ISSN 2502-5430
Vol. 15, No. 1, April 2026, pp. 103-120

Jurnal Nominal
Barometer Riset Akuntansi dan Manajemen
URL: https://journal.uny.ac.id/index.php/nominal

Pengaruh Manajemen Laba, Intensitas Persediaan, Komisaris Independen, dan Ukuran Perusahaan Terhadap *Tax avoidance*

Erika Safitri [a,1,*], Emrinaldi Nur DP [b,2], Rusli [c,3]

[a] Universitas Riau, Indonesia
[b] Universitas Riau, Indonesia
[c] Universitas Riau, Indonesia
[1] erikasafitri2253@gmail.com *; [2] emrinaldinur@lecturer.unri.ac.id; [3] rusli@lecturer.unri.ac.id
* corresponding author

ARTICLE INFO

Article history
Received 5 November 2025
Revised 30 November 2025
Accepted 17 June 2026

Keywords
Earnings Management
Inventory Intensity
Independent Commissioner
Company Size
Tax avoidance

Kata Kunci
Manajemen Laba
Intensitas Persediaan
Komisaris Independen
Ukuran Perusahaan
Penghindaran Pajak

ABSTRACT

This study aims to empirically test the effects of earnings management, inventory intensity, independent directors, and firm size on tax avoidance among basic materials companies listed on the Indonesia Stock Exchange (IDX) during the 2021–2023 period. Data were obtained from annual reports using purposive sampling, resulting in 84 observations. The results indicate that earnings management, independent directors, and firm size have a negative effect on tax avoidance, whereas inventory intensity has no effect as it is more closely related to operational efficiency. The implication is that earnings management is not solely undertaken to avoid taxes, while an increased role for independent directors and larger firm size tend to strengthen oversight, thereby reducing the potential for fraud.

ABSTRACT

Penelitian ini bertujuan menguji secara empiris pengaruh manajemen laba, intensitas persediaan, komisaris independen, dan ukuran perusahaan terhadap tax avoidance pada perusahaan *basic materials* yang terdaftar di BEI periode 2021–2023. Data diperoleh dari laporan tahunan dengan teknik purposive sampling, menghasilkan 84 observasi. Hasil menunjukkan bahwa manajemen laba, komisaris independen, dan ukuran perusahaan berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*, sedangkan intensitas persediaan tidak berpengaruh karena lebih berkaitan dengan efisiensi operasional. Implikasinya, manajemen laba tidak semata-mata mejadi alasan dilakukan untuk menghindari pajak, sementara peningkatan peran komisaris independen dan besarnya ukuran perusahaan cenderung memperkuat pengawasan sehingga menekan potensi kecurangan.

This is an open-access article under the CC–BY-SA license.

1. Pendahuluan

Pajak menjadi salah satu komponen penting yang menjadi sumber pendapatan terbesar di Indonesia, dimana menyumbang sekitar 80% dari total penerimaan pemerintah Indonesia (Pajakku,

2019). Menurut pendapat Salihu yang dijabarkan dalam penelitian (Saputra et al., 2019), salah satu cara yang dapat dilakukan untuk mewujudkan kemandirian suatu negara dalam hal pembangunan, adalah dengan menggali potensi dana dari dalam negeri. Pajak juga memiliki peran penting untuk kemajuan suatu negara karena menjadi sumber pembiayaan untuk pendidikan, pengembangan infrastruktur, bantuan sosial, dan kegiatan negara lainnya (Ainniyya et al., 2021). Menurut (Mardiasmo, 2019), pajak merupakan iuran yang bersifat wajib dan dapat dipaksakan, yang dibayarkan oleh pribadi maupun badan kepada negara sesuai dengan undang-undang yang berlaku tanpa diiringi dengan balas jasa khusus dari pemerintah, dan digunakan untuk keperluan negara dan kemakmuran rakyat.

Pertumbuhan ekonomi Indonesia mengalami peningkatan pasca terjadinya Covid-19, hal ini dibuktikan dengan terlampaunya penerimaan pajak dari target yang telah direncakanan selama tiga tahun terakhir secara berturut-turut, hal ini menjadi prestasi emas yang diraih oleh Direktorat Jendral Pajak (Kemenkeu, 2024). Pada tahun 2022 penerimaan pajak yang didapat negara meningkat sebanyak 31.4% dari target tahun 2021 (Komwasjak, 2022), disebabkan karena terjadinya peningkatan harga komoditas pada saat itu dan juga dampak positif dari reformasi perpajakan pasca terjadinya COVID-19. Kementerian Keuangan juga menyatakan bahwa peningkatan dalam penerimaan pajak tahun 2023 juga disebabkan oleh kondisi ekonomi domestik yang kuat dan komitmen DJP untuk melakukan berbagai upaya untuk mencapainya, seperti memperbaiki pelayanan kepada wajib pajak, menerbitkan PMK No. 116 tahun 2023 tentang pemberian insentif PPN Ditanggung Pemerintah (DTP), dalam siaran pers yang diterbitkan oleh Kemenkeu pada 15 Januari 2024 menyebutkan bahwa untuk tahun 2023 mengalami pertumbuhan sebesar 8,9% dari penerimaan pajak tahun 2022 (Oktaviyoni, 2024). Data peningkatan penerimaan pajak selama tiga tahun berturut-turut dapat dilihat pada tabel berikut:

Tabel 1. Pencapaian Penerimaan Pajak 2021-2023 (dalam triliun rupiah)

Periode	2021	2022	2023
Target Pajak	Rp1.229,58	Rp1.485,0	Rp1.718,0
Realisasi	Rp1.278,63	Rp1.716,77	Rp1.869,23
Persentase realisasi penerimaan pajak	104%	115,6%,	102,8%

Sumber: www.kemenkeu.go.id

Meski begitu, berdasarkan laporan *Tax Justice Network* pada tahun 2023 masih menunjukkan bahwa Indonesia setidaknya kehilangan 2.736,5 juta dolar Amerika Serikat atau sekitar Rp44 triliun dari pengemplangan pajak oleh perusahaan, dan 69,8 juta dolar AS atau sekitar Rp1 triliun dari pelarian aset ke luar negeri. Pada tahun 2021, Indonesia kehilangan Rp 32 triliun akibat penghindaran pajak oleh perusahaan multinasional. Dan ditahun 2020, *Tax Justice Network* juga melaporkan bahwa penerimaan pajak yang tidak dapat dipungut akibat adanya praktik penghindaran pajak mencapai Rp69,1 triliun atau setara dengan US$4,86 miliar per tahun (Faradina, 2024).

(Tahlila et al., 2024) dalam penelitiannya mengemukakan saat pemerintah secara gencar mengeluarkan kebijakan dan aturan agar warga negaranya patuh terhadap kewajiban perpajakannya, berbeda dengan perusahaan yang akan berusaha maksimal untuk menekan beban pajak agar setipis mungkin sehingga mendapatkan keuntungan sebesar-besarnya demi kemakmuran perusahaan dan para pemegang saham. Perusahaan menganggap bahwa pajak merupakan beban yang dapat memperkecil laba yang diterima, sehingga apabila pajak yang dibebankan dalam jumlah yang besar maka akan berdampak kerugian pada perusahaan (Novitasari, 2017). Masalah penghindaran pajak yang dilakukan perusahaan sudah menjadi masalah yang kompleks, disatu sisi penghindaran pajak adalah legal, disisi lain praktik ini sangat tidak diinginkan.

Kasus yang berkaitan dengan adanya praktik *tax avoidance* salah satunya *Pandora Papers* pada tahun 2021 yang melibatkan beberapa bisnis dan pengusaha Indonesia serta dua orang menteri dari perinatal Joko Widodo: Mantri Koordinator Bidang Kemaritiman dan Investasi, Luhut Binsar Pandjaitan, dan Menko Perekonomian, Airlangga Hartanto. Kasus ini diungkapkan oleh *Internasional Organization of Investigative Journalist* (ICIJ) setelah menyelidiki 11,9 juta dokumen transaksi dan kepemilikan perusahaan cangkang di yurisdiksi surga pajak dari 14 perusahaan jasa

keuangan di seluruh dunia. Tuduhan mulai dari pencucian uang dan penghindaran pajak, akan dihadapi oleh pihak-pihak yang terlibat dalam kasus Pandora Papers ini. Dalam menanggapi temuan tersebut, Luhut Binsar Pandjaitan melalui juru bicaranya bahwa fakta-fakta tersebut benar dan bahwa dia juga pernah terlibat dengan perusahaan Petrocapital dari negara Panama di bidang minyak dan gas bumi yang mana perusahaan tersebut akan digunakan untuk pengembangan bisnis terutama ke wilayah Amerika Tengah dan Selatan (Tempo, 2021). Pemanfaatan negara surga pajak termasuk dalam kegiatan *tax avoidance* dengan memanfaatkan celah hukum perpajakan dan menggunakan struktur *offshore* untuk mengurangi beban pajaknya sehingga bisa dikatakan legal namun dapat merugikan penerimaan negara.

Selain itu, di Indonesia kasus penghindaran pajak juga dilakukan oleh anak perusahaan tembakau milik *British American Tobacco* (BAT) yang dilaporkan oleh *Tax Justice* melakukan penghindaran pajak di Indonesia, yaitu oleh PT Bentoel Internasional Investama pada 8 Mei 2019, atas praktik penghindaran pajak tersebut negara merugi mencapai US$ 14 juta per tahun. Skema yang dilakukan adalah PT Bentoel Internasional Investama yang melakukan pinjaman intra-perusahaan di Belanda untuk pembayaran mesin dan peralatan, serta pembiayaan ulang utang bank, yang mana perusahaan yang ada di Belanda ini bukan murni perusahaan di atas kertas. Atas pinjaman intraperusahaan tersebut muncul bunga yang besar sehingga dapat mengecilkan penghasilan kena pajaknya, serta ditemukan transaksi dengan Inggris dalam bentuk pembayaran biaya royalti, teknis IT, dan konsultasi, dimana diketahui Inggris yang merupakan salah satu negara yang memiliki tarif pajak kecil atas royalti, ongkos dan layanan (Kontan, 2019).

Tax avoidance adalah sesuatu yang menarik untuk diteliti lebih lanjut karena pemanfaatan celah-celah peraturan perpajakan dan kurangnya sanksi tegas dari otoritas pajak, manajer perusahaan tetap taat pada aturan tapi disatu sisi juga punya kesempatan untuk mengoptimalkan pajak yang harus dibayarkan. Praktik *tax avoidance* dapat dilihat dari beberapa indikator yang dapat ditemukan diantaranya adalah ditemukannya transaksi utang dengan perusahaan berelasi/berafiliasi, pengakuan pendapatan dan beban yang sebenarnya tidak dapat diakui menurut fiskal, yang ditemukan pada laporan keuangan yang dipublikasikan.

Banyak faktor yang mempengaruhi praktik *tax avoidance* dalam perusahaan, beberapa diantaranya adalah manajemen laba, intensitas persediaan, komisaris independen, dan ukuran perusahaan. Manajemen laba merupakan cara atau intervensi yang dilakukan manajemen dalam penentuan laba dengan memilah transaksi-transaksi dalam menyusun laporan keuangannya (Sapitri & Hunein, 2022), hasil penelitian oleh (Musyafa'ah et al., 2023) mengungkapkan bahwa manajemen laba berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*. Berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh (Fitriaini & Aini, 2022) menemukan hasil bahwa manajemen laba berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*. Faktor selanjutnya adalah intensitas persediaan, yang merupakan besarnya jumlah investasi perusahaan terhadap persediaannya (Nasution & Mulyani, 2020), jumlah persediaan yang tinggi maka akan semakin tinggi biaya untuk pengelolaan dan pemeliharaannya, sehingga biaya ini dapat digunakan untuk mengurangi pajak yang dibayarkan oleh perusahaan. Penelitian oleh (Cahyamustika & Oktaviani, 2024) menyatakan bahwa intensitas persediaan berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*. Berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh (Nugrahadi & Rinaldi, 2021) menyatakan bahwa intensitas persediaan berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*. Disisi lain penelitian yang dilakukan oleh (Pangestu & Herijawati, 2023) menunjukkan hasil bahwa intensitas persediaan tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Faktor yang ketiga adalah komisaris independen dimana mereka bertanggung jawab atas sistem pengendalian internal perusahaan dan bertugas memberikan pengawasan sehingga dapat menghasilkan laporan keuangan yang baik, bahkan tanpa kecurangan (Pratomo & Rana, 2021). Penelitian terdahulu mengenai pengaruh komisaris independen terhadap *tax avoidance* telah diteliti oleh Pratomo & Rana, 2021 menemukan hasil bahwa komisaris independen berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*. Berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Dewi, 2019 yang mendapatkan hasil bahwa komisaris independen berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*. Selanjutnya, faktor dari ukuran perusahaan, penelitian mengenai pengaruh ukuran perusahaan terhadap *tax avoidance* sudah dilakukan oleh (Mulyati et al., 2019) mengemukakan bahwa adanya hubungan positif antara ukuran perusahaan dengan *tax*

avoidance. Berbanding terbalik dengan penelitian yang dilakukan oleh (Wulansari et al., 2020) yang menyatakan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*.

Berdasarkan penelitian-penelitian terdahulu diatas, menunjukkan hasil yang berbeda, sehingga menarik untuk dilakukan penelitian lebih lanjut. Penelitian ini merupakan pengembangan dari penelitian (Musyafa'ah et al., 2023) dengan menambahkan variabel komisaris independen dan ukuran perusahaan sebagai keterbaruan dari penelitian sebelumnya. Penambahan variabel komisaris independen dilakukan sesuai dengan saran dari peneliti sebelumnya, dan penambahan ukuran perusahaan dengan pertimbangan bahwa perusahaan besar memiliki lebih banyak sumber daya dan keahlian dibandingkan dengan perusahaan kecil, meskipun mereka bisa saja juga mendapatkan perhatian lebih dari pemerintah namun hal ini bisa dimanfaatkan untuk merencanakan strategi perencanaan pajak yang lebih rumit.

Penelitian pengaruh manajemen laba, intensitas persediaan, komisaris independen, dan ukuran perusahaan terhadap *tax avoidance* pada perusahaan *basic materials* yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada tahun 2021-2023 bertujuan untuk memberikan kontribusi terhadap pengembangan ilmu akuntansi dan perpajakan, terkait praktik manajemen laba dalam perusahaan, intensitas persediaan, pengawasan yang dilakukan dalam perusahaan melalui komisaris independent, serta karakteristik dari ukuran perusahaan. Selain itu, sector *basic materials* menambah konteks penelitian sectoral baru yang biasanya hany amneliti sector manufaktur dan *consumer goods*. Selain itu, penelitian ini diharapkan dapat membantu perusahaan lebih berhati-hati dalam merancang strategi pajak yang dapat meningkatkan risiko *tax avoidance* yang berakibat pada buruknya reputasi perusahaan.

2. Kajian Literatur dan Hipotesis

2.1. Teori Agensi

Teori ini merupakan teori yang diperkenalkan oleh Jensen & Meckling, 1976, teori ini memberikan pemahaman mengenai hubungan kerjasama antara pemegang saham atau pemilik (*pricipal*) dengan manajer (*agent*). Teori ini muncul ketika prinsipal memberikan tanggung jawab pengelolaan perusahaan atau bisnis nya pada agen, serta memberikan wewenang dalam hal mengambil kebijakan yang baik untuk perusahaan (Tahlila et al., 2024). Sesuai dengan kontrak yang telah disetujui, pemilik memberikan kewenangan pada manajer untuk mengambil keputusan serta mengelola perusahaan, disinilah hubungan keagenan terjalin (Jensen & Meckling, 1976). Manajer harus bertanggung jawab dalam menjalankan kegiatan operasional perusahaan sehingga dapat meningkatkan laba perusahaan, dan pemilik akan mengawasi kinerja manajer dalam melaksanakan tanggung jawab tersebut agar terlaksana dengan baik. Karena manajer yang turun langsung dalam menjalankan perusahaan, maka manajer lah yang lebih banyak mengatahui mengenai kondisi sebenarnya perusahaan, hal ini lah yang menyebabkan timbulnya konflik kepentingan atau yang dikenal dengan masalah keagenan (Putri & Hudiwinarsih, 2018).

2.2. Manajemen Laba

Manajemen laba merupakan cara yang digunakan oleh manajer dalam melaporkan jumlah laba yang dapat memberikan keuntungan baik bagi perusahaan maupun pribadi yang sesuai dengan aturan akuntansi Kariimah & Septiowati (2019). Tindakan manajemen laba ini merujuk pada penerapan teknik akuntansi dalam menyusun laporan keuangan yang menggambarkan kinerja keuangan perusahaan sehingga dapat mempengaruhi pandangan para pemangku kepentingan. Sejalan dengan teori agensi, adanya manjemen laba dikarenakan konflik keagenan yang terjadi dimana agen memiliki lebih banyak informasi dari pada prinsipal, hal ini menciptakan kesempatan bagi manajer untuk mengambil tindakan yang dapat menguntungkan dirinya sendiri. Menurut penelitian yang dilakukan oleh Musyafa'ah et al., 2023 dan Pujiono, 2021 memberikan hasil bahwa manajemen laba berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak, dimana perusahaan akan menggunakan berbagai metode akuntansi untuk tujuan penghematan pajaknya, serta semakin tinggi manajemen laba maka akan semakin meningkat juga praktik *tax avoidance* yang ada diperusahaan.

Berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Fitriaini & Aini, 2022, Muslim & Sari, 2023, Purbowati & Yuliansari, 2019 berpengaruh negatif menunjukkan bahwa perusahaan tidak melakukan motivasi manajemen laba untuk menghindari pajak, manajer akan memperhatikan citra perusahaan dan juga melindungi kepentingan dari pemegang saham. Praktik manajemen laba tidak hanya tentang mengurangi beban pajak, namun bisa menjadi efficient contracting yang dilakukan manajemen untuk melindungi diri, perusahaan, dan kepentingan pihak yang terlibat dalam perusahaan dalam menghadapi resiko keuangan yang tidak terduga. Berdasarkan penjelasan tersebut, hipotesis penelitian ini ialah sebagai berikut:

H1: Manajemen Laba berpengaruh pada *tax avoidance*.

2.3. Intensitas Persediaan

Intensitas persediaan yang diukur dengan membandingkan total persediaan dengan total aset menunjukkan proporsi aset perusahaan dalam bentuk persediaan, karena tingginya biaya persediaan yang tidak dibarengi dengan tingkat penjualan yang tinggi akan membuat persediaan menumpuk digudang sehingga menimbulkan biaya tambahan (Nasution & Mulyani, 2020). Persediaan bisa menjadi lahan bagi manajer untuk melakukan praktik *tax avoidance.* Konflik keagenan berupa keterbatasan monitoring terhadap manajer dapat menciptakan peluang opurtunistik. Biaya tambahan yang timbul tersebut akan berdampak pada meningkatnya beban dan berkurangnya laba, jika laba turun maka pajak akan turun, sehingga intensitas persediaan yang tinggi bisa digunakan manajer untuk melakukan *tax avoidance* (Cahyamustika & Oktaviani, 2024). Berdasarkan hasil dari penelitian Cahyamustika and Oktaviani, 2024, Musyafa'ah et al., 2023, Nasution and Mulyani, 2020 menunjukkan bahwa intensitas persediaan berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*, manajemen akan menunjukkan sikap tanggung jawab dengan mengelola persediaan dengan baik sehingga mengurangi biaya yang timbul akibat tingginya persediaan yang dimiliki.

Namun penelitian oleh Nugrahadi & Rinaldi, 2021 dan Yulianty et al., 2021 menunjukkan bahwa intensitas persediaan berpengaruh positif tehadap *tax avoidance*. Dengan persediaan yang tinggi, maka akan timbul biaya pengelolaan dan penyimpanan yang tinggi sehingga hal ini bisa dimanfaatkan sebagai komponen pengurang pajaknya. Berdasarkan penjelasan tersebut, hipotesis penelitian ini ialah sebagai berikut:

H2: Intensitas persediaan berpengaruh pada *tax avoidance*

2.4. Komisaris Independen

Komisaris independen merupakan pihak yang tidak memiliki keterikatan dan juga tidak berpihak pada para pemegang saham, pemilik, maupun investor (Wulansari et al., 2020). Adanya komisaris independen dalam sebuah perusahaan dapat membantu dalam pengoptimalan kinerja manajemen nya, hal ini dikarenakan semakin banyak komisaris independen maka akan semakin ketat manajer akan mendapat pengawasan terkait kebijakan ataupun keputusan yang akan diambil kedepannya (Fadilah et al., 2021). Jika agen memiliki informasi lebih banyak tentang perusahaan daripada prinsipal, dengan adanya komisaris independen dapat melakukan pengawasan yang lebih ketat untuk mengawasi agen saat menjalankan tugasnya (Ardianti & Nuswandari, 2023), hal ini sejalan dengan teori agensi. Berdasarkan penjelasan tersebut, menunjukkan bahwa komisaris independen berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*.

Berbanding terbalik dengan penelitian yang dilakukan oleh Novitasari, 2017 menunjukkan hasil bahwa komisaris independen berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak, artinya menunjukkan bahwa semakin banyak jumlah dewan komisaris independen pada suatu perusahaan akan semakin sulit koordinasi yang dilakukan dalam melakukan pengawasan, sehingga meningkatnya praktik *tax avoidance* pada perusahaan. Berdasarkan penjelasan tersebut, hipotesis penelitian ini ialah sebagai berikut:

H3: Komisaris Independen berpengaruh pada *tax avoidance*.

2.5. Ukuran Perusahaan

Menurut Damayanty & Putri (2020), ukuran perusahaan mengacu pada perbandingan properti berdasarkan ukuran total aset perusahaan. Tolak ukur untuk melihat perusahaan berukuran besar atau kecil dilihat dari total keseluruhan modal, nilai pasar, pendapatan, penjualan, total aktiva pada akhir periode (Berlianah, 2023). Kelebihan-kelebihan yang dimiliki perusahaan berukuran besar dalam upaya pengoptimalan pajaknya mendukung perusahaan untuk melakukan *tax avoidance*, hal ini menunjukkan adanya hubungan positif dengan *tax avoidance* yang sejalan dengan penelitian (Mulyati et al., 2019; Yahaya & Yusuf, 2020). Adanya hubungan positif antara ukuran perusahaan dengan *tax avoidance*.

Namun, menurut Mahdiana & Amin, (2020), perusahaan kecil ataupun besar tidak akan melakukan *tax avoidance*. Perusahaan tidak akan mengambil resiko yang mengakibatkan tindakan pemeriksaan oleh pemerintah sehingga dapat mempengaruhi citra perusahaan. Apapun ukuran perusahaannya akan tetap menjadi perhatian pemerintah untuk patuh pada peraturan yang berlaku. Hal ini menunjukkan hubungan negatif antara ukuran perusahaan dengan *tax avoidance*. Berdasarkan penejelasan tersebut, hipotesis penelitian ini ialah sebagai berikut:

H4: Ukuran perusahaan berpengaruh pada *tax avoidance*.

3. Metode Penelitian

Penelitian ini merupakan penelitian kuantitatif, bertujuan untuk mengetahui pengaruh antara variabel independen terhadap variabel dependen. Yang menjadi objek dalam penelitian ini adalah perusahan *basic materials* yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2021-2023. Metode pengambilan sampel menggunakan purposive sampling, dengan kriteria sebagai berikut:

Tabel 2. Seleksi Sampel Berdasarkan Kriteria

No.	Kriteria	Jumlah
	Perusahaan sektor *basic materials* yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia dalam periode 2021-2023	110
1.	Perusahaan tidak menerbitkan *annual report* yang dibutuhkan selama tahun penelitian secara berturut-turut yaitu 2021-2023.	(33)
2.	Perusahaan tidak menyajikan informasi sesuai kebutuhan penelitian (perusahaan memiliki informasi pembayaran pajak)	(2)
3.	Perusahaan mengalami kerugian selama periode penelitian yaitu pada tahun 2021-2023.	(27)
4.	Laporan keuangan perusahaan *basic materials* yang diterbitkan dengan satuan mata uang asing.	(20)
Total		28
Total sampel yang digunakan untuk pengamatan (3 tahun)		84

Sumber: Diolah Oleh Peneliti, 2024

Penelitian ini menggunakan lima variabel utama yang terdiri dari satu variabel dependen, satu variabel mediasi, dan tiga variabel independen, sebagaimana disajikan pada Tabel 3. Variabel *tax avoidance* (TA) diukur menggunakan *Cash Effective Tax Rate (*CETR), yaitu perbandingan antara kas yang dikeluarkan perusahaan untuk pembayaran pajak dengan laba sebelum pajak, yang mencerminkan tingkat penghindaran pajak yang dilakukan perusahaan. Variabel manajemen laba (ML) diukur menggunakan *discretionary accrual* berdasarkan model Jones yang dimodifikasi, yang lazim digunakan karena mampu menangkap praktik rekayasa laba berbasis akrual yang relatif mudah dimanipulasi besarannya oleh manajemen perusahaan.

Selanjutnya, variabel intensitas persediaan (IP) diukur melalui perbandingan antara total persediaan dengan total aset perusahaan, yang menggambarkan seberapa besar proporsi aset perusahaan yang tertanam dalam bentuk persediaan beserta biaya-biaya yang menyertainya. Variabel komisaris independen (KI) diukur dengan membandingkan jumlah komisaris independen terhadap total anggota dewan komisaris, yang mencerminkan tingkat independensi pengawasan dalam struktur tata kelola perusahaan. Adapun variabel ukuran perusahaan (UP) diukur menggunakan logaritma natural dari total aset, yang merepresentasikan skala besar kecilnya suatu perusahaan berdasarkan kepemilikan asetnya. Seluruh indikator pengukuran tersebut diadaptasi dari berbagai penelitian terdahulu sebagaimana tercantum pada Tabel 3.

Tabel 3. Defnisi Operasional

Variabel	Indikator	Definisi Operasional
Tax avoidance (TA)	$\text{CETR} = \frac{\text{Cash Tax Paid}}{\text{Pretax Income}}$	Dimana pembagian antara kas yang dikeluarkan oleh perusahaan untuk pengeluaran atau beban pajak dibagi dengan laba bersih sebelum pajak (Pratomo dan Rana, 2021).
Manajemen Laba (ML)	$DA_{\text{it}} = TA_{\text{it}-1} - NDA_{\text{it}}$	Menggunakan model Jones yang dimodifikasi, model ini sejalan dengan akuntansi berbasis akrual yang banyak digunakan didunia usaha yang mdah di permainkan besar kecilnya (Purbowati & Yuliansari, 2019).
Intensitas Persediaan (IP)	$Intensitas\ Persediaan = \frac{Total\ Persediaan}{Total\ Aset}$	Rumus ini menggambarkan seberapa besar aset perusahaan dalam bentuk persediaan jika semakin banyak jumlah persediaan maka akan banyak biaya yang ditimbulkan (Nasution & Mulyani, 2020).
Komisaris Independen ($KI_)$	$= \frac{Komisaris\ Independen}{Jumlah\ Komisaris\ Independen / Total\ Anggota\ Dewan\ Komisaris}$	Menyajikan proporsi jumlah komisaris independen terhadap keseluruhan anggota dewan komisaris, semakin banyak proporsinya maka akan semakin kuat pengawasannya karena independensi yang tinggi (Fadilah et al., 2021).
Ukuran Perusahaan (UP)	$Ukuran\ Perusahaan = Ln(Total\ aset)$	Merupakan gambaran besar atau kecilnya sebuah bisnis dengan melihat perbandingan property berdasarkan total aset persediaan (Ayem dan Titania, 2024).

Sumber: Berbagai Jurnal

4. Hasil dan Pembahasan

4.1. Analisis Statistik Deskriptif

Analisis statistik deskriptif merupakan tahapan analisis yang memberikan gambaran atau deskripsi dari data yang telah diuji, dengan hasil berupa nilai tertinggi (maximum), nilai terendah (minimum), rata-rata (mean), dan standar deviasi untuk mendeskripsikan data agar mudah dipahami (Sugiyono, 2018). Nilai maksimum dan minimum digunakan untuk mengetahui rentang atau sebaran data pada masing-masing variabel penelitian, sedangkan nilai rata-rata (mean) menggambarkan kecenderungan umum atau nilai tengah dari data yang diamati. Sementara itu, nilai standar deviasi digunakan untuk mengukur tingkat penyebaran atau variasi data terhadap nilai rata-ratanya, di mana semakin kecil nilai standar deviasi menunjukkan bahwa data cenderung homogen atau berkumpul di sekitar nilai rata-rata, sedangkan nilai standar deviasi yang besar mengindikasikan adanya variasi atau heterogenitas data yang cukup tinggi antar sampel penelitian. Hasil statistik deskriptif dari seluruh variabel dalam penelitian ini disajikan pada tabel berikut.

Tabel 4. Hasil Uji Statistik Deskriptif

Descriptive Statistics

	N	*Min.*	*Max.*	*Mean*	*Std. Deviation*
TA	84	0,01	2,34	0,3619	0,38820
ML	84	-0,17	0,86	0,0462	0,12386
IP	84	0,01	0,52	0,1726	0,11869
KI	84	0,17	0,75	0,4254	0,12587
UP	84	23,64	32,05	28,4908	1,71130
Valid N (listwise)	84				

Sumber: Data Olahan SPSS, 2025

Dari Tabel 4
, diketahui bahwa variabel *tax avoidance* memiliki nilai *mean* sebesar 0,3619 dan nilai standar deviasi sebesar 0,38820. Nilai *mean* dari variabel manajemen laba sebesar 0,0462, sedangkan nilai standar deviasi nya sebesar 0,12386. Nilai *mean* yang lebih kecil dari nilai standar deviasi, mengindikasikan variasi data nya cukup besar. Sedangkan nilai *mean* dari variabel intensitas persediaan sebesar 0,1726, sedangkan nilai standar deviasi nya sebesar 0,11869. Nilai *mean* (rata-rata) dari variabel komisaris independen sebesar 0.4254, sedangkan nilai standar deviasi nya sebesar 0.12587. Nilai mean dari variabel ukuran perusahaan sebesar 28.4908, sedangkan nilai standar deviasi nya sebesar 1.71130. Nilai *mean* yang lebih besar dari nilai standar deviasi, menunjukkan tingkat penyebaran variabel memiliki variasi yang homogen.

4.2. Uji Normalitas

Tabel 5. Hasil Uji Normalitas Setelah Dilakukan *Outlier* dan Transform

One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

	LN_TA	LN_ML	LN_IP	LN_KI	LN_UP
N	76	76	76	76	76
Test Statistic	,097	,097	,076	,095	,068
Asymp. Sig. (2-tailed)	0,076	0,073	0,200	0,086	0,200

Sumber: Data Olahan SPSS, 2025

Pengujian ini bertujuan untuk mengetahui apakah data sampel yang diambil dari populasi melalui model regresi baik variabel dependen maupun independen terdistribusi normal. Dengan pedoman pengambilan keputusan dengan melihat nilai signifikan, bila nilai sig < 0.05 maka data berdistribusi tidak normal, begitu pun sebaliknya (Ghozali, 2018). Pada Tabel 5 diatas dapat dilihat bahwa setelah dilakukan eliminasi data outlier dan transformasi data, hasil pengujian kembali didapatkan hasil data yang berdistribusi normal dengan nilai sig > 0.05 untuk setiap variabel.

Perlakuan eliminasi data outlier dan transformasi data dilakukan karena pada pengujian awal ditemukan adanya data ekstrem yang menyebabkan distribusi data menjadi menceng (*skewed*) dan tidak memenuhi asumsi normalitas. *Outlier* yang tidak ditangani dengan baik dapat memengaruhi hasil estimasi regresi, sehingga berpotensi menghasilkan kesimpulan yang bias atau tidak akurat. Oleh karena itu, penanganan *outlier* melalui proses eliminasi maupun transformasi data menjadi langkah penting untuk memastikan bahwa data yang digunakan dalam model regresi telah memenuhi asumsi klasik, khususnya asumsi normalitas.

Dengan terpenuhinya asumsi normalitas setelah proses eliminasi dan transformasi data, maka model regresi dalam penelitian ini dapat dinyatakan layak untuk digunakan dalam pengujian hipotesis selanjutnya. Terpenuhinya asumsi ini juga menjadi dasar penting untuk memastikan bahwa hasil estimasi koefisien regresi yang diperoleh bersifat efisien dan tidak bias, sehingga interpretasi terhadap hubungan antar variabel dalam penelitian ini dapat dipertanggungjawabkan secara statistik.

4.3. Uji Multikolinieritas

Tabel 6. Hasil Uji Multikolinieritas

Model		*Collinearity Statistics*	
		Tolerance	***VIF***
1	*(Constant)*		
	LN_ML	0,921	1,086
	LN_IP	0,941	1,062
	LN_KI	0,976	1,025
	LN_UP	0,968	1,033

Sumber: Data Olahan SPSS, 2025

Uji ini bertujuan untuk melihat apakah variabel independen (bebas) dalam model regresi terdapat korelasi antar satu sama lain. Model regresi yang baik tidak ditemukannya korelasi. Nilai batas yang digunakan untuk menilai ada atau tidak nya multikolinieritas, apabila nilai *tolerance* > 0,1 dan VIF < 10, maka menunjukkan tidak adanya multikolinieritas antar variabel independen yang diteliti. Seperti yang ditunjukkan oleh Tabel 6 diatas, sehingga penelitian ini bebas dari multikolinieritas.

4.4. Uji Autokorelasi

Tabel 7. Hasil Uji Autokorelasi

Model Summary[b]	
Model	*Durbin-Watson*
1	1,831

Sumber: Data Olahan SPSS, 2025

Uji ini dilakukan untuk mengetahui apakah terdapat korelasi antara suatu variabel pada periode (t) dengan periode sebelumnya (t-1) baik variabel dependen maupun independen. Model regresi yang baik adalah model reresi yang terbebas dari autokorelasi. Hasil perhitungan pada Tabel 7, sesuai kriteria nilai yang dilihat memalui persamaan Durbin Watson, nilai dL = 1,5472, nilai dU = 1,7462, sehingga persamaan dU < DW < (4-dU) yaitu 1,7462 < 1,831 < 2,2538 juga terpenuhi yang artinya tidak ada autokorelasi.

4.5. Uji Heterokedastisitas

Tabel 8. Hasil Uji Glejser

Coefficients[a]			
Model		t	Sig.
1	(Constant)	0,732	0,467
	LN_ML	0,514	0,609
	LN_IP	-0,480	0,632
	LN_KI	1,448	0,152
	LN_UP	-0,478	0,634

a. Dependent Variable: ABS

Sumber : Data Olahan SPSS, 2025

Tidak terjadinya heteroskedastisitas adalah ciri model regresi yang baik (Ghozali, 2018). Dalam pengujian ini menggunakan uji *glejser*. Untuk mengambil keputusan dengan melihat nilai signifikansi > 0,05 maka tidak terjadi heterokedastisitas, namun apabila nilai signifikansi < 0,05 maka terjadi heterokedastisitas. Berdasarkan Tabel 8, nilai signifikan yang ditunjukkan lebih besar

dari 5% atau 0,05 untuk setiap variabel, sehingga varian residu pada penelitian ini homokedastisitas atau terbebas dari heterokedastisitas.

4.6. Uji Regresi Linear Berganda

Analisis regresi linear berganda digunakan untuk menilai seberapa jauh hubungan antara dua atau lebih variabel serta menetukan arah keterkaitan antara variabel bebas dan variabel terikat (Ghozali, 2018).

Tabel 9. Hasil Uji Analisis Regresi Linear Berganda

Coefficients[a]

Model		*Unstandardized Coefficients*		*Standardized Coefficients*		
		B	*Std. Error*	*Beta*	*t*	*Sig.*
1	(Constant)	1,335	,410		3,254	,002
	LN_ML	-2,246	,261	-,591	-8,619	,000
	LN_IP	,002	,030	,005	,075	,941
	LN_KI	-1,420	,199	-,476	-7,144	,000
	LN_UP	-,052	,014	-,243	-3,638	,001

Sumber: Data Olahan SPSS, 2025

Sehingga model regresi yang dihasilkan:

TA = 1.335 - 2.246 ML + 0.002 IP – 0.1.420 KI – 0.052 UP + e (1)

Berdasarkan persamaan diatas dapat dijelaskan:

Nilai konstan sebesar 1,335 mengindikasikan bahwa ketika variabel independen (Manajemen Laba, Intensitas Persediaan, Komisaris Independen, dan Ukuran Perusahaan) dianggap tidak mengalami perubahan, maka nilai *tax avoidance* sebesar 1,335. Nilai koefisien regresi variabel manajemen laba (LN_ML) sebesar -2.246, artinya setiap kenaikan 1% pada manajemen laba akan menurunkan *tax avoidance* sebesar 2.246. Nilai koefisien regresi variabel intensitas persediaan (_LN_IP) sebesar 0.002, artinya setiap kenaikan 1% pada intensitas persediaan akan menaikkan *tax avoidance* sebesar 0.002. Nilai koefisien regresi variabel komisaris independen (LN_KI) sebesar -1.420, artinya setiap kenaikan 1% pada komisaris independen akan menurunkan *tax avoidance* sebesar 1.420. Nilai koefisien regresi variabel ukuran perusahaan (LN_UP) sebesar -0.052, artinya setiap kenaikan 1% pada ukuran perusahaan akan menurunkan *tax avoidance* sebesar 0.052.

4.7. Uji Parsial (Uji t)

Tabel 10. Hasil Uji t

Model		B	t	Sig.	Keterangan
1	(Constant)	1,335	3,254	,002	
	LN_ML	-2,246	-8,619	,000	Berpengaruh negatif dan signifikan
	LN_IP	,002	,075	,941	Tidak berpengaruh
	LN_KI	-1,420	-7,144	,000	Berpengaruh negatif dan signifikan
	LN_UP	-,052	-3,638	,001	Berpengaruh negatif dan signifikan

Sumber: Data Olahan SPSS, 2025

Tujuan dari uji parsial (uji t) adalah menguji bagaimana pengaruh dari masing-masing variabel independen terhadap variabel dependen. Hasil uji t dapat ditemukan pada nilai signifikansi pada tabel

coeficients. Menurut (Ghozali, 2018), jika nilai signifikansi < 0,05 maka hipotesis diterima, namun apabila nilai signifikansi > 0,05 maka hipotesis ditolak.

Bedasarkan hasil olah data yang dilakukan, untuk variabel manajemen laba memiliki nilai t hitung sebesar 8.619 > dari t tabel yaitu 1.99394, dengan nilai signifikansi 0.000 < 0.05. Artinya **H1 diterima** dan H0 ditolak, dimana variabel manajemen laba secara parsial berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance*. Angka negatif t hitung menunjukkan bahwa pengaruh manajemen laba terhadap *tax avoidance* adalah negatif.

Variabel intensitas persediaan memiliki nilai t hitung sebesar 0.075 < dari t tabel sebesar 1.99394 dengan nilai signifikansi 0.941 > 0,05. Artinya **H2 ditolak**, dan H0 diterima. Sehingga dapat disimpulkan variabel intensitas persediaan tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Bedasarkan hasil olah data yang dilakukan, untuk variabel komisaris independen memiliki nilai t hitung sebesar 7.144 > dari t tabel yaitu 1.99394, dengan nilai signifikansi 0.000 < 0.05. Artinya **H3 diterima** dan H0 ditolak, dimana variabel komisaris independen secara parsial berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance*. Angka negatif t hitung menunjukkan bahwa pengaruh komisaris independen terhadap *tax avoidance* adalah negatif.

Bedasarkan hasil olah data yang dilakukan, untuk variabel ukuran perusahaan memiliki nilai t hitung sebesar 3.638 > dari t tabel yaitu 1.99394, dengan nilai signifikansi 0.000 < 0.05. Artinya **H4 diterima** dan H0 ditolak, dimana variabel ukuran perusahaan secara parsial berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance*. Angka negatif t hitung menunjukkan bahwa pengaruh ukuran perusahaan terhadap *tax avoidance* adalah negatif.

4.8. Uji Signifikansi Simultan (Uji F)

Bertujuan untuk menentukan signifikansi model yang berdampak secara bersamaan pada variabel independen (Ghozali, 2018). Dengan dasar pengambilan keputusan, apabila nilai siginifikan F < 0,05 maka variabel independen mempengaruhi variabel dependen secara simultan atau bersamaan, namun apabila nilai signifikansi F > 0,05 maka variabel independen tidak berpengaruh secara simultan terhadap variabel dependen.

Tabel 11. Hasil Uji F

Model		F	Sig.
1	Regression	40,069	,000[b]
	Residual		
	Total		

Sumber: Data Olahan SPSS, 2025

Berdasarkan Tabel 11 yang menyajikan hasil pengolahan yang dilakukan didapatkan nilai signifikan sebesar 0,000 < 0,05 dan nilai F hitung 40.069 > dari nilai F tabel sebesar 2.501 artinya variabel independen (manajemen laba, intensitas persediaan, komisaris independen, dan ukuran perusahaan) dalam penelitian ini berpengaruh secara simultan terhadap variabel dependen (*tax avoidance*).

4.9. Uji Koefisien Determinasi

Tabel 12. Hasil Uji Koefisien Determinasi (R^2)

Model Summary[b]

Model	*R*	*R Square*	*Adjusted R Square*	*Std. Error of the Estimate*	*Durbin-Watson*
1	,832[a]	,693	,676	,20592	1,831

Sumber: Data Olahan SPSS, 2025

Berdasarkan Tabel 12 diatas, sehingga dapat disimpulkan, variabel independen (manajemen laba, intensitas persediaan, komisaris independen, dan ukuran perusahaan) dapat memberikan pengaruh teradap variabel dependen (*tax avoidance*) sebesar 67.6%. Sisanya sebesar 32.4% dipengaruhi oleh variabel lain yang belum diteliti dalam penelitian ini.

4.10. Pembahasan

Pengaruh Manajemen Laba Terhadap *Tax avoidance*

Dalam penelitian ini variabel manajemen laba memiliki pengaruh terhadap *tax avoidance*. Hasil pengujian menunjukkan bahwa nilai t hitung sebesar 8.619 lebih besar dari pada nilai t tabel sebesar 1.99394 dan memiliki nilai signifikansi sebesar 0,000 < 0,05. Sehingga dapat disimpulkan bahwa H1 diterima, dan nilai negatif menunjukkan arah pengaruh. Artinya manajemen laba berpengaruh negatif signifikan terhadap *tax avoidance*. Selama periode pengamatan yang dilakukan, menunjukkan hasil bahwa semakin tinggi tingkat manajemen laba, perusahaan mampu membayar kewajiban pajaknya, sehingga semakin rendah *tax avoidance*. Manajemen laba merupakan tindakan yang dilakukan oleh manajer secara sistematis, dengan memanfaatkan kelebihan yang dimiliki sebagai pengelola perusahaan untuk memainkan angka dalam laporan keuangan, hal ini sejalan dengan teori agensi dimana munculnya konflik keagenan.

Tindakan manajemen laba ini merujuk pada penerapan teknik akuntansi dalam menyusun laporan keuangan yang menggambarkan kinerja keuangan perusahaan sehingga dapat mempengaruhi pandangan para pemangku kepentingan Hasil penelitian ini memberikan gambaran bahwa motivasi manajemen melakukan manajemen laba tidak hanya motivasi pajak, tapi juga untuk tujuan memenuhi kontrak, ataupun agar mendapatkan bonus, dimana sikap opurtunistic manajer apabila mampu mengelola perusahaan dengan baik yang dilihat dari kinerja keuangan yang baik. Ataupun motivasi yang mengharuskan manajemen untuk memberikan informasi laba kepada investor agar investor terus menganggap bahwa bisnis tersebut tetap dalam kinerja yang baik. Didukung juga oleh hasil penelitian yang dilakukan oleh (Fitriaini & Aini, 2022) dimana manajemen laba juga berpengaruh negatif terhadap tax avoidace, yang menyatakan bahwa manajemen laba yang dilakukan perusahaan tidak hanya untuk efisiensi pajak tetapi juga bertujuan untuk efficient contracting yang dilakukan manajemen untuk melindungi diri, perusahaan, dan kepentingan pihak yang terlibat dalam perusahaan dalam menghadapi resiko keuangan yang tidak terduga dimasa depan.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh (Muslim & Sari, 2023; Purbowati & Yuliansari, 2019) yang menyatakan bahwa manajemen laba berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*, karena perusahaan akan lebih memperhatikan citra perusahaan dan kepercayaan public. Hasil temuan dari penelitian ini berbanding terbalik dengan penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh (Musyafa'ah et al., 2023). Selain itu, penelitian ini juga tidak sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Pujiono (2021) dan Thalita et al. (2022) yang memberikan hasil bahwa manajemen laba berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak, dimana perusahaan akan menggunakan berbagai metode akuntansi untuk tujuan penghematan pajaknya, serta semakin tinggi manajemen laba maka akan semakin meningkat juga praktik *tax avoidance* yang ada diperusahaan (Pujiono, 2021).

Pengaruh Intensitas Persediaan Terhadap *Tax avoidance*

Untuk hipotesis kedua (H2), dalam penelitian ini variabel intensitas persediaan tidak memiliki pengaruh terhadap *tax avoidance*. Hasil pengujian menunjukkan bahwa nilai signifikansi sebesar 0.941 > 0,05 dan nilai t hitung sebesar 0.075 lebih kecil dari nilai t tabel 1.99394. Sehingga dapat disimpulkan bahwa H2 ditolak. Diketahui bahwa perusahaan *basic materials* merupakan industri yang memiliki jumlah persediaan yang cukup besar, sehingga dapat memanfaatkan biaya tambahan yang timbul untuk biaya pemeliharaan atau penyimpanan persediaan di gudang sebagai beban untuk menjadi pengurang laba dalam laporan keuangan. Namun nyatanya, hasil penelitian yang didapatkan menunjukkan bahwa intensitas persediaan tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*, tinggi atau rendah nya tingkat intensitas persediaan pada perusahaan tidak mempengaruhi untuk menjadi motivasi manajemen sebagai taktik untuk melakukan *tax avoidance*. Hasil penelitian ini tidak mendukung teori agensi, dimana manajer akan memaksimalkan biaya tambahan agar laba sebelum pajak kecil dan beban pajak nya rendah, namun nyatanya persediaan mendapatkan pengawasan ketat terutama dari auditor sesuai yang diatur dalam Standar Audit yang dikelarkan oleh IAPI yaitu SA 501 (revisi 2021) sehingga harus disesuaikan antara fisik secara aktual dengan pencatatan, sehingga persediaan bukan pilihan tepat untuk dijadikan sebagai instrumen *tax avoidance*. Jumlah kewajiban pajak yang ditanggung oleh perusahaan tidak dipengaruhi oleh nilai investasi perusahaan pada persediaan (Yulianty et al., 2021).

Temuan ini sejalan dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Cahyamustika & Oktaviani, (2024) yang menyatakan bahwa meskipun biaya tambahan muncul akibat tingginya intensitas persediaan, namun perusahaan tidak cenderung memanfaatkan hal tersebut sebagai upaya untuk penghindaran pajak, hal ini dikarenakan persediaan lebih bersifat operasional, bukan sebagai instrumen strategis dalam perencanaan pajak karena persediaan merupakan aset operasional utama. Hasil penelitian ini bertentangan dengan penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Musyafa'ah et al., (2023), dimana ia menyatakan bahwa intensitas persediaan berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*.

Pengaruh Komisaris Independen Terhadap *Tax avoidance*

Hasil pengujian menunjukkan bahwa nilai signifikansi sebesar 0,000 < 0,05 dan hasil t hitung sebesar 7.144 lebih besar dari t tabel. Sehingga dapat disimpulkan bahwa H3 diterima, karena memiliki nilai absolut yang negatif artinya komisaris independen berpengaruh negatif signifikan terhadap *tax avoidance*. Selama periode pengamatan yang dilakukan, menunjukkan hasil bahwa semakin banyak jumlah komisaris independen dalam perusahaan, semakin rendah *tax avoidance*. Didukung dengan teori agensi, asimetri informasi serta konflik kepentingan memicu praktik opurtunistik yang dilakukan oleh agen, sehingga membutuhkan dewan komisaris independen sebagai penengah dan pencegah dampak sikap opurtunistik tersebut. Semakin banyak jumlah komisaris independen maka akan semakin mendukung tugas pengawasan yang ketat dilakukan komisaris independen untuk membatasi strategi penghindaran pajak yang agresif sekaligus mendorong kepatuhan pajak, hal ini mengurangi peluang untuk perusahaan melakukan praktik *tax avoidance*.

Hasil penelitian ini sejalan dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Arianti (2020) yang menyatakan bahwa dewan komisaris independen merupakan bagian yang berasal dari luar manajemen sehingga tidak akan terpengaruh dengan tindakan manajemen, mereka justru akan mendorong manajemen untuk lebih transparan terhadap informasi yang diungkapkan dalam laporan keuangan. Hasil penelitian ini bertentangan dengan penelitian yang dilakukan oleh Dewi (2019) dengan hasi komisaris independen berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*, ia menyatakan bahwa semakin tinggi jumlah anggota komisaris independen maka akan semakin meningkatkan *tax avoidance*, hal ini dikarenakan akan sulitnya komunikasi dan koordinasi antar anggota sehingga lemahnya pengawasan terhadap perusahaan. Hasil penelitian ini juga menolak penelitian yang

dilakukan oleh Ardiansyah et al., (2023) yang menyatakan bahwa komisaris independen tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

Pengaruh Ukuran Perusahaan Terhadap *Tax avoidance*

Hasil pengujian menunjukkan bahwa nilai t hitung sebesar 3.638 lebih besar dari nilai t tabel, dan memiliki nilai signifikansi sebesar 0,000 < 0,05. Sehingga dapat disimpulkan bahwa H4 diterima, karena memiliki nilai absolut yang negatif artinya ukuran perusahaan berpengaruh negatif signifikan terhadap *tax avoidance*. selama periode pengamatan yang dilakukan, menunjukkan hasil bahwa semakin besar perusahaan, semakin rendah *tax avoidance*. Dalam kacamata perpajakan, perusahaan yang besar merupakan wajib pajak strategis yang diawasi secara ketat oleh otoritas perpajakan. Selain itu, perusahaan berskala besar akan sangat sensitif terhadap isu reputasi dan resiko hukum yang akan ditanggung, sehingga menuntut perusahaan untuk lebih transparan terhadap laporan keuangannya.

Hasil dalam penelitian ini didukung dengan penelitian yang dilakukan oleh Alviano & Hermi (2023) yang menyatakan bahwa mulai dari aset, keuntungan, dan penjualan dari perusahaan besar pasti akan lebih sering menjadi perhatian pemerintah untuk dikenakan pajak sesuai dengan aturan yang berlaku. Semakin besar perusahaan maka semakin kecil kecenderungan perusahaan untuk melakukan praktik *tax avoidance*. Perusahaan besar memiliki tuntutan dari pemegang saham institusional untuk transparan dan patuh terhadap pajak, selain itu perusahaan besar akan menjadi fokus utama otoritas pajak sehingga mereka harus berhati-hati dalam praktik perpajakannya. Semakin besar ukuran perusahaan, semakin menjadi pusat perhatian bagi pemerintah untuk memungut pajaknya (Ainniyya et al., 2021).

Hasil penelitian ini bertentangan dengan hasil penelitian oleh Mulyati et al., (2019) menunjukkan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh positif, perusahaan yang berskala besar dapat memanfaatkan berbagai kelebihan yang dimilikinya untuk melakukan praktik *tax avoidance*, karena memiliki kemampuan untuk merancang skema pajak yang lebih rumit dan dapat mengadopsi metode akuntansi yang dapat menghasilkan laba perusahaan yang cenderung kecil.

5. Kesimpulan

Berdasarkan analisis yang telah dilakukan, semakin tinggi manajemen laba, perusahaan mampu membayar kewajiban pajaknya, sehingga semakin rendah *tax avoidance*. Hasil penelitian ini memberikan gambaran bahwa motivasi manajer melakukan manajemen laba tidak hanya motivasi pajak, tetapi juga motivasi bonus. Intensitas persediaan tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Semakin tinggi tingkat investasi perusahaan terhadap persediaan justru tidak memberikan gambaran bahwa perusahaan telah melakukan tindakan *tax avoidance*, adanya pengawasan yang ketat terhadap persediaan semakin mengecilkan peluang terjadinya *tax avoidance*, intensitas persediaan juga dianggap lebih bersifat operasional, bukan sebagai instrumen strategis yang dapat digunakan manajer dalam perencanaan pajak. Komisaris independen berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance,* Semakin banyak jumlah dewan komisaris yang ada di perusahaan, maka akan semakin rendah praktik tax avoidance yang dilakukan perusahaan karena adanya pengawasan yang ketat berdasarkan aturan OJK Nomor 33/PJOK.04/2014 dimana jumlah paling sedikit komisaris independen dalam sebuah perusahaan adalah 30% dari jumlah seluruh anggota komisaris,semakain banyak jumlah komisaris independen maka semakin ketat pengawasan nya. Ukuran perusahaan berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*. Semakin besar ukuran perusahaan akan semakin menjadi fokus utama pengawasan oleh otoritas pajak, sehingga praktik *tax avoidance* akan semakin kecil. Hal ini juga mempengaruhi citra perusahaan terhadap publik apabila ketahuan melakukan kecurangan.

Keterbatasan dalam penelitian ini, yaitu, objek penelitian hanya terbatas pada sektor *basic materials* yang terdaftar di BEI dan adanya beberapa kriteria yang harus terpenuhi, sehingga tidak

semua perusahaan *basic materials* yang terdaftar di BEI dapat dimasukkan sebagai sampel. Variabel yang diteliti belum sepenuhnya dapat mewakili semua faktor yang dapat mempengaruhi tindakan *tax avoidance* pada perusahaan. *Proxy* untuk mengukur *tax avoidance* hanya menggunakan CETR, sehingga belum cukup untuk menggambarkan strategi penghindaran pajak jangka panjang melalui rekayasa akuntansi. Oleh karena itu, hasil pengukuran ini mungkin belum sepenuhnya mencerminkan bagaimana perusahaan menghindari pajak. Dan rentang waktu penelitian terbatas pada tiga tahun (2021-2023). Rekomendasi yang diberikan untuk penelitian selanjutnya ialah melakukan penelitian pada objek yang berbeda dan lebih luas dengan mengekplor sektor manufaktur yang lain. Menggunakan alternative variabel lain seperti *leverage,* CSR, profitabilitas, atau struktur kepemilikan untuk memberikan pemahaman lebih mengenai konteks penghindaran pajak di Indonesia. Untuk peneliti selanjutnya, disarankan dapat mempertimbangkan alternatif indikator perhitungan penghindaran pajak seperti *Book Tax Differences*, *Long-Run Cash ETR*, atau *GAAP ETR*. Dan juga menambah rentang waktu penelitian.

Implikasi penelitian ini secara teoritis pengaruh negatif manajemen laba menunjukkan bahwa adanya praktik tersebut dalam perusahaan tidak selalu sejalan dengan *tax avoidance*. Komisaris independen berpengaruh negatif menunjukkan bahwa kebijakan GCG yang baik dapat meminimalkan tindakan *tax avoidance*, pengaruh negatif pada ukuran perusahaan menunjukkan bahwa adanya tekanan pengawasan dan tuntutan transparansi dari publik untuk transparan. Sementara itu, intensitas persediaan yang tidak berpengaruh menunjukkan bahwa factor ini lebih digunakan untuk efisiesi operasional. Sedangkan secara praktis, bagi pendidikan dan akademisi, diharapkan dapat menambah literature dan pemahaman. Peneliti selanjutnya, diharapkan dapat digunakan sebagai salah satu sumber untuk melakukan penelitian lebih lanjut. Bagi regulator pajak, diharapkan dapat memberikan gambaran tindakan atau kebIjakan apa saja yang dilakukan perusahaan untuk melakukan tindakan *tax avoidance*. Bagi perusahaan, agar lebih aware terhadap transparansi dan patuh terhadap peraturan perpajakan agar terhindar dari sanksi dan buruknya citra perusahaan di mata publik.

Daftar Pustaka

Ainniyya, S. M., Sumiati, A., & Susanti, S. (2021). Pengaruh Leverage, Pertumbuhan Penjualan, dan Ukuran Perusahaan Terhadap Tax Avoidance. *Owner: Riset & Jurnal Akuntansi*, *5*(2), 525–535. https://doi.org/10.33395/owner.v5i2.453

Alviano, M. R. F., & Hermi. (2023). Pengaruh Komisaris Independen, Capital Intensity, Leverage, Dan Ukuran Perusahaan Terhadap Penghindaran Pajak. *Jurnal Ekonomi Trisakti*, *3*(1), 1945–1954. https://doi.org/10.25105/jet.v3i1.16496

Ardiansyah, M. N., Zulaihati, S., & Mardi, M. (2023). The Effect of Independent Commissioners, Company Size and Profitability on Tax Avoidance in Companies Listed in the Idx80 Index of the Indonesia Stock Exchange. *International Journal of Multidisciplinary Research and Literature*, *2*(1), 87–97. https://doi.org/10.53067/ijomral.v2i1.75

Ardianti, T. I., & Nuswandari, C. (2023). Dapatkah Good Corporate Governance Mencegah Penghindaran Pajak? *Journal of Economic, Bussines and Accounting (COSTING)*, *7*(1), 1385–1398. https://doi.org/10.31539/costing.v7i1.7035

Arianti, B. F. (2020). The Effect of Independent Commissioner's Moderation of CSR and Institutional Ownership on Tax Avoidance. *Jabe (Journal of Accounting and Business Education)*, *4*(2), 98. https://doi.org/10.26675/jabe.v4i2.8271

Ayem, S., & Titania, V. A. (2024). Ukuran Perusahaan Memoderasi Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Tax Avoidance. *Edunomic: Jurnal Ilmiah Pendidikan Ekonomi Fakultas Keguruan Dan Ilmu Pendidikan*, *12*(1), 34–49. https://doi.org/10.33603/ejpe.v12i1.26

Berlianah, A. (2023). Pengaruh Likuiditas, Leverage, Ukuran Perusahaan dan Komisaris Independen

terhadap Agresivitas Pajak (Studi Empiris Perusahaan Perbankan yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2018-2021). *Global Accounting: Jurnal Akuntansi*, *2*(1), 1–12.

Cahyamustika, M. A., & Oktaviani, R. M. (2024). Pengaruh Profitabilitas, Intensitas Modal, Dan Intensitas Persediaan Terhadap Penghindaran Pajak. *Jurnal GeoEkonomi*, *15*(1), 1–13. http://jurnal.fem.uniba-bpn.ac.id/index.php/geoekonomi/article/view/328

Damayanty, P., & Putri, T. R. (2020). Pengaruh Tata Kelola Perusahaan Terhadap Penghindaran Pajak dengan Ukuran Perusahaan Sebagai Variabel Pemoderasi. *IBI Kosgoro*, 1–17. https://doi.org/10.4108/eai.14-9-2020.2304404

Dewi, N. M. (2019). Pengaruh Kepemilikan Institusional, Dewan Komisaris Independen dan Komite Audit Terhadap Penghindaran Pajak (Tax Avoidance) pada Perusahaan Perbankan yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Periode 2012-2016. *Maksimum*, *9*(1), 40–51. https://doi.org/10.26714/mki.9.1.2019.40-51

Fadilah, S. N., Rachmawati, L., & Dimyati, M. (2021). Pengaruh Komite Audit, Dewan Komisaris Independen Dan Intensitas Modal Terhadap Penghindaran Pajak Di Perusahaan Keuangan. *JIAI (Jurnal Ilmiah Akuntansi Indonesia)*, *6*(2), 263–290. https://doi.org/10.32528/jiai.v6i2.5709

Faradina, F. (2024). *Jangan Jadi Pengemplang Pajak*. Direktorat Jendral Pajak. https://pajak.go.id/index.php/id/artikel/jangan-jadi-pengemplang-pajak

Fitriaini, N., & Aini, N. (2022). Pengungkapan Corporate Social Responsibility, Manajemen Laba Dan Agresivitas Pajak Pada Perusahaan Manufaktur Di Indonesia. *Jurnal Analisa Akuntansi Dan Perpajakan*, *6*(1), 63–76. https://doi.org/10.25139/jaap.v6i1.4353

Ghozali. (2018). *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program IBM SPSS 25*. Badan Penerbit Universitas Diponegoro.

Jensen, M. C., & Meckling, W. H. (1976). THEORY OF THE FIRM: MANAGERIAL BEHAVIOR, AGENCY COSTS AND OWNERSHIP STRUCTURE. *Journal of Financial Economics 3*, *3*(4), 305–360. https://doi.org/https://doi.org/10.1016/0304-405X(76)90026-X

Kariimah, M. atun ;, & Septiowati, R. (2019). Pengaruh Manajemen Laba dan Rasio Likuiditas Terhadap Agresivitas Pajak. *Jurnal Akuntansi Berkelanjutan Indonesia*, *2*(1), 17–38.

Komwasjak. (2022). *Penerimaan Perpajakan 2022*. Kementrian Keuangan Republik Indonesia. https://komwasjak.kemenkeu.go.id/in/post/penerimaan-perpajakan-2022

Kontan. (2019). *Tax Justice laporkan Bentoel lakukan penghindaran pajak, Indonesia rugi US$ 14 juta*. Kontan.Co.Id. https://nasional.kontan.co.id/news/tax-justice-laporkan-bentoel-lakukan-penghindaran-pajak-indonesia-rugi-rp-14-juta

Mahdiana, M. Q., & Amin, M. N. (2020). Pengaruh Profitabilitas, Leverage, Ukuran Perusahaan , Dan Sales Growth Terhadap Tax. *Jurnal Akuntansi Trisakti*, *7*(1), 127–138. https://doi.org/http://dx.doi.org/10.25105/jat.v7i1.6289

Mardiasmo. (2019). Perpajakan. In D. Arum (Ed.), *Perpajakan* (20th ed., p. 29). ANDI.

Mulyati, Y., Subing, H. J. T., Fathonah, A. N., & Prameela, A. (2019). Pengaruh Profitabilitas, Leverage dan Ukuran Perusahaan Terhadap Penghindaran Pajak. *Jurnal Internasional Inovasi, Kreativitas Dan Perubahan*, *6*(8), 26–41. https://doi.org/10.46799/syntax-idea.v3i2.1050

Muslim, A. Y., & Sari, D. (2023). Taktik Pajak: Mengeksplorasi Hubungan Corporate Risk, Book Tax Differences, Tax Avoidance, dan Manajemen Laba. *Jurnal Riset Akuntansi & Perpajakan (JRAP)*, *10*(2), 308–320. https://doi.org/10.35838/jrap.2023.010.02.25

Musyafa'ah, M., Budiman, N. A., & Delima, Z. M. (2023). Tax Avoidance: Employment Benefits Liability, Sales Growth, Capital Intensity, Profit Management, And Inventory Intensity. *JAS (Jurnal Akuntansi Syariah)*, *7*(2), 200–218. https://doi.org/10.46367/jas.v7i2.1452

Nasution, K. M. P., & Mulyani, S. D. (2020). Pengaruh Intensitas Aset Tetap Dan Intensitas Persediaan Terhadap Penghindaran Pajak Dengan Pertumbuhan Penjualan Sebagai Variabel

Moderasi. *Prosiding Seminar Nasional Pakar*, 2.32.1-2.32.7. https://doi.org/10.25105/pakar.v0i0.6871

Novitasari, S. (2017). Pengaruh Manajemen Laba, Corporate Governance, dan Intensitas Modal terhadap Agresivitas Pajak Perusahaan (Studi Empiris pada Perusahaan Property dan Real Estate yang Terdaftar di BEI Periode Tahun 2010-2014). *Jurnal Online Mahasiswa (JOM) Bidang Ilmu Ekonomi*, *4*(1), 1901–1914.

Nugrahadi, E. W., & Rinaldi, M. (2021). Analisis Pengaruh Ukuran Perusahaan, Leverage, Profitabilitas, dan Intensitas Modal terhadap Penghindaran Pajak pada Perusahaan yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia. *Conference on Management, Business, Innovation, Education and Social Science*, *163*, 221–225. https://journal.uib.ac.id/index.php/combines

Oktaviyoni, A. (2024). *Statistik Penerimaan Pajak Tahun 2023 dalam Angka*. Direktorat Jendral Pajak. https://pajak.go.id/index.php/id/artikel/statistik-penerimaan-pajak-tahun-2023-dalam-angka

Pajakku. (2019). *Pajak dan Pertumbuhan*. Artikel.Pajakku.Com. https://artikel.pajakku.com/pajak-dan-pertumbuhan

Pangestu, A., & Herijawati, E. (2023). Pengaruh Transfer Pricing, Intensitas Persediaan, Total Asset Turnover, dan Pertumbuhan Penjualan Terhadap Penghindaran Pajak Pada Perusahaan Manufaktur Sub Sektor Makanan Dan Minuman yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2018-2022. *Prosiding: Ekonomi Dan Bisnis*, *3*(2). https://jurnal.ubd.ac.id/index.php/pros/article/view/2467

Pratomo, D., & Rana, R. A. (2021). Pengaruh Kepemilikan Institusional, Komisaris Independen Dan Komite Audit Terhadap Penghindaran Pajak. *JAK (Jurnal Akuntansi) Kajian Ilmiah Akuntansi*, *8*(1), 91–103. https://doi.org/10.30656/jak.v8i1.2487

Pujiono, P. E. H. dan. (2021). Pengaruh Praktik Manajemen Laba Terhadap Penghindaran Pajak. *Jurnal Ilmu Komputer, Ekonomi Dan Manajemen (JIKEM)*, *2*(1), 1365–1371.

Purbowati, R., & Yuliansari, S. (2019). Pengaruh Manajemen Laba Dan Corporate Social Responsibility Terhadap Tax Avoidance. *JAD : Jurnal Riset Akuntansi & Keuangan Dewantara*, *2*(2), 144–155. https://doi.org/10.26533/jad.v2i2.480

Putri, M. K. A., & Hudiwinarsih, G. (2018). Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Penghindaran Pajak. *The Indonesian Accounting Review*, *8*(2), 205–217.

Sapitri, D., & Hunein, H. (2022). Pengaruh Manajemen Laba, Intensitas Modal dan Umur Perusahaan Terhadap Tax Avoidance (Studi Empiris Perusahaan Subsektor Property dan Real Estate Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Periode 2016-2020). *SCIENTIFIC JOURNAL OF REFLECTION : Economic, Accounting, Management and Business*, *5*(4), 978–985. https://doi.org/10.37481/sjr.v5i4.573

Saputra, M. D., Susanti, J., & Istiarto. (2019). Pengaruh Profitabilitas, Kepemilikan Keluarga dan Corporate Governance Terhadap Penghindaran Pajak di Indonesia. *Jurnal Ilmiah*, *16*(2), 164–179.

Sugiyono. (2018). *Metodologi Penelitian Kuantitatif, Kualitatif dan R & D*.

Tahlila, S. N. D., Tjaraka, H., & Rahmiati, A. (2024). Apakah Capital Intensity Meningkatkan Agresivitas Pajak? *Jurnal Riset Akuntansi & Perpajakan (JRAP)*, *11*(1), 1–11. https://doi.org/10.35838/jrap.2024.011.01.01

Tempo. (2021). *Perkara Pajak: Ada Nama Airlangga dan Luhut Dalam Laporan Pandora Papers*. Tempo.Co. https://www.tempo.co/hukum/perkara-pajak-ada-nama-airlangga-dan-luhut-dalam-laporan-pandora-papers--467661

Wulansari, T. A., Titisari, K. H., & Nurlaela, S. (2020). Pengaruh Leverage, Intensitas Persediaan, Aset Tetap, Ukuran Perusahaan, Komisaris Independen Terhadap Agresivitas Pajak. *Jae*

(Jurnal Akuntansi Dan Ekonomi), *5*(1), 69–76. https://doi.org/10.29407/jae.v5i1.14141

Yulianty, A., Ermania Khrisnatika, M., & Firmansyah, A. (2021). Penghindaran Pajak Pada Perusahaan Pertambangan Di Indonesia: Profitabilitas, Tata Kelola Perusahaan, Intensitas Persediaan, Leverage. *JURNAL PAJAK INDONESIA (Indonesian Tax Review)*, *5*(1), 20–31. https://doi.org/10.31092/jpi.v5i1.1201