaris independe diukur dengan proporsi dari komisaris independen. Jenis penelitian ini adalah penelitian kuantitatif. Sampel dalam penelitian ini didapatkan dengan cara pengambilan sampel dengan metode *purposive sampling* pada perusahaan perbankan. Berdasarkan kriteria yang telah ditetapkan dapat diperoleh sampel sebanyak 25 perusahaan perbankan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia dengan periode penelitian tahun 2015-2018 sehingga diperoleh 100 sampel penelitian. Metode analisis yang digunakan adalah analisis linier berganda dengan menggunakan program aplikasi *Statistical Package for the Social Sciences* (SPSS) versi 23. Hasil analisis regresi menunjukkan bahwa variabel likuiditas berpengaruh positif terhadap agresivitas perusahaan, variabel ukuran perusahaan dan komisaris independen berpengaruh negatif Sedangkan, variabel *leverage* menunjukkan hasil bahwa tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak.

Kata kunci: likuiditas, ukuran perusahaan, agresivitas pajak

PENDAHULUAN

Perkembangan perekonomian di dunia saat ini mengalami berbagai perubahan semakin membaik, dalam keadaan seperti ini pemerintah dari berbagai negara melakukan persaingan untuk mensejahterakan masyarakat baik dalam hal infrastruktur, sektor ekonom

serta mewujudkan keamanan nasional bagi rakyat. Di Indonesia sendiri diadakannya pembangunan dari berbagai aspek yang dapat dinikmati oleh masyarakat, sebagai contoh dalam bidang ekonomi pemerintah melakukan aksi kampanye kepada seluruh masyarakat dalam pentingnya melakukan pembayaran pajak yang sesuai dengan peraturan yang berlaku, dalam aksinya tersebut pemerintah khususnya pihak Direktorat Jendral Pajak (DJP) memiliki harapan seluruh rakyat ikut berkontribusi supaya pemerintah mencapai target yang telah direncanakan untuk kemakmuran rakyat. Wajib pajak terbagi menjadi dua yaitu wajib pajak orang pribadi dan wajib pajak badan. Bagi masyarakat sebagai wajib pajak orang pribadi pajak merupakan suatu pengabdian dan peran serta wajib pajak untuk ikut berperan dalam peningkatan pembangunan nasional (Fahriani, 2016). Sedangkan bagi perusahaan sebagai wajib pajak badan merupakan beban yang harus dibayarkan kepada negara yang akan mempengaruhi laba semakin kecil yang dimiliki perusahaan. Menurut Tiaras dan Wijaya (2015) hal tersebut semakin mendorong perusahaan untuk mencari cara mengurangi beban pajak yang akan dikeluarkan perusahaan, oleh karena itu sangat dimungkinkan suatu wajib pajak badan atau perusahaan melakukan tindakan agresivitas perpajakannya. Tindakan agresivitas pajak dalam hal ini perusahaan yang dianggap memiliki ruang untuk agresif dalam hal perpajakan, perencanaan pajak yang ditujukan untuk menurunkan laba kena pajak dan dilakukan sebagai pemenuhan kewajiban perpajakan yang masih sesuai dengan peraturan perpajakan yang berlaku. Tindakan agresivitas dapat dilakukan dengan dua cara yaitu: penghindaran pajak (*tax avoidance*) dan penggelapan pajak (*tax evasion*).

Menurut Suyanto dan Supramono (2012) likuiditas suatu perusahaan diprediksi akan mempengaruhi agresivitas perusahaan, perusahaan yang memiliki likuiditas rendah dapat diprediksi tidak taat dalam melakukan pembayaran pajak, karena perusahaan akan berusaha mempertahankan arus kasnya daripada harus membayar pajak sesuai dengan peraturan dan ketentuan yang berlaku. *Leverage* didefinisikan sebagai tingkat hutang yang digunakan oleh perusahaan untuk membiayai aktivitas perusahaan. Untuk memenuhi kebutuhan dana perusahaan, biasanya perusahaan menggunakan modal sendiri dan hutang. Dari utang tersebut akan menimbulkan biaya tetap yaitu beban tetap berupa bunga yang dibebankan kreditur kepada perusahaan. Bunga tersebut harus dibayarkan segera tanpa memperdulikan tingkat laba. peraturan Pajak Penghasilan (PPH) badan di Indonesia bahwa bunga pinjaman dapat dikurangkan sebagai biaya (*Deductible Tax*). Ukuran perusahaan adalah besar kecilnya Perusahaan dengan menunjukkan skala besar kecilnya suatu aset yang dimiliki perusahaan. Perusahaan yang memiliki skala yang besar dan sahamnya tersebar luas otomatis dapat memiliki kemampuan dalam menghasilkan laba perusahaan yang tinggi karena memiliki aset yang besar. Hal tersebut yang membuat perusahaan mendapatkan penghasilan yang tinggi dan dapat menaikkan beban pajak yang dibayarkan. Komisaris independen adalah suatu anggota yang berasal dari luar emiten atau luar perusahaan serta tidak memiliki saham baik secara langsung maupun tidak langsung dan tidak memiliki hubungan afiliasi dengan emiten atau perusahaan publik. Menurut Fama dan Jensen (1983) dalam Yulfaida dan Zulaikha (2012) menyatakan bahwa semakin banyak komisaris independen maka pengawasan manajer akan menjadi lebih efektif. Dengan adanya pengawasan yang ketat dari komisaris independen tersebut maka akan mengurangi kesempatan manajer dalam melakukan tindakan agresif perpajakannya. Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh dari likuiditas, *leverage*, ukuran perusahaan dan komisaris independen terhadap agresivitas pajak dalam sektor perbankan yang telah terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) pada tahun 2015-2018.

TINJAUAN TEORITIS

Teori Keagenan (*Agency Theory*)

Teori Keagenan atau yang biasa disebut dengan teori agensi adalah suatu bentuk teori yang mengindikasikan bertemunya antara pihak pemberi wewenang (*principle*) dengan pihak yang diberi kewenangan (*agent*) yang memiliki kepentingan tertentu. Teori keagenan atau

teori agensi ini muncul ketika dalam perusahaan ada sebuah perjanjian hubungan kerjasama antara pihak pemberi wewenang (*principle*) dan pihak yang diberi kewenangan (*agent*) memiliki suatu kewajiban dalam hal pemberian informasi mengenai perusahaan (*principle*) karena manajer dianggap lebih mengetahui tentang keadaan perusahaan sebenarnya. Namun, terkadang manajer melakukan tindakan dalam hal pelaporan mengenai perusahaan yang sebenarnya. Hal ini dapat terjadi untuk menguntungkan manajer dan dapat menutupi kelemahan kinerja seorang manajer didalam perusahaan tersebut (Nugraha dan Meiranto, 2015). Tindakan yang dilakukan manajer dapat mengindikasikan bahwa adanya perbedaan kepentingan antara pemilik perusahaan dengan manajer sehingga dapat menimbulkan suatu konflik keagenan seperti adanya pengeluaran yang berlebihan keputusan investasi suboptimal serta asimetris informasi. Dengan adanya perbedaan antara pihak *principle* dan pihak *agent* dapat mempengaruhi berbagai hal kinerja perusahaan, salah satunya kebijakan mengenai pajak perusahaan. Banyak berbagai permasalahan yang menyebabkan manajemen perusahaan mengambil keputusan yang tidak sesuai dengan aturan perpajakan yang berlaku untuk meminimalkan beban pajak yang harus dibayarkan oleh perusahaan dengan tindakan agresivitas pajak. Dalam penelitian ini yang bertindak sebagai *principle* adalah fiskus (pemerintah/pemangku kepentingan) dan *agent* adalah perusahaan.

Agresivitas Pajak

Agresivitas pajak adalah suatu tindakan merekayasa untuk menurunkan laba fiskal melalui perencanaan pajak (*tax avoidance*). Meskipun tindakan yang dilakukan tersebut tidak menyalahi hukum perpajakan, namun semakin perusahaan mengambil langkah untuk tujuan penghindaran pajak dengan memanfaatkan celah yang ada dari peraturan, maka tindakan tersebut akan dinilai semakin agresif terhadap pembebanan pajak yang berlaku. Agresivitas pajak telah menjadi isu yang fenomenal di masyarakat. Menurut Hlaing (2012) agresivitas pajak diartikan sebagai kegiatan perencanaan pajak yang semua perusahaan akan terlibat dalam usaha pengurangan tingkat pajak secara efektif. Manfaat dari adanya tindakan agresivitas pajak bagi perusahaan adalah suatu upaya penghematan pajak dengan melakukan penekanan beban pajak untuk mendapatkan hasil laba yang maksimal untuk kepentingan perusahaan, sedangkan kerugian jika dilakukannya agresivitas pajak dalam perusahaan tersebut akan dikenakan sanksi berupa denda dari kantor pajak.

Likuiditas

Likuiditas merupakan sebagai indikator jangka pendek terhadap kemampuan perusahaan untuk membayar kewajiban jangka pendeknya dari aktiva jangka pendek. Jika dalam perusahaan tersebut menghasilkan rasio likuiditas yang tinggi maka dapat diindikasikan sebagai kemampuan perusahaan dalam memenuhi utang jangka pendeknya dianggap periode satu tahun, yang dapat menandakan bahwa perusahaan dalam kondisi keuangan yang sehat. Likuiditas dapat digunakan pula untuk memperhitungkan dampak yang berasal dari ketidakmampuan perusahaan dalam memenuhi kewajiban jangka pendeknya. Dalam kaitannya dengan pajak maka, menurut Suyanto dan Supramono (2012) menyatakan bahwa likuiditas sebuah perusahaan dapat diprediksi akan mempengaruhi agresivitas pajak perusahaan.

Leverage

Leverage merupakan penggunaan dana atau modal yang penggunaannya memiliki kewajiban untuk membayar biaya tetap yaitu berupa bunga. Tingkat rasio *leverage* dapat menggambarkan resiko suatu perusahaan. Menurut Yulfaida dan Zulaikha (2012) *leverage* merupakan jumlah utang yang dimiliki oleh perusahaan untuk melakukan pembiayaan dan dapat diukur dengan besarnya aktiva yang dibiayai oleh utang dalam laporan keuangan. Tingginya tingkat *leverage* pada perusahaan dapat diindikasikan sebagai bentuk

bergantungnya perusahaan pada pinjaman luar atau utang, sedangkan jika tingkat *leverage* rendah dapat diindikasikan perusahaan mampu membiayai asetnya dengan modal sendiri. Socia dan Nigro (2012) mengemukakan karakteristik tingkat perusahaan dan hubungan dengan leverage bervariasi sesuai dengan pandangan yang berbeda dari berbagai teori keuangan yang ada, yaitu: (1) *The Trade-Off Theory* menurut teori ini mengindikasikan bahwa perusahaan akan memilih *leverage* yang optimal setelah dilakukannya perbandingan antara keuntungan dan kerugian yang akan diperoleh dengan adanya dana pinjaman), (2) *The Pecking Order Theory* merupakan Teori yang menyebutkan bahwa tidak ada optimal untuk *leverage*. Dengan adanya tingkat *leverage* perusahaan yang tinggi maka adanya penjelasan informasi secara detail dan terperinci didalam laporan keuangan sebagai cara untuk menghindari *monitoring cost* oleh investor dibandingkan dengan perusahaan yang memiliki *leverage* rendah (Ardyansyah dan Zulaikha, 2014).

Ukuran Perusahaan

Ukuran perusahaan adalah pengukuran dengan cara mengelompokkan berdasarkan besar kecilnya perusahaan serta dapat menggambarkan aktivitas pendapatan perusahaan. Menurut Suwito dan Herawati (2005) dalam Tiaras dan Wijaya (2015) mengemukakan bahwa ukuran perusahaan adalah skala yang dapat mengklasifikasikan perusahaan menjadi dua bagian yaitu perusahaan besar dan kecil menurut berbagai cara yang dilakukan seperti total aset, nilai pasar saham, rata-rata tingkat penjualan atau pendapatan yang diperoleh. Jadi, ukuran perusahaan dapat disimpulkan sebagai ukuran atau besarnya aset yang dimiliki oleh perusahaan. Semakin besar ukuran perusahaan maka memiliki kecenderungan manajemen dan sumber dana yang dimiliki maka dapat diindikasikan untuk perencanaan pajak (*tax planning*) yang baik, namun perusahaan dalam melakukan pembiayaan tidak semua menggunakan sumber daya yang dimiliki untuk *tax planning* karena terdapat kemungkinan menjadi sasaran dari berbagai keputusan dan kebijakan pemerintah berdasarkan peraturan yang berlaku (Ardyansyah dan Zulaikha, 2014). Menurut Undang-Undang No. 20 Tahun 2008 tentang klasifikasi suatu ukuran perusahaan terbagi menjadi 3 (tiga) kategori yaitu pertama usaha kecil dengan maksimal aset Rp 50.000.000, kedua usaha kecil dengan aset > Rp 50.000.000 – Rp 500.000.000, ketiga usaha menengah > Rp 500.000.000.

Komisaris Independen

Komisaris independen adalah perseorangan bagian dari luar perusahaan, sehingga tidak ada hubungan dengan pemegang saham pengendali dari berbagai aspek, tidak memiliki hubungan dengan direksi atau dewan komisaris dan tidak memiliki jabatan sebagai direktur dan dewan komisaris. Adapun beberapa tugas yang cukup penting dalam manajemen suatu perusahaan yaitu melakukan pengawasan tentang bagaimana suatu perusahaan melaksanakan strategi yang telah ditetapkan agar tetap sesuai dengan peraturan yang berlaku. Komisaris independen dituntut memiliki sifat objektif serta independen dalam menjadi pihak netral dalam upaya penyelesaian konflik dan harus mampu menilai resiko baik skala besar maupun skala kecil konflik yang terjadi didalam perusahaan. Peraturan Bursa Efek Jakarta (BEJ) tanggal 1 Juli tahun 2000, melalui peraturan tersebut telah dijelaskan bahwa seluruh entitas atau perusahaan yang melakukan pendaftaran di bursa harus memiliki komisaris independen dengan proporsi sebesar 30% dari seluruh anggota dewan komisaris. Wulandari (2006) dalam Yulfaida dan Zulaikha (2012) menyatakan kehadiran komisaris independen didalam anggota dewan komisaris yang dimiliki perusahaan maka diindikasikan mampu meningkatkan pengawasan kinerja direksi. Dimana dengan semakin banyak komisaris independen maka pengawasan manajemen akan semakin ketat, maka dapat menjadi indikasi keberadaan komisaris independen berpengaruh terhadap adanya tindakan agresivitas pajak yang dilakukan perusahaan.

Perumusan Hipotesis

Pengaruh Likuiditas Terhadap Agresivitas Pajak

Likuiditas merupakan kemampuan suatu perusahaan untuk menghasilkan kas (aset lancar) untuk memenuhi kewajibannya dan bergantung pada arus kas (Subramanyam, 2013). Menurut penelitian Suyanto dan Supramono (2012) ditemukan adanya pengaruh likuiditas terhadap agresivitas pajak. Jika dalam penelitian ditemukan rasio likuiditas tinggi maka dapat diindikasikan sebagai perusahaan tersebut dalam keadaan baik dalam sistem pembiayaan. Semakin tingginya nilai laba yang mampu dihasilkan oleh perusahaan maka membuat aktiva lancar perusahaan ikut naik. Perusahaan yang memiliki tingkat likuiditas tinggi akan berusaha untuk melakukan tindakan mengalokasikan laba periode berjalan ke periode selanjutnya dengan alasan tingkat beban pajak yang tinggi apabila perusahaan dalam kondisi yang sehat. Semakin tingginya rasio likuiditas perusahaan maka berbanding positif terhadap agresivitas pajak. Berdasarkan uraian tersebut maka penelitian ini menggunakan hipotesis sebagai berikut:

H₁ : Likuiditas berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak

Pengaruh Leverage Terhadap Agresivitas Pajak

Rasio *Leverage* merupakan suatu rasio yang dapat menilai perusahaan dalam hal pemenuhan kewajiban jangka panjangnya. Sistem pendanaan dalam perusahaan biasanya sering terjadi konflik antara pihak principal dan agen. Terdapat kemungkinan pihak principal tidak menyetujui adanya kegiatan penambahan dana. Sehingga, pihak agen memerlukan suatu upaya untuk menutupi seluruh sistem pendanaan untuk kegiatan perusahaan dengan melakukan pinjaman dana dari pihak luar. Suatu perusahaan dengan jumlah utang yang lebih tinggi maka laba kena pajak akan menjadi lebih kecil karena adanya insentif pajak atas bunga utang yang semakin besar. Hal tersebut membawa penyebab bagi perusahaan untuk meningkatkan penggunaan utang. Menurut Ozkan (2001) dalam Suyanto dan Supramono (2012) dapat memberikan bukti jika perusahaan yang memiliki kewajiban pajak tinggi akan lebih memilih untuk berutang agar dapat mengurangi pajak. Tindakan perusahaan dengan sengaja berutang untuk mengurangi beban pajak maka dapat disimpulkan bahwa perusahaan tersebut agresif terhadap pajak. Berdasarkan uraian diatas maka dapat diambil hipotesis sebagai berikut:

H₂ : *Leverage* berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak

Pengaruh Ukuran Perusahaan Terhadap Agresivitas Pajak

Ukuran perusahaan merupakan suatu skala besar kecilnya perusahaan dilihat dari berbagai sudut, salah satunya dapat dinilai dari aset yang dimiliki oleh perusahaan. Dalam upaya peningkatan produktifitas perusahaan maka akan menghasilkan laba yang semakin besar dan dapat mempengaruhi besarnya pajak yang dibebankan perusahaan untuk dibayarkan kepada negara. Menurut Lanis dan Richardson (2007) dalam Ardyansyah dan Zulaikha (2014) menyatakan bahwa semakin besar skala suatu perusahaan maka semakin rendah *Effective Tax Rate* (ETR) perusahaan. Berdasarkan dari penelitian sebelumnya dapat disimpulkan ukuran perusahaan yang semakin besar maka perusahaan pasti memiliki sumber daya yang profesional dan berpotensi dalam merencanakan pajak dengan baik sehingga dapat memaksimalkan laba yang diinginkan dan mengurangi beban pajak penghasilan perusahaan yang berpotensi rendahnya nilai *Effective Tax Rate* (ETR) perusahaan. Berdasarkan penjelasan tersebut maka dapat diambil hipotesis sebagai berikut:

H₃ : Ukuran perusahaan berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak

Pengaruh Komisaris Independen Terhadap Agresivitas Pajak

Komisaris independen adalah seseorang yang berasal dari luar perusahaan yang tidak memiliki hubungan dengan saham pengendali, dewan direksi dan dewan komisaris

(Diantari dan Ulupui, 2016). Dalam teori agensi menyatakan bahwa semakin banyaknya komisaris independen didalam suatu manajemen perusahaan maka semakin baik dalam hal pengawasan tindakan yang dilakukan oleh direktur eksekutif dan direksi. Adanya komisaris independen maka perusahaan akan lebih berhati-hati dalam melakukan kegiatan pengambilan keputusan didalam kebijakan perusahaan. Keberadaan komisaris independen memiliki tugas untuk mengawasi kinerja dewan komisaris dan direksi dalam melakukan kegiatan tata kelola operasional perusahaan. Penelitian yang menyatakan bahwa komisaris independen berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak karena dengan adanya komisaris independen yang banyak maka semakin kecil tindakan agresivitas pajak antara lain penelitian yang dilakukan oleh Suyanto dan Supramono (2012). Maka dari uraian peneliti sebelumnya dapat ditarik hipotesis sebagai berikut:

H₄ : Komisaris independen berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak

METODE PENELITIAN

Jenis penelitian dan Gambaran dari Populasi (Objek Penelitian)

Jenis penelitian yang dilakukan adalah penelitian kuantitatif dengan menganalisis data sekunder. Penelitian kuantitatif merupakan bentuk penelitian yang memfokuskan untuk menguji teori yang digunakan untuk pengukuran variabel-variabel penelitian dengan angka yang dapat diukur dan melakukan analisis data dengan prosedur statistik. Pada penelitian ini populasinya adalah seluruh perusahaan sektor perbankan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) dari tahun 2015 sampai dengan tahun 2018.

Teknik Pengambilan Sampel

Pada proses penelitian ini menggunakan teknik *purposive sampling*. Sampel dengan teknik *purposive sampling* yaitu dengan cara memilih sampel secara tidak acak dengan melalui proses kriteria. Berikut kriteria yang ditentukan peneliti: (1) Perusahaan sektor perbankan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) dan tidak didelisting selama tahun 2015-2018, (2) Perusahaan sektor perbankan yang mengeluarkan laporan keuangan tahunan (*Annual Report*) secara lengkap selama tahun 2015-2018, (3) Perusahaan sektor perbankan yang tidak memiliki laba sebelum pajak dengan dengan rugi selam tahun 2015-2018, (4) Perusahaan sektor perbankan yang laporan keuangan dinyatakan dalam mata uang rupiah, (5) Perusahaan sektor perbankan yang memiliki *Effective Tax Rate* (ETR) antara 0-1.

Teknik Pengumpulan Data

Jenis data dalam penelitian ini adalah data dokumenter. Data dokumenter yang digunakan adalah data penelitian berupa laporan keuangan tahunan (*Annual Report*) perusahaan sektor perbankan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2015-2018 yang diunduh melalui situs resmi www.idx.com.

Variabel dan Definisi Operasional Variabel

Variabel

Variabel independen atau variabel bebas merupakan variabel yang dapat memberikan pengaruh terhadap perubahan variabel dependen yang memiliki hubungan positif ataupun negatif (Kuncoro, 2013) dalam penelitian ini yaitu likuiditas, *leverage*, ukuran perusahaan, dan komisaris independen. Variabel dependen merupakan suatu variabel yang menjadi perhatian atau tolak ukur utama terhadap suatu penelitian (Kuncoro, 2013) dalam penelitian ini yaitu agresivitas pajak.

Definisi Operasional Variabel

Likuiditas

Likuiditas adalah suatu tolak ukur perusahaan dimana tingkat likuiditas yang tinggi menunjukkan tingginya upaya perusahaan untuk memenuhi utang jangka pendek. Penelitian ini dihitung dengan menggunakan rasio lancar. Rasio lancar merupakan rasio yang mengukur kemampuan perusahaan jangka pendek dengan melihat aset lancar perusahaan terhadap utang lancar Suyanto dan Supramono (2012). Dalam proses pengukuran likuiditas dapat dilakukan untuk beberapa periode sehingga terlihat perkembangan likuiditas dari waktu ke waktu. Likuiditas dapat diukur dengan menggunakan pengukuran:

$$\text{Liq}_{it} = \frac{\text{Aset Lancar}}{\text{Hutang Lancar}}$$

Leverage

Leverage adalah suatu ukuran perusahaan dimana kemampuan perusahaan dapat memenuhi kewajiban jangka panjangnya. *Leverage* merupakan kemampuan perusahaan dalam menggunakan aktiva dan atau dana yang memiliki biaya tetap yaitu biaya bunga dalam jangka panjang untuk mewujudkan tujuan perusahaan untuk memaksimalkan kekayaan perusahaan. Penggunaan *leverage* perusahaan dapat menimbulkan beban dan risiko perusahaan terhadap beban pajak (Ardyansyah dan Zulaikha, 2014). *Leverage* perusahaan dalam penelitian ini dapat dihitung dengan menggunakan rasio keuangan, yaitu:

$$\text{Leverage} = \frac{\text{Total Hutang}}{\text{Total Aset}}$$

Ukuran Perusahaan

Ukuran perusahaan adalah skala pengukuran dimana dapat dibedakannya besar kecilnya suatu perusahaan yang dicerminkan oleh total keseluruhan aset yang dimiliki oleh perusahaan. Total aset tersebut meliputi aset berwujud dan aset tidak berwujud, perusahaan yang memiliki total aset yang tinggi mengindikasikan bahwa perusahaan tersebut telah mencapai tingkatan dengan baik. Pengukuran ukuran perusahaan dapat dilakukan dengan menggunakan logaritma natural dari total aset yang dimiliki perusahaan, menurut Liu dan Cau (dalam Tiaras dan Wijaya, 2015:385) menggunakan rumus:

$$\text{Size} = \text{Ln}(\text{Total Aset})$$

Komisaris Independen

Komisaris independen mempunyai peranan penting dalam perusahaan yaitu sebagai pengawas dalam strategi yang akan diterapkan manajemen untuk mengelola perusahaan. keberadaan komisaris independen memiliki peranan penting dalam perusahaan dengan berbagai aspek dan tujuan perusahaan seperti terwujudnya tujuan untuk objektivitas, independen, *fair-ness* dan sebagai penggerak untuk meningkatkan sistem *Good Corporate Governance* (GCG) dalam suatu perusahaan. Komisaris independen dapat diukur dengan menggunakan:

$$\text{Komisaris Independen} = \frac{\text{Komisaris Independen}}{\text{Total Komisaris}}$$

Agresivitas Pajak

Tindakan agresivitas pajak adalah suatu tindakan yang digunakan perusahaan untuk meminimalkan beban pajak yang ditanggung oleh perusahaan dan harus dibayarkan ke negara, dalam upaya tersebut dapat dilakukan secara legal maupun illegal. Dalam penelitian ini memproyeksikan bahwa variabel agresivitas pajak menggunakan pengukuran *Effective Tax*

Rate (ETR), penggunaan ETR merupakan proksi yang digunakan oleh penelitian-penelitian terdahulu. Agresivitas pajak dalam penelitian ini dapat diukur dengan menggunakan *Effective Tax Rate* (ETR) menurut Sari dan Martani (dalam Fahriani, 2016:9) sebagai berikut:

$$ETR = \frac{\text{Beban Pajak Penghasilan}}{\text{Laba Sebelum Pajak}}$$

Teknik Analisis Data

Analisis Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif merupakan uji statistik yang digunakan sebagai analisis data dengan menggambarkan atau mengklasifikasikan data tanpa bermaksud untuk menarik sebuah kesimpulan yang bersifat generalisasi (Sugiyono, 2014:204). Statistik deskriptif dapat menggambarkan atau menjelaskan informasi yang disajikan, seperti rata-rata (*mean*), median, modus, standar deviasi, nilai minimum, dan nilai maksimum dengan menggunakan variabel dependen agresivitas pajak dan variabel independen berupa likuiditas, *leverage*, ukuran perusahaan dan komisaris independen.

Uji Asumsi Klasik

Penelitian uji asumsi klasik adalah pengujian statistik yang harus dilakukan dalam model regresi berganda untuk tujuan menganalisis masalah-masalah yang terdapat dalam model penelitian. Uji asumsi klasik bertujuan untuk mengetahui kelayakan penggunaan model regresi dalam penelitian ini. Uji asumsi klasik yang dilakukan ada empat yaitu uji normalitas, uji multikolinearitas, uji heteroskedastisitas, uji autokorelasi.

Uji Normalitas

Uji normalitas merupakan pengujian yang pertama kali dilakukan sebelum uji klasik yang lainnya. Uji normalitas bertujuan untuk menguji ada tidaknya suatu variabel pengganggu atau residual mempunyai distribusi normal atau tidak dalam model regresi (Ghozali, 2016:154). Terdapat dua cara pengujian asumsi normalitas dan persamaan regresi yang dihasilkan untuk menilai data variabel independen (X) dan variabel dependen (Y). Dalam penelitian ini uji normalitas dilakukan dengan menggunakan Normal Probability plot (P-P Plot) dengan cara mengamati penyebaran titik-titik terhadap garis diagonal dan *Kolmogorov-Smirnov* pada nilai residual hasil regresi dengan kriteria:

- a. Jika signifikansi > 0,05 maka data residual terdistribusi secara normal.
- b. Jika signifikansi < 0,05 maka data residual tidak terdistribusi secara normal.

Uji Multikolinearitas

Uji multikolinearitas adalah suatu uji yang dilakukan untuk memastikan bahwa didalam model regresi ada interkorelasi atau kolinearitas antar variabel bebas. Uji multikolinearitas memiliki tujuan untuk menguji apakah model regresi ditemukan adanya korelasi atau hubungan antara variabel bebas dengan variabel bebas lainnya. Model regresi yang baik adalah tidak terdapat korelasi antar variabel independen (Ghozali, 2013). Mendeteksi ada tidaknya multikolinieritas dapat diuji dengan melihat dari nilai *Tolerance* atau nilai *Variance Inflation Factor* (VIF). Dalam penelitian ini, jika VIF < 10 dan nilai *tolerance* > 0,10 maka variabel tersebut tidak memiliki persoalan multikolinieritas dengan variabel bebas lainnya. Sebaliknya, jika VIF > 10 dan nilai *tolerance* < 0,10 maka variabel tersebut terdapat persoalan multikolinieritas dengan variabel bebas lainnya.

Uji Heteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas merupakan bagian dari uji asumsi klasik dalam analisis regresi. Uji heteroskedastisitas memiliki tujuan untuk menguji apakah pada model regresi terdapat

adanya ketidaksamaan varians dari residual antar setiap pengamatan. Model regresi yang sesuai dengan persyaratan adalah terdapat kesamaan varians dari residual satu pengamatan dengan pengamatan lainnya disebut dengan homoskedastisitas, tetapi jika varians berbeda disebut dengan heteroskedastisitas. Ada cara mendeteksi heteroskedastisitas, yaitu:

Grafik Plot antara nilai prediksi variabel dependen yaitu ZPRED dengan residualnya SRESID (Ghozali, 2016). Dengan kriteria analisis:

- a. Jika ada pola tertentu, seperti titik yang ada dan berbentuk pola tertentu yang teratur (bergelombang, melebur, kemudian menyempit) maka telah terjadi heteroskedastisitas.
- b. Jika tidak ada pola yang jelas serta titik-titik yang menyebar diatas dan dibawah 0 dan Y, maka tidak terjadi heteroskedastisitas.

Uji Autokorelasi

Uji autokorelasi merupakan suatu analisis statistik yang dilakukan untuk mengetahui adanya korelasi variabel yang ada didalam model prediksi dengan perubahan waktu. Uji autokorelasi bertujuan untuk menguji apakah model regresi linier terdapat korelasi antara kesalahan pengganggu pada periode-t dengan kesalahan pada periode t-1 (sebelumnya). Masalah data muncul disebabkan karena penelitian yang berurutan sepanjang waktu hingga terdapat keterkaitan dengan lainnya (Ghozali, 2013). Model regresi yang valid adalah yang terbebas dari autokorelasi. Autokorelasi dapat diuji dengan menggunakan uji *Durbin-Watson* (DW-test). Suatu penelitian dikatakan tidak terjadi autokorelasi apabila nilai DW berada diantara batas -2 hingga +2 (Santoso, 2009).

- a. Jika nilai DW < -2 maka terdapat autokorelasi positif,
- b. Jika nilai DW berada diantara -2 sampai +2 maka tidak terdapat autokorelasi.
- c. Jika nilai DW > +2 maka autokorelasi negatif.

Analisis Regresi Linier Berganda

Analisis regresi linear berganda merupakan hubungan keterkaitan linear dengan dua atau lebih variabel independen dan variabel dependen (Ghozali, 2013). Analisis ini memiliki tujuan untuk menguji hubungan antara dua atau lebih variabel independen dengan variabel dependen apakah masing-masing variabel independen hubungan positif atau negatif dengan variabel dependen dan untuk memprediksi nilai variabel dependen jika nilai variabel independen mengalami adanya kenaikan atau penurunan. Analisis regresi berganda sebagai alat analisis yang digunakan untuk mengetahui pengaruh dari likuiditas, *leverage*, ukuran perusahaan dan komisaris independen terhadap agresivitas pajak pada perusahaan sektor perbankan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia selama periode 2015-2018. Bentuk persamaan untuk menguji hipotesis secara keseluruhan sebagai berikut:

$$ETR = \alpha + \beta_1 LIQ + \beta_2 LEV + \beta_3 SIZE + \beta_4 KI + e$$

Keterangan:

ETR : *Effective Tax Rate*

LIQ : Likuiditas

LEV : *Leverage*

SIZE : Ukuran Perusahaan

KI : Komisaris Independen

α : Konstanta

$\beta_1 - \beta_4$: Koefisien Regresi

e : *Error*

Uji Hipotesis

Uji Koefisien Determinasi (R^2)

Koefisien determinasi merupakan salah satu bagian dari analisis regresi linier berganda. Koefisien determinasi (R^2) mempunyai fungsi mengukur seberapa jauh kemampuan model variabel untuk menerangkan variabel bebas. Nilai dari koefisien determinasi adalah diantara nol dan satu. Nilai R^2 yang kecil merupakan kemampuan variabel bebas untuk menjelaskan variabel terikat sangat terbatas. Dengan ketentuan pengambilan keputusan sebagai berikut:

- a. Jika nilai R^2 yang mendekati satu variabel bebas, mengartikan bahwa variabel bebas memberikan hampir seluruh informasi yang dibutuhkan untuk memperkirakan variasi variabel terikat.
- b. Jika nilai R^2 yang mendekati nol, mengartikan bahwa variabel bebas tidak mampu memberikan seluruh informasi yang dibutuhkan untuk memperkirakan variasi variabel tersebut.

Uji Kelayakan Model (Uji F)

Uji kelayakan model merupakan suatu uji dari regresi linier berganda dengan menggunakan nilai *goodness of fit statistic*. Uji F pada dasarnya digunakan untuk menguji apakah semua variabel independen yang dimasukkan dalam model memiliki pengaruh terhadap variabel dependen. Pengambilan keputusan uji kelayakan model, yaitu:

- a. Apabila diketahui nilai *goodness of fit statistic* $< 0,05$ maka H_0 ditolak, artinya terdapat perbedaan antara model dengan nilai observasi sehingga model penelitian diestimasi layak untuk digunakan.
- b. Apabila diketahui nilai *goodness of fit statistic* $> 0,05$ maka H_0 diterima, artinya model dapat memprediksi nilai observasi, sehingga model penelitian tidak layak untuk digunakan.

Uji Hipotesis (Uji t)

Uji hipotesis atau uji t merupakan suatu uji yang ada dalam regresi linier berganda untuk menyatakan pengaruh dari variabel independen terhadap variabel dependen. Uji t digunakan untuk menunjukkan tingkatan seberapa jauh pengaruh dari variabel independen yang digunakan dalam menerangkan variasi variabel dependen (Ghozali, 2016:97). Uji t dilakukan dengan menggunakan *significance level* 0,05 ($\alpha = 5\%$). Kriteria penerimaan dan penolakan sebagai berikut:

- a. Jika $t > 0,05$ maka H_0 diterima dan mengartikan bahwa variabel independen tidak berpengaruh terhadap variabel dependen;
- b. Jika $t < 0,05$ maka H_0 ditolak dan berarti bahwa variabel independen berpengaruh terhadap variabel independen.

ANALISIS DAN PEMBAHASAN

Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif merupakan uji statistik yang digunakan sebagai analisis data dengan menggambarkan atau mengklasifikasikan data tanpa bermaksud untuk menarik sebuah kesimpulan yang bersifat generalisasi (Sugiyono, 2014:204). Analisis statistik deskriptif dapat digunakan untuk menggambarkan mengenai variabel dalam penelitian. Informasi yang disajikan dalam analisis ini adalah nilai minimum, maksimum, dan nilai rata-rata serta standar deviasi dari masing-masing variabel dependen adalah agresivitas pajak, sedangkan variabel independen adalah likuiditas, *leverage*, ukuran perusahaan dan komisaris independen.

Tabel 1
Hasil Analisis Deskriptif

	N	Min	Max	Mean	Std. Deviation
LIQ	100	1.03	1.62	11.722	.08911
LEV	100	.73	.93	.8384	.04521
SIZE	100	28.34	34.80	315.836	180.033
KI	100	.33	.75	.5639	.09609
ETR	100	.15	.36	.2425	.03641
Valid N (listwise)	100				

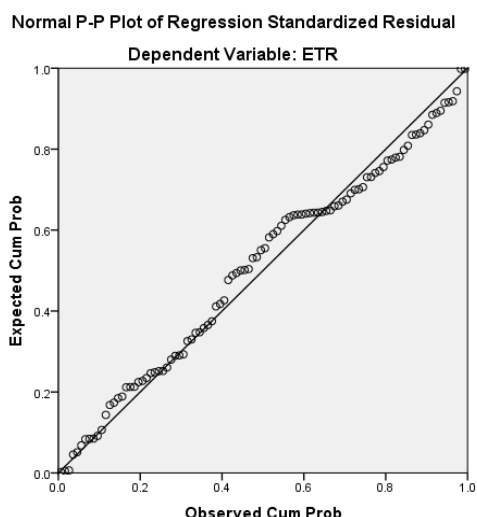
Sumber: Data sekunder diolah, 2019

Berdasarkan hasil analisis deskriptif pada Tabel 1 yaitu jumlah yang digunakan dalam penelitian ini adalah 100 dengan nilai likuiditas minimum 1,07, nilai maksimum 1,62, nilai rata-rata (*mean*) 11,722 dan nilai standar deviasi sebesar 0,08911. Nilai *leverage* dari data diatas minimum 0,73, nilai maksimum 0,93, nilai rata-rata (*mean*) 0,8384 dan nilai standar deviasi sebesar 0,04521. Ukuran perusahaan mempunyai nilai minimum 28,34, nilai maksimum 34,80, nilai rata-rata (*mean*) sebesar 315,836, dan nilai standar deviasi 180,033. Komisaris independen mempunyai nilai minimum 0,33, nilai maksimum 0,75, nilai rata-rata (*mean*) 0,5639, dan nilai standar deviasi sebesar 0,09609. Nilai dari agresivitas pajak minimum 0,15, nilai maksimum 0,36, nilai rata-rata (*mean*) 0,2425 dan nilai standar deviasi sebesar 0,03641.

Uji Asumsi Klasik

Uji Normalitas

Uji normalitas merupakan pengujian yang pertama kali dilakukan sebelum uji klasik yang lainnya. Berdasarkan gambar di bawah ini dapat diketahui *probability-plot* dibawah dapat dijelaskan titik-titik menyebar disekitar garis diagonal dan mengikuti garis diagonal, sehingga dapat disimpulkan jika data tersebut telah terdistribusi normal dan data telah memenuhi syarat uji normalitas.



Gambar 1

Grafik Normal P-Plot

Sumber: Data sekunder dioleh, 2019

Dalam penelitian juga menguji normalitas data selain menggunakan grafik juga menggunakan uji statistik non-parametrik *kolmogorov-smirnov*. Berdasarkan hasil olah SPSS 23 uji normalitas didapatkan sebagai berikut:

Tabel 2
Hasil Uji *kolmogorov-smirnov* test

		Unstandardized Residual
N		100
Normal Parameters	Mean	.0000000
	Std. Deviation	.03298066
Most Extreme Differences	Absolute	.078
	Positive	.054
	Negative	-.078
Kolmogorov-Smirnov Z		.780
Asymp. Sig. (2-tailed)		.577

a. Test distribution is Normal.

b. Calculated from data.

c. Lilliefors Significance Correction

Sumber: Data sekunder diolah, 2019

Berdasarkan dari hasil Tabel 2 *kolmogorov-smirnov* dapat diketahui bahwa nilai signifikansi (Asymp. Sign, 2-tailed) sebesar 0,577. Nilai signifikansi dari data tersebut lebih besar dari 0,05 ($0,577 > 0,05$), sehingga dapat disimpulkan bahwa nilai residual yang dihasilkan dari regresi tersebut yaitu terdistribusi normal.

Uji Multikolinearitas

Uji multikolinearitas adalah suatu uji yang dilakukan untuk memastikan bahwa didalam model regresi ada interkorelasi atau kolinearitas antar variabel bebas. Uji multikolinearitas dapat dilihat berdasarkan nilai *tolerance* dan *Variance Inflation Factor* (VIF). Berdasarkan aturan dari VIF, apabila $VIF < 10$ atau nilai *tolerance* $> 0,10$ maka variabel tersebut tidak terdapat masalah multikolinearitas dengan variabel bebas lainnya. Berdasarkan tabel 3 dapat disimpulkan bahwa variabel likuiditas, *leverage*, ukuran perusahaan dan komisaris independen tidak terdapat masalah multikolinearitas dalam regresinya.

Tabel 3
Uji Multikolinearitas

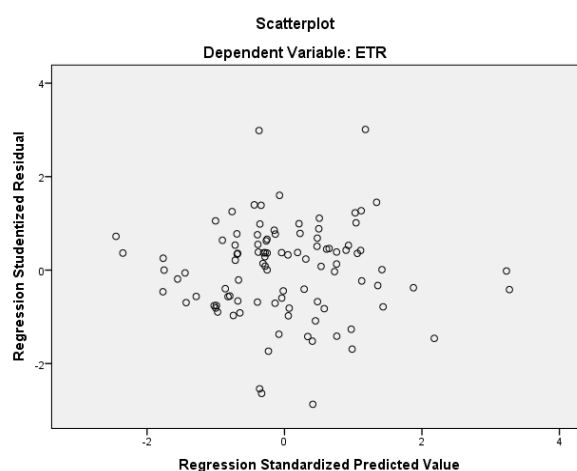
Model	Collinearity Statistics	
	Tolerance	VIF
1 (Constant)		
LIQ	.908	1.101
LEV	.918	1.089
SIZE	.986	1.014
KI	.974	1.026

a. Dependent Variable: ETR

Sumber: Data sekunder diolah, 2019

Uji Heteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas merupakan bagian dari uji asumsi klasik dalam analisis regresi. Uji heteroskedastisitas memiliki tujuan untuk menguji apakah pada model regresi terdapat adanya ketidaksamaan varians dari residual antar setiap pengamatan. Berdasarkan hasil pengelolaan data dengan menggunakan SPSS 23 dengan cara melihat ada atau tidaknya pola tertentu yang terbentuk pada grafik scatterplot antara SRESID dan ZPRED diperoleh hasil berikut:



Gambar 2
Grafik Scatterplot
Sumber: Data sekunder diolah, 2019

Berdasarkan Gambar 2 terlihat bahwa titik-titik pada gambar grafik tidak membentuk pola yang teratur dan titik menyebar dibawah angka 0 pada sumbu Y, bias dikatakan bahwa dalam penelitian ini tidak terdapat permasalahan heteroskedastisitas.

Uji Autokorelasi

Uji autokorelasi merupakan suatu analisis statistik yang dilakukan untuk mengetahui adanya korelasi variabel yang ada didalam model prediksi dengan perubahan waktu. Uji autokorelasi merupakan suatu analisis statistik yang dilakukan untuk mengetahui adanya korelasi variabel yang ada didalam model prediksi dengan perubahan waktu. Berdasarkan hasil pengelolaan data dengan menggunakan SPSS 23 diperoleh hasil uji autokorelasi dibawah ini:

Tabel 4
Hasil Uji Autokorelasi
Model Summary^b

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.423a	.179	.145	.03367	1.517

a. Predictors: (Constant), KI, SIZE, LEV, LIQ

b. Dependent Variable: ETR

Sumber: data sekunder diolah, 2019

Berdasarkan hasil uji autokorelasi menunjukkan bahwa nilai dari *Durbin-Watson* (DW) sebesar 1.517 yang terletak diantara $-2 < DW < 2$, sehingga dapat disimpulkan bahwa dalam penelitian ini tidak terjadi autokorelasi pada model regresi.

Analisis Regresi Linier Berganda

Analisis regresi linear berganda merupakan hubungan keterkaitan linear dengan dua atau lebih variabel independen dan variabel dependen (Ghozali, 2013). Analisis ini memiliki tujuan untuk menguji hubungan antara dua atau lebih variabel independen dengan variabel dependen apakah masing-masing variabel independen hubungan positif atau negatif dengan variabel dependen dan untuk memprediksi nilai variabel dependen jika nilai variabel independen mengalami adanya kenaikan atau penurunan. Dari hasil regresi linier berganda ini

bertujuan untuk mengetahui apakah hipotesis yang akan dibuat dapat diterima atau ditolak. Untuk hasil regresi linier berganda dapat dilihat pada Tabel 5, sebagai berikut:

Tabel 5
Hasil Analisis Regresi Linier Berganda
Coefficients^a

Model	Unstandardized		Standardized		T	Sig.
	B	Std. Error	Beta			
1 (Constant)	.371	.107			3.471	.001
LIQ	.080	.040	.197		2.017	.046
LEV	.033	.078	.040		.416	.678
SIZE	-.006	.002	-.310		-3.311	.001
KI	-.092	.036	-.424		-2.566	.012

a. Dependent Variable: ETR

Sumber: Data sekunder diolah, 2019

Berdasarkan pada Tabel 5 diatas maka dapat diperoleh hasil persamaan analisis regresi linier berganda adalah sebagai berikut:

$$\text{ETR} = 0,371 + 0,080\text{LIQ} + 0,033\text{LEV} - 0,006\text{SIZE} - 0,092 \text{ KI} + e$$

Uji Hipotesis

Uji Koefisien Determinasi (R²)

Koefisien determinasi merupakan salah satu bagian dari analisis regresi linier berganda. Koefisien determinasi (R²) mempunyai fungsi mengukur seberapa jauh kemampuan model variabel untuk menerangkan variabel bebas. Uji determinasi (R²) adalah salah satu ukuran yang penting dalam regresi karena dapat memberikan informasi baik atau tidaknya model regresi yang terestimasi. Untuk hasil uji koefisien determinasi dapat dilihat pada Tabel 6, sebagai berikut:

Tabel 6
Uji Koefisien Determinasi (R²)
Model Summary^b

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.423a	.179	.145	.03367	1.517

a. Predictors: (Constant), KI, SIZE, LEV, LIQ

b. Dependent Variable: ETR

Sumber: Data sekunder diolah, 2019

Berdasarkan pada Tabel 6 diatas dapat diketahui bahwa nilai dari R² sebesar 0,179 atau 17,90% yang artinya bahwa variabel dari agresivitas pajak (ETR) dapat dijelaskan oleh keempat variabel independen yang dalam penelitian ini adalah likuiditas, leverage, ukuran perusahaan dan komisaris independen.

Uji Kelayakan Model (Uji F)

Uji kelayakan model merupakan suatu uji dari regresi linier berganda dengan menggunakan nilai *goodness of fit statistic*. Uji F memiliki tujuan untuk mengetahui model regresi sudah layak atau tidaknya dalam memprediksi variabel independen terhadap variabel dependen. Apabila nilai dari *goodness of fit statistic* < 0,05 maka nilai model regresi dapat dinyatakan fit atau layak dijadikan model dalam penelitian, tetapi jika nilai dari *goodness of fit*

statistic > 0,05 dapat dinyatakan bahwa tidak layak model itu dilakukan penelitian. Hasil uji kelayakan model atau uji f dalam penelitian ini disajikan dalam Tabel 7, sebagai berikut:

Tabel 7
Uji Kelayakan Model (Uji F)
ANOVA^b

Model		Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	.024	4	.006	5.190	.001
	Residual	.108	95	.001		
	Total	.131	100			

a. Dependent Variable: ETR

b. Predictors: (Constant), KI, SIZE, LEV, LIQ

Sumber: Data sekunder diolah, 2019

Berdasarkan dari hasil Tabel 7 diatas dapat diketahui bahwa nilai signifikansi < 0,05 yaitu sebesar 0,001. Sehingga dapat disimpulkan bahwa variabel independen bisa memprediksi variabel dependen dan model regresi dinyatakan fit atau layak digunakan model penelitian.

Uji Hipotesis (Uji t)

Uji hipotesis atau uji t merupakan suatu uji yang ada dalam regresi linier berganda untuk menyatakan pengaruh dari variabel independen terhadap variabel dependen. Uji t bertujuan untuk mengetahui apakah terdapat pengaruh pada setiap variabel independen (X) terhadap variabel dependen (Y) secara parsial. Dasar untuk perhitungan uji t adalah apabila nilai signifikansi < 0,05 maka variabel independen (X) berpengaruh terhadap variabel dependen (Y), sedangkan jika nilai signifikansi > 0,05 maka variabel independen (X) tidak berpengaruh terhadap variabel dependen (Y). Uji hipotesis (Uji t) dapat dilihat pada Tabel 8, sebagai berikut:

Tabel 8
Uji Hipotesis (Uji t)

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	.371	.107		3.471	.001
LIQ	.080	.040	.197	2.017	.046
LEV	.033	.078	.040	.416	.678
SIZE	-.006	.002	-.310	-3.311	.001
KI	-.092	.036	-.424	-2.566	.012

a. Dependent Variable: ETR

Sumber: Data sekunder diolah, 2019

Pembahasan

Pengaruh Likuiditas Terhadap Agresivitas Pajak

Pengujian hipotesis pertama berpengaruh positif dari variabel likuiditas terhadap agresivitas pajak perusahaan dan setelah diuji, mendapatkan hasil pengujian terhadap variabel likuiditas dinyatakan berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak perusahaan dengan nilai signifikansi 0,046 yang mempunyai nilai < 0,05 dan dengan nilai koefisien 0,080 hal tersebut menandakan bahwa setiap kenaikan 1% dari likuiditas perusahaan maka agresivitas pajak perusahaan akan meningkat sebanyak 0,080. Pada dasarnya likuiditas perusahaan merupakan suatu kemampuan yang ada dalam perusahaan untuk membayar kewajiban jangka pendeknya. Perusahaan yang memiliki tingkat likuiditas yang tinggi maka

menggambarkan bahwa arus kas dalam perusahaan tersebut baik (Suyanto dan Supramono, 2012). Penelitian ini sama dengan penelitian Putri (2017) yang menyatakan jika likuiditas perusahaan berpengaruh positif dengan alasan bahwa perusahaan dengan likuiditas yang tinggi akan menggambarkan arus kas yang baik dalam perusahaan yang dapat digunakan untuk pembiayaan secara operasional perusahaan dan dapat menghasilkan laba yang tinggi. Sehingga, perusahaan akan melakukan tindakan pajak agresif untuk mengurangi beban pajak perusahaan yang harus ditanggung dan sebaliknya jika perusahaan memiliki tingkat likuiditas yang rendah maka perusahaan tersebut diindikasikan rendah dalam hal pajak agresifnya.

Pengaruh Leverage Terhadap Agresivitas Pajak

Pengujian hipotesis kedua berpengaruh positif, hasil pengujian variabel *leverage* terhadap agresivitas pajak perusahaan dan setelah diuji, menghasilkan variabel *leverage* ini dinyatakan bahwa variabel *leverage* tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak karena nilai signifikansi 0,678 yang mempunyai nilai $> 0,05$ dan nilai koefisien 0,033. Dapat disimpulkan bahwa variabel *leverage* dengan agresivitas pajak perusahaan tidak mempunyai hubungan yang signifikan, meskipun hasil menunjukkan bahwa adanya hubungan positif yang berarti bahwa semakin tinggi nilai *leverage* yang diprosikan dengan perbandingan dari seluruh total hutang perusahaan dengan seluruh total aset perusahaan maka semakin tinggi pula jumlah pendanaan dari utang kepada pihak ketiga (eksternal) yang digunakan maka semakin tinggi pula biaya bunga yang timbul dari hasil utang tersebut, serta dapat meningkatkan beban pajak yang seharusnya dibayarkan oleh perusahaan. Dengan adanya asumsi tersebut maka perusahaan melakukan utang kepada pihak ketiga sehingga banyak atau tidak utang maka tidak akan mempengaruhi tindakan dalam hal pembayaran pajak sesuai dengan ketentuan atau perencanaan pajak perusahaan. Hasil penelitian ini sesuai dengan penelitian Ardyansyah dan Zulaikha (2014) yang menyatakan bahwa variabel *leverage* berpengaruh tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Hal tersebut menunjukkan bahwa semakin tinggi ataupun rendahnya tingkat *leverage* suatu perusahaan tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak (pajak agresif) yang dilakukan oleh perusahaan karena perusahaan mementingkan bagaimana cara perusahaan dapat mempertahankan nilai kewajibannya dan dapat membayarnya sesuai dengan yang telah disepakati dengan pihak ketiga. Menurut Richardson dan Lanis (2007) dalam Gemilang (2017) menyatakan semakin tinggi nilai utang yang dimiliki perusahaan maka nilai *Effective Tax Rate* (ETR) akan rendah. Ketika perusahaan lebih banyak menggunakan pembiayaan dari hutang daripada pembiayaan yang berasal dari ekuitas untuk kegiatan operasional, maka perusahaan tersebut akan memiliki nilai *Effective Tax Rate* (ETR) yang lebih rendah dan jika perusahaan jarang memakai pembiayaan dari pihak ketiga (hutang) maka nilai dari *Effective Tax Rate* (ETR) semakin tinggi.

Pengaruh Ukuran Perusahaan Terhadap Agresivitas Pajak

Pengujian hipotesis yang ketiga berpengaruh negatif, variabel ukuran perusahaan terhadap agresivitas pajak perusahaan, hasil pengujian variabel ukuran perusahaan berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak dengan nilai signifikansi 0,001 yang artinya $< 0,05$ dengan nilai koefisien -0,006 yang artinya variabel ukuran perusahaan dengan agresivitas pajak memiliki hubungan yang signifikan antara keduanya. Perusahaan yang memiliki skala besar akan melaporkan kondisinya secara lebih akurat, sehingga manajer yang memiliki tugas untuk memimpin perusahaan yang lebih besar akan memiliki kesempatan yang lebih kecil dalam hal memanipulasi laba dibandingkan dengan manajer yang berada dalam perusahaan dengan skala kecil. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Ardyansyah dan Zulaikha (2014) yang menyatakan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh negatif karena perusahaan besar memiliki ruang lebih besar untuk melakukan tindakan perencanaan pajak yang baik dan dengan menggunakan praktek akuntansi yang efektif untuk

menurunkan nilai *Effective Tax Rate* (ETR) perusahaan. Hasil penelitian selanjutnya Dewi dan Noviani (2017) yang memiliki hasil penelitian variabel ukuran perusahaan berpengaruh negatif karena perusahaan dengan kelompok skala besar (mempunyai aset yang besar) dapat mempengaruhi secara signifikan terhadap menurunnya praktik penghindaran pajak yang terjadi didalam perusahaan. Menurut Gemilang (2017) ukuran perusahaan dapat berpengaruh negatif karena perusahaan yang besar akan berupaya untuk menjaga nama baik perusahaan dimata publik. Perusahaan yang besar akan melaporkan kondisi keuangan secara lebih akurat sehingga manajer akan memiliki kesempatan yang lebih kecil dalam hal merekayasa laba daripada manajer di perusahaan kecil. Serta menjadi pantauan fiskus dalam pelaporan pajak yang seharusnya ditanggung oleh perusahaan, dengan adanya ukuran perusahaan yang semakin tinggi maka anggapan dari pihak fiskus bahwa perusahaan tersebut tidak akan melakukan kecurangan dengan cara agresivitas pajak karena pasti lebih mementingkan citra dimata pihak fiskus, karena sekali melakukan kecurangan maka akan banyak prosedur yang harus ditanggung oleh perusahaan

Pengaruh Komisaris Independen Terhadap Agresivitas Pajak

Pengujian hipotesis yang keempat berpengaruh negatif pada variabel komisaris independen terhadap agresivitas pajak perusahaan, hasil pengujian variabel komisaris independen dinyatakan berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak perusahaan dengan nilai signifikansi 0,012 yang artinya $< 0,05$ dengan nilai koefisien $-0,092$. Dari hasil tersebut mendapat kesimpulan bahwa variabel komisaris independen berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak dan keduanya memiliki hubungan yang signifikan. Komisaris independen merupakan seseorang yang berasal dari luar perusahaan yang tidak memiliki hubungan dengan saham pengendali, dewan direksi dan dewan komisaris (Diantari dan Ulupui, 2016). Tugas utama dari adanya komisaris independen adalah untuk mendorong diterapkannya prinsip tata kelola perusahaan dengan baik hal tersebut dapat terjadi dengan cara melakukan tindakan pengawasan dan pemberian nasihat secara efektif yang dapat memberikan nilai tambah dari perusahaan. Keberadaan komisaris independen dengan jumlah sekurang-kurangnya 30% maka dapat menekan suatu tindakan manajemen perusahaan dimana perusahaan menginginkan laba yang maksimal karena sebagai bentuk keberhasilan suatu manajer dalam memimpin suatu perusahaan. Perilaku manajer untuk menginginkan laba maksimal diperoleh dengan cara menekan biaya-biaya termasuk biaya pajak yang harus ditanggung oleh perusahaan, sehingga dapat mendorong manajer menjadi agresif terhadap pajak perusahaan dan dengan adanya celah terhadap peraturan pajak yang kurang efektif. Semakin banyak proporsi komisaris independen yang ada dalam suatu perusahaan maka dapat meningkatkan pengawasan didalam manajemen sehingga dapat menekan adanya tindakan pajak agresif perusahaan. Penelitian ini mendukung penelitian Suyanto dan Supramono (2012) yang menghasilkan bahwa variabel komisaris independen yang berpengaruh negatif karena dimana perusahaan tersebut memiliki komisaris yang relatif cukup banyak maka dapat menekan adanya tindakan agresif pajak. Sama halnya dengan penelitian Fadli (2016) menyatakan bahwa variabel komisaris independen terhadap agresivitas pajak berpengaruh negatif yang artinya bahwa dengan adanya komisaris independen yang semakin banyak didalam perusahaan maka akan besar memberikan pengaruhnya untuk melakukan pengawasan dan tata cara pengelolaan dalam manajemen secara baik terhadap kinerja manajemen, dengan demikian tingkat agresivitas pajak akan semakin berkurang.

SIMPULAN DAN SARAN

Simpulan

Berdasarkan hasil dari pengujian regresi yang telah dilakukan yaitu sebanyak 100 sampel dari 25 perusahaan sektor perbankan yang telah memenuhi kriteria dan yang terdaftar

di Bursa Efek Indonesia (BEI) selama periode tahun 2015-2018 dapat ditarik kesimpulan yaitu: (1) Likuiditas berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak, hal tersebut terjadi karena arus kas yang baik dalam perusahaan digunakan untuk membiayai operasional perusahaan untuk menghasilkan laba yang tinggi, sehingga dengan laba yang tinggi maka perusahaan cenderung dalam menurunkan beban pajak yang ditanggungnya, (2) *Leverage* tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak, hal tersebut diartikan bahwa dengan adanya peningkatan biaya bunga maka diikuti pula adanya peningkatan biaya pajak yang harus ditanggung perusahaan. Namun, tinggi ataupun rendahnya nilai *leverage* tidak mempengaruhi adanya suatu tindakan untuk pajak agresif, (3) Ukuran perusahaan berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak, hal tersebut terjadi karena perusahaan yang memiliki skala yang besar akan melaporkan kondisinya lebih akurat, sehingga manajer yang memiliki tugas dalam perusahaan tersebut akan memiliki celah yang kecil dalam memanipulasi laba dibandingkan manajer yang ada dalam perusahaan skala kecil. Perusahaan dengan skala besar juga menjadi sorotan pemerintah dalam hal pembayaran pajak yang ditanggung perusahaan oleh sebab itu dengan adanya ukuran perusahaan yang dikaitkan dengan tindakan agresivitas pajak dapat berpengaruh jika skala perusahaan besar maka tingkat agresivitas pajak akan menurun di perusahaan tersebut, (4) Komisaris Independen berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak, hal tersebut disimpulkan bahwa komisaris independen semakin banyak keberadaan komisaris independen sebagai pengawas dapat menekan suatu tindakan yang dilakukan manajemen untuk melakukan tindakan penghindaran pajak dengan cara menekan biaya-biaya yang ada dan salah satunya biaya pajak yang harus ditanggung oleh perusahaan, sehingga dapat mendorong manajer untuk menjadi agresif terhadap pajak perusahaan.

Saran

Berdasarkan hasil penelitian yang telah dilakukan maka saran yang dapat diberikan dalam penelitian ini, sebagai berikut: (1) Penelitian selanjutnya diharapkan dapat menggunakan dan menambahkan variabel lain yang dapat dikaitkan mempunyai hubungan serta pengaruh yang lebih besar terhadap adanya tindakan agresivitas pajak, (2) Penelitian berikutnya diharapkan mampu menambahkan jumlah sampel yang lebih luas dalam Bursa Efek Indonesia (BEI) dan juga dapat menambahkan periode tahun penelitian sehingga dapat diperoleh sampel yang lebih panjang, (3) Penelitian ini diharapkan bisa digunakan sebagai bahan referensi dalam mengolah laporan keuangan atau pengambilan keputusan khususnya untuk stakeholders (pemegang saham).

DAFTAR PUSTAKA

- Ardyansyah, D. dan Zulaikha. 2014. Pengaruh Size, Leverage, Profitabilitas, Capital Intensity Ratio dan Komisaris Independen terhadap *Effective Tax Rate* (ETR). *Journal of Accounting* 3(2): 1-9.
- Dewi, P. P. dan Noviani, N. 2017. Pengaruh Ukuran, *Leverage*, Profitabilitas dan *Corporate Social Responsibility* Terhadap Penghindaran Pajak (*Tax Avoidance*). *Jurnal Akuntansi Universitas Udayana* 21(1): 830-859.
- Diantari, P. R. dan A. Ulupui. 2016. Pengaruh Komite Audit, Proporsi Komisaris Independen, dan Kepemilikan Institusional Terhadap *Tax Avoidance*. *Jurnal Akuntansi Universitas Udayana* 16(1): 702-732.
- Fahriani, M. 2016. Pengaruh Good Corporate Governance Terhadap Tindakan Pajak Agresif Pada Perusahaan Manufaktur. *Jurnal Ilmu dan Riset Akuntansi* 5(7): 1-20.
- Fadli, I. 2016. Pengaruh Likuiditas, *Leverage*, Komisaris Independen, Manajemen Laba, dan Kepemilikan Institusional Terhadap Agresivitas Pajak Perusahaan. *Jurnal Akuntansi dan Ekonomi* 3(1): 1205-1219.

- Gemilang, D. N. 2017. Pengaruh Likuiditas, *Leverage*, Profitabilitas, Ukuran Perusahaan dan Capital Intensity Terhadap Agresivitas Pajak Perusahaan. *Skripsi*. Institut Agama Islam Negeri Surakarta. Surakarta.
- Ghozali, I. 2013. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*. Edisi ketujuh. Badan Penerbit Universitas Diponegoro. Semarang.
- _____. 2016. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 23*. Edisi kedelapan. Badan Penerbit Universitas Diponegoro. Semarang.
- Hlaing, K. 2012. *Organizational Architecture of Multinationals and Tax Aggressiveness*. University of Waterloo. Canada.
- Kuncoro, M. 2013. *Metode Riset untuk Bisnis & Ekonomi : Bagaimana Meneliti dan Menulis Tesis*. Penerbit Erlangga. Jakarta.
- Nugraha, N. B. dan W. Meiranto. 2015. Pengaruh *Corporate Social Responsibility*, Ukuran Perusahaan, Profitabilitas, *Leverage*, dan *Capital Intensity* Terhadap Agresivitas Pajak. *Journal Of Accounting* 4(4): 1-14.
- Putri, H. W. 2017. Analisis Pengaruh *Corporate Governance*, *Corporate Risk*, *Earnings Management*, *Leverage*, dan *Liquidity* Terhadap Tindakan Pajak Agresif. *Skripsi*. Universitas Muhammadiyah Surakarta. Surakarta.
- Santoso, S. 2009. *Panduan Lengkap Menguasai Statistik dengan SPSS 17*. Elex Media Kompatindo. Jakarta.
- Subramanyam, K. R. dan W. John. 2013. *Analisis Laporan Keuangan*. Edisi 10. Buku Satu. Salemba. Jakarta.
- Sugiyono. 2014. *Metode Penelitian Pendidikan Pendekatan Kuantitatif, Kualitatif, dan R&D*. Alfabeta. Bandung.
- Suyanto, K. Dwi dan Supramono. 2012. Likuiditas, *Leverage*, Komisaris Independen, dan Manajemen Laba terhadap Agresivitas Pajak Perusahaan. *Jurnal Keuangan dan Perbankan* 16(2): 167-177.
- Socio, A. dan V. Nigro. 2012. Does Corporate Taxation Affect Cross-Country Firm Leverage. Bank Of Italy Terni di Discussion Working Paper No.889.
- Tiaras, I. dan H. Wijaya. 2015. Pengaruh Likuiditas, *Leverage*, Manajemen Laba, Komisaris Independen dan Ukuran Perusahaan Terhadap Agresivitas Pajak. *Jurnal Akuntansi* 19(3): 380-397.
- Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 20 Tahun 2008 *Usaha Mikro, Kecil, dan Menengah*. 4 Juli 2008. Jakarta.
- Yulfaida, D. dan Zulaikha. 2012. Pengaruh *Size*, Profitabilitas, *Profile*, *Leverage* Dan Ukuran Dewan Komisaris Terhadap Pengungkapan Tanggung Jawab Sosial Pada Perusahaan Manufaktur Di Bursa Efek Indonesia. *Journal Of Accounting* 1(1): 1-2.