

BAB V

PENUTUP

5.1 Kesimpulan

Penelitian ini dimaksudkan untuk menguji pengaruh biaya audit, kualitas audit, serta dewan komisaris independen terhadap tingkat agresivitas pajak pada perusahaan-perusahaan yang termasuk dalam indeks IDX 80 di Bursa Efek Indonesia (BEI). Pengolahan data dilakukan dengan memanfaatkan *software* IBM SPSS Versi 26 melalui serangkaian tahapan pengujian, mencakup analisis statistik deskriptif, pengujian asumsi klasik, serta uji hipotesis. Sampel penelitian terdiri atas 68 observasi data yang bersumber dari 17 perusahaan terpilih dalam indeks IDX 80 pada periode 2021-2024, yang dipilih melalui pendekatan *purposive sampling*. Berdasarkan analisis serta uraian yang telah dibahas pada bab sebelumnya, kesimpulan penelitian ini dapat disimpulkan sebagai berikut:

1. Biaya audit (X_1) berpengaruh negatif signifikan mempengaruhi agresivitas pajak pada penelitian ini. Hasil tersebut menunjukkan bahwa semakin tinggi pengeluaran biaya audit oleh perusahaan, maka nilai ETR semakin meningkat, yang berarti perusahaan membayar pajak lebih besar sehingga tingkat agresivitas pajaknya rendah. Hal ini mengindikasikan bahwa biaya audit yang lebih tinggi mencerminkan intensitas dan kualitas pemeriksaan yang lebih ketat oleh auditor, sehingga ruang bagi perusahaan untuk melakukan praktik agresivitas pajak menjadi semakin terbatas. Semakin besar biaya audit,

semakin luas prosedur audit yang dilakukan sehingga praktik agresivitas pajak lebih mudah terdeteksi dan dibatasi (agresivitas pajak rendah).

2. Kualitas audit (X_2) pada penelitian ini tidak berpengaruh signifikan mempengaruhi agresivitas pajak. Temuan ini menunjukkan bahwa perbedaan kualitas auditor, baik dari Kantor Akuntan Publik (KAP) *Big 4* maupun non *Big 4*, tidak secara langsung mempengaruhi kebijakan perpajakan perusahaan. Kondisi ini dapat terjadi karena seluruh auditor pada dasarnya bekerja berdasarkan standar profesional yang sama, sehingga perbedaan kualitas tidak selalu berdampak pada pengawasan pajak. Selain itu, kompleksitas transaksi perusahaan dan kebijakan manajemen dapat lebih dominan dalam menentukan strategi perpajakan dibandingkan kualitas auditor itu sendiri.
3. Dewan komisaris independen (X_3) pada penelitian ini terbukti tidak berpengaruh signifikan mempengaruhi agresivitas pajak. Hasil tersebut mengimplikasikan keberadaan dewan komisaris independen belum sepenuhnya efektif mengendalikan kebijakan perpajakan pada perusahaan. Meskipun secara struktur telah memenuhi ketentuan tata kelola, dalam praktiknya fungsi pengawasan yang dijalankan belum optimal. Faktor penyebabnya meliputi terbatasnya keterlibatan dalam proses pengambilan keputusan operasional, minimnya pengetahuan mengenai strategi perpajakan, serta dominasinya peran manajemen dalam merancang kebijakan perusahaan.
4. Penelitian ini juga menganalisis pengaruh variabel kontrol terhadap agresivitas pajak, yaitu ukuran perusahaan (SIZE), *Market to Book Value* (MBTV), serta profitabilitas (PROFITABILITY). Hasil analisis menunjukkan bahwa ukuran

perusahaan dan *market to book value* berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak dengan arah koefisien negatif terhadap ETR, yang berarti semakin besar skala perusahaan dan semakin tinggi nilai MBTV, maka nilai ETR semakin menurun atau tingkat agresivitas pajak semakin meningkat. Hasil ini mengindikasikan bahwa perusahaan berskala besar memiliki kemampuan serta dorongan yang lebih kuat dalam melakukan agresivitas pajak melalui kompleksitas transaksi, dan perusahaan dengan valuasi pasar yang tinggi cenderung memanfaatkan celah perpajakan untuk menjaga kinerja keuangannya. Di sisi lain, profitabilitas tidak berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak, yang mengindikasikan bahwa laba perusahaan belum menjadi penentu utama dalam perumusan strategi perpajakan. Kondisi ini kemungkinan dipengaruhi oleh faktor lain, seperti kebijakan manajemen, struktur kepemilikan, dan pertimbangan kepatuhan terhadap regulasi perpajakan.

5.2 Keterbatasan

Penelitian ini memiliki sejumlah keterbatasan yang dapat menjadi masukan bagi penelitian mendatang. Berikut ini adalah uraian mengenai keterbatasan-keterbatasan utama dalam penelitian tersebut:

1. Pengukuran variabel kualitas audit dalam penelitian ini terbatas pada indikator auditor yang berstatus *Big 4* dengan non-*Big 4*, sehingga belum sepenuhnya mencerminkan kualitas audit secara menyeluruh, terutama dari aspek spesialisasi industri auditor maupun audit *tenure*.

2. Variabel dewan komisaris independen dihitung berdasarkan rasio jumlah anggota dewan komisaris independen, sehingga belum dapat menggambarkan secara mendalam efektivitas peran pengawasan yang dijalankan dalam praktiknya, khususnya terkait indikator seperti frekuensi rapat dewan komisaris, latar belakang keahlian anggota, maupun keberadaan komite audit dalam proses pengambilan keputusan mengenai strategi perpajakan.
3. Keterbatasan ketersediaan data pada laporan tahunan menyebabkan pemilihan sampel harus disesuaikan dengan kelengkapan informasi yang tersedia, serta terdapat beberapa data yang dieliminasi karena termasuk dalam kategori *outlier*, sehingga hal ini berpotensi mempengaruhi tingkat generalisasi hasil penelitian.

5.3 Saran

Berdasarkan keterbatasan yang ada, berikut beberapa saran yang diharapkan dapat menjadi masukan bagi penelitian selanjutnya serta pemangku kepentingan, khususnya instansi otoritas perpajakan:

1. Penelitian selanjutnya disarankan untuk menggunakan pengukuran kualitas audit yang lebih komprehensif, tidak hanya berdasarkan kategori Kantor Akuntan Publik (KAP) *Big 4* serta non-*Big 4*, tetapi juga dapat mempertimbangkan indikator lain seperti spesialisasi industri auditor atau audit *tenure*, sehingga mampu menggambarkan kualitas audit secara lebih komprehensif.

2. Penelitian selanjutnya direkomendasikan untuk menambahkan variabel tambahan yang berpotensi memengaruhi agresivitas pajak, seperti tingkat *leverage*, dan intensitas modal (*capital intensity*), maupun struktur kepemilikan, agar temuan penelitian mampu menyajikan gambaran yang lebih luas terkait faktor-faktor yang berdampak pada perilaku perpajakan perusahaan.
3. Penelitian selanjutnya direkomendasikan untuk memperpanjang rentang waktu penelitian dan mempertimbangkan perbedaan karakteristik industri, sehingga *output* yang diperoleh dapat lebih representatif dalam menjelaskan perilaku agresivitas pajak perusahaan.

5.4 Implikasi

5.4.1 Implikasi Teoritis

Hasil penelitian ini dapat memberikan kontribusi terhadap pengembangan teori agensi, khususnya dalam konteks perpajakan perusahaan. Temuan biaya audit berpengaruh signifikan terhadap penurunan agresivitas pajak memperkuat argumentasi bahwa mekanisme pengawasan eksternal melalui peningkatan biaya keagenan mampu mengurangi perilaku oportunistik manajemen. Hal ini mendukung dasar teori agensi yang menyatakan prinsipal dapat mengendalikan agen melalui pengawasan yang baik.

Di sisi lain, tidak berpengaruhnya kualitas audit yang diukur dengan auditor *Big 4* terhadap agresivitas pajak bertentangan dengan asumsi bahwa reputasi KAP besar dapat menjamin pengawasan perpajakan yang

lebih ketat. Temuan ini menjelaskan bahwa kualitas audit perlu diukur dengan indikator yang lebih beragam, seperti spesialisasi industri atau masa perikatan audit, karena status *Big 4* saja belum cukup untuk menjelaskan efektivitas pengawasan pajak. Begitu pula dengan dewan komisaris independen, meskipun secara aturan jumlahnya sudah memenuhi ketentuan, tetapi dalam penelitian ini tidak terbukti mampu menurunkan agresivitas pajak. Hal ini menunjukkan bahwa kepatuhan terhadap regulasi minimum belum menjamin fungsi pengawasan berjalan optimal, sehingga pengembangan teori agensi perlu memasukkan faktor-faktor lain seperti kualitas individu komisaris, budaya perusahaan, serta mekanisme insentif yang memengaruhi perilaku aktual dewan komisaris.

5.4.2 Implikasi Praktis

Bagi perusahaan, khususnya yang tergabung dalam indeks IDX 80, hasil penelitian ini menunjukkan bahwa biaya audit memiliki peranan penting dalam mendukung pengawasan dan kepatuhan perpajakan perusahaan. Biaya audit tidak hanya berkaitan dengan kewajiban administratif perusahaan, tetapi juga mencerminkan upaya perusahaan dalam meningkatkan kualitas pengendalian dan meminimalkan risiko yang berkaitan dengan praktik agresivitas pajak. Selain itu, temuan penelitian menjelaskan bahwa pemilihan Kantor Akuntan Publik tidak hanya dapat dipertimbangkan berdasarkan reputasi *Big 4*, tetapi juga berdasarkan kemampuan auditor dalam memahami karakteristik industri dan risiko perpajakan perusahaan. Di sisi lain, meskipun dewan komisaris

independen tidak terbukti berpengaruh secara signifikan terhadap agresivitas pajak, keberadaan dewan komisaris independen tetap memiliki arti penting dalam mendukung fungsi pengawasan perusahaan, khususnya dalam proses pengambilan keputusan yang berkaitan dengan kebijakan perpajakan.

Bagi Direktorat Jenderal Pajak dan Otoritas Jasa Keuangan, hasil penelitian ini memberikan gambaran bahwa pengawasan terhadap agresivitas pajak perusahaan tidak hanya berkaitan dengan keberadaan auditor *Big 4* maupun proporsi dewan komisaris independen, tetapi juga berkaitan dengan kualitas pengawasan yang dilakukan dalam proses audit perusahaan. Temuan penelitian ini juga menunjukkan bahwa perusahaan dengan ukuran perusahaan dan rasio *market to book value* yang tinggi memiliki tingkat agresivitas pajak yang lebih tinggi. Oleh karena itu, kedua faktor tersebut dapat menjadi salah satu pertimbangan dalam proses pengawasan dan evaluasi kepatuhan perpajakan perusahaan. Bagi investor dan pemangku kepentingan lainnya, hasil penelitian ini dapat digunakan sebagai bahan pertimbangan dalam menilai kualitas tata kelola perusahaan dan risiko perpajakan perusahaan sebelum mengambil keputusan investasi. Dalam hal ini, biaya audit dapat mencerminkan keseriusan perusahaan dalam menjalankan pengawasan dan kepatuhan perpajakan secara lebih baik.