

BAB I

PENDAHULUAN

A. Latar Belakang

Ade Bebi Irama menerangkan pada berita online djpb kemenkeu.go.id yang diterbitkan pada tanggal 08 Oktober 2021 bahwa Komponen Pendapatan Negara dapat berasal dari Penerimaan Perpajakan (termasuk didalamnya Penerimaan Bea dan Cukai), Penerimaan Negara Bukan Pajak (PNBP) dan Penerimaan Hibah dari masing-masing komponen tersebut mempunyai target tahunan yang harus dipenuhi. Besaran target yang harus dicapai meningkat setiap tahun seiring dengan perkembangan variabel ekonomi seperti tingkat inflasi, lifting minyak mentah, kurs nilai tukar rupiah, dan variabel lainnya. Data tahun 2020 mengenai Laporan Keuangan Pemerintah Pusat (*audited*) menunjukkan realisasi jumlah Pendapatan Perpajakan sebesar Rp. 1.285,2 triliun, atau setara dengan 91% dari penetapan targetnya yaitu sebesar Rp. 1.404,5 triliun. Sementara itu, realisasi PNBP tahun 2020 sebesar Rp. 343,8 miliar atau setara dengan 116,89% dari target yang ditetapkan sebesar Rp. 294,1 miliar. Sedangkan Penerimaan Hibah mencatatkan angka realisasi Rp. 18,8 triliun (1448,7%), jauh melampaui target sebesar Rp. 1,3 triliun (Ade, 2021).

Pada penelitiannya, Intan (2021) menjelaskan bahwa sumber pendapatan terbesar bagi negara adalah pajak. Pemerintah menggunakan pajak untuk meningkatkan kualitas pendidikan dan kesejahteraan masyarakat, serta untuk mengembangkan infrastruktur yang dapat mendorong pertumbuhan ekonomi Indonesia, serta mendukung keamanan dan ketahanan. Pajak memiliki peran besar bagi negara sehingga pemerintah terus berusaha untuk mengoptimalkan penerimaan Direktorat Jenderal Pajak.

Salah satu pendapatan terbesar bagi negara adalah pajak, hal ini tentu membuat perpajakan paling dimaksimalkan penerimaannya guna terpenuhinya belanja negara tiap tahunnya. Dimana negara menuntut masyarakatnya

memberikan sumbangsih penuh bagi warganya yang telah memiliki pekerjaan dan berpenghasilan. Adapun penerimaan terbesar pajak setelah Pajak Pertambahan Nilai adalah Pajak Penghasilan (Suryaningi dkk, 2022).

Definisi pajak oleh Prof. Dr. P.J.A. Andriani yaitu pembayaran terutang wajib pajak kepada negara yang dapat dipaksakan yang manfaatnya tidak diperoleh secara langsung berdasarkan peraturan yang berlaku demi terselenggaranya kesejahteraan negara (Safri, 2005).

Tabel 1.1 Pendapatan Negara Tahun 2017-2022 (Dalam miliar rupiah)

Sumber Penerimaan	2017	2018	2019	2020	2021	2022
Penerimaan Pajak	1.343.530	1.518.790	1.546.142	1.285.136	1.547.841	1.924.938
Penerimaan Bukan Pajak	311.216	409.320	408.994	343.814	458.493	510.930
Total	1.654.746	1.928.110	1.955.136	1.628.951	2.006.334	2.435.867

Sumber: Realisasi Pendapatan Negara Badan Pusat Statistik

Berdasarkan tabel di atas dapat kita lihat bahwa negara mendapatkan penerimaan terbesar dari pajak yang dibayarkan oleh wajib pajak kepada negara. Di tahun 2017 pendapatan dari pemasukan pajak sebesar 1.343.529,80 miliar rupiah sangat jauh berbeda dengan pendapatan dari penerimaan bukan pajak yang hanya sebesar 311.216,30 miliar rupiah, begitupun dengan tahun 2018, 2019, 2020, 2021 dan 2022. Penerimaan pajak dari tahun 2017 hingga 2019 mengalami kenaikan yang cukup signifikan begitupun dengan penerimaan bukan pajak di tahun 2018 mengalami kenaikan sedangkan di tahun 2019 mengalami sedikit penurunan. Pendapatan dari penerimaan pajak dan penerimaan bukan pajak di tahun 2020 mengalami penurunan yang cukup mengejutkan, hal tersebut dikarenakan adanya virus Covid-19 yang memberikan dampak bagi kehidupan termasuk pendapatan negara. Pemerintah berupaya untuk memperbaiki perekonomian sehingga di tahun 2021 dan tahun

2022 baik penerimaan pajak maupun penerimaan bukan pajak mengalami kenaikan walaupun tidak sebesar seperti tahun-tahun sebelumnya.

Dikatakan dalam penelitian Nyoman dan Nanik (2017), bahwa negara dan wajib pajak memiliki kepentingan yang berbeda dalam melaksanakan pungutan pajak. Pemerintah berupaya melakukan peningkatan dan memaksimalkan pendapatan negara melalui perpajakan untuk membiayai pengelolaan negara, sementara wajib pajak membayar pajak dengan mengurangi pendapatan, sehingga sebagian wajib pajak berupaya meminimalkan beban pajaknya agar pendapatan yang diperoleh mencapai target yang ditetapkan. Ini mungkin dilakukan karena adanya peluang dengan memanfaatkan celah dari lemahnya peraturan tentang perpajakan.

Salah satu wajib pajak di Indonesia yaitu perusahaan. Perusahaan membayar pajak didasarkan pada perolehan laba perusahaan itu sendiri. Hal tersebut menjadi sebuah dilema bagi manajemen dan pemilik perusahaan, karena pajak secara langsung mengurangi pendapatan atau laba. Lanis dan Richardson (2012) mengatakan bahwa pajak termasuk dalam faktor yang memotivasi pengambilan keputusan. Pendapatan yang diperoleh semakin besar maka beban pajak yang dibayarkan akan semakin besar. Perusahaan berupaya agar pembayaran pajak dapat dilakukan sekecil mungkin supaya laba yang didapatkan besar. Hal tersebut tidak sejalan dengan pemerintah yang bertujuan untuk mengoptimalkan pendapatan pajak dalam rangka meningkatkan kesejahteraan rakyat (Nyoman dan Nanik, 2017).

Perlawanan pajak diakibatkan karena adanya perbedaan kepentingan. Pendapat Waluyo (2010) dalam Hermawan (2015) bahwa pengkategorian perlawanan pajak terbagi dua, yaitu perlawanan pajak pasif dan perlawanan pajak aktif. Yang dimaksud perlawanan pajak pasif yaitu berbentuk hambatan-hambatan yang menyulitkan pemungutan pajak serta memiliki hubungan dengan struktur ekonomi, sementara perlawanan pajak aktif yaitu segala bentuk usaha dan perbuatan secara langsung ditujukan kepada pemerintahan dengan tujuan penghindaran pajak (Rizal, 2017).

Pohan (2013) mengatakan, ada beberapa cara yang dilakukan perusahaan untuk meminimalisir beban pajak yang diperlukan perusahaan atas laba bersihnya, seperti penghindaran pajak (*tax avoidance*), penggelapan pajak (*tax evasion*), dan penghematan pajak (*tax saving*). Penghindaran pajak adalah upaya meminimalisir pembayaran pajak secara sah dan legal serta tidak melanggar peraturan perpajakan dimana cara dan metode yang digunakan dengan memanfaatkan kekurangan (*grey area*) yang ada pada peraturan pajak yang berlaku untuk mengurangi beban pajak. Penggelapan pajak adalah usaha menghindari pajak dengan cara illegal atau menentang aturan yang berlaku, dengan kata lain cara ini kebalikan dari penghindaran pajak. Penghematan pajak adalah usaha dalam pengelakkan pajak dengan menahan agar tidak membeli bahan atau produk mewah yang memiliki pajak tinggi atau dengan pengurangan jam kerja (Novita, 2022).

Wajib pajak terutama sebuah badan usaha seringkali melakukan praktik *tax avoidance* agar dapat menghindari besarnya biaya pajak yang mana hal tersebut sebenarnya memang tidak bertentangan dengan aturan perundang-undangan yang ada sehingga pemerintah menganggap praktik *tax avoidance* ini sebagai sebuah dilema, hal itu disebabkan karena *tax avoidance* fokus mengarah kepada pemanfaatan celah pajak. Namun, *tax avoidance* (penghindaran pajak) beresiko merusak pendapatan pemerintah dalam menghadapi beban belanja yang besar (Novia, 2022). Indikator yang digunakan penulis pada penelitian ini yaitu CETR (*Cash Effective Tax Rate*) untuk mengukur besarnya *tax avoidance* (penghindaran pajak).

Cash Effective Tax Rate (CETR) didefinisikan oleh Astuti & Aryani (2016) yaitu total beban pajak dibagi dengan total laba sebelum pajak yang dapat digunakan untuk menentukan apakah suatu perusahaan menghindari beban pajaknya atau tidak. *Effective Tax Rate* (ETR) dapat dipakai untuk mengetahui apakah ada tindakan *tax avoidance* (penghindaran pajak) dikarenakan *Effective Tax Rate* (ETR) terpengaruh oleh perubahan seperti ketersediaan perlindungan pajak yang dilakukan serta semakin kecil

penghindaran pajak yang dilakukan oleh instansi atau bisnis, dan semakin besar presentase *Effective Tax Rate* (ETR) maka menunjukkan semakin kecil penghindaran pajak yang dilakukan instansi atau perusahaan dan sebaliknya. Dikatakan oleh Bracewell dan Milnes (1980) dalam Cahyani (2017), apabila beban pajak yang dibayarkan tinggi maka kuat motivasinya untuk melakukan penghindaran pajak karena wajib pajak dapat lolos dari tarif pajak yang tinggi akan tetapi tetap memiliki tarif pajak yang rendah (Novita, 2022).

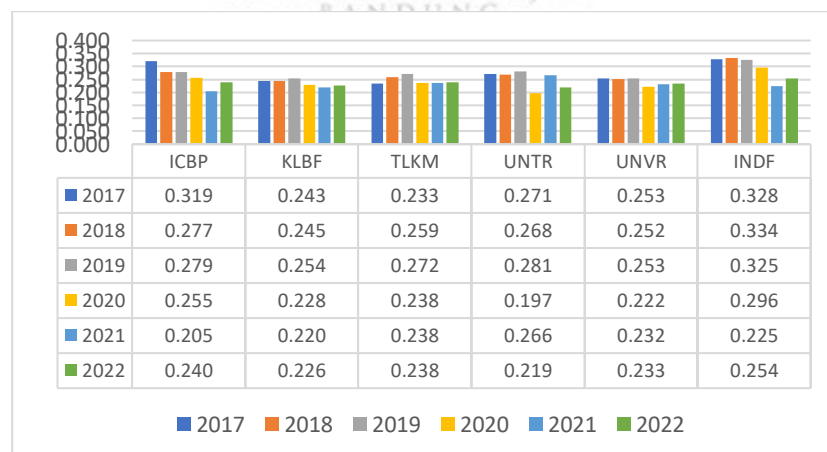
Berikut merupakan nilai ETR (*Effective Tax Rate*) pada perusahaan di JII tahun 2017-2022

Tabel 1.2 ETR (*Effective Tax Rate*) Perusahaan di JII Tahun 2017-2022

No	Perusahaan	2017	2018	2019	2020	2021	2022
1.	ICBP	0,319	0,277	0,279	0,255	0,205	0,240
2.	KLBF	0,243	0,245	0,254	0,228	0,220	0,226
3.	TLKM	0,233	0,259	0,272	0,238	0,228	0,238
4.	UNTR	0,271	0,268	0,281	0,197	0,266	0,219
5.	UNVR	0,253	0,252	0,253	0,222	0,232	0,233
6.	INDF	0,328	0,334	0,325	0,296	0,225	0,254

Sumber: Laporan keuangan setiap perusahaan diolah

Penjelasan nilai ETR (*Effective Tax Rate*) dari setiap perusahaan yang terdaftar di Jakarta Islamic Index (JII) tahun 2017 - 2022 pada tabel diatas dapat dilihat pada gambar grafik dibawah ini:



Grafik 1.1 Pertumbuhan Effective Tax Rate (ETR) Perusahaan di Jakarta Islamic Index (JII) Tahun 2017-2022

Berdasarkan tabel dan gambar grafik di atas dapat terlihat bahwa pada perusahaan yang terdapat di Jakarta Islamic Index (JII) masih ada perusahaan yang nilai ETR (*Effective Tax Rate*) masih rendah yang mana ini menandakan bahwa pada perusahaan tersebut ada tindakan penghindaran pajak (*tax avoidance*) yaitu terjadi paling rendah pada perusahaan UNTR di tahun 2020. Namun pada tahun 2020 semua perusahaan memiliki nilai *effective tax rate* (ETR) rendah, hal ini dikarenakan adanya Covid-19 yang mempengaruhi hampir seluruh sektor kehidupan termasuk sektor ekonomi.

Ada beberapa kasus tindakan *tax avoidance* (penghindaran pajak) pada beberapa perusahaan di Indonesia. Mengutip dari berita online finance.detik.com yang diterbitkan pada tanggal 05 juli 2019 oleh Danang Sugianto pukul 16.32 WIB menunjukkan bahwa PT Adaro Energy Tbk telah melakukan transfer pricing melalui anak usahanya Coaltrade Services International di Singapura. Hal tersebut sudah diterapkan sejak 2009. PT Adaro mengklaim telah mengaturnya untuk membayar pajak sebesar US\$ 125 juta yang setara dengan Rp. 1,75 triliuni (kurs Rp. 14.000) kurang dari yang seharusnya dibayarkan di Indonesia. Menurut Yustinus Prastowo, wajib pajak (WP) termasuk badan atau perusahaan melakukan perencanaan pajak (*tax planning*). Maka PT Adaro mengambil kesempatan tersebut dengan menjual batu baranya ke Coaltrade Services International dengan harga yang lebih murah. Kemudian menjual batu bara tersebut ke negara lain dengan harga yang lebih tinggi, sehingga penghasilan kena pajak di Indonesia jadi lebih rendah.

Kasus lain terkait *tax avoidance* terjadi di PT Coca Cola Indonesia. Mengutip dari berita online kompasiana.com yang diterbitkan pada tanggal 3 juni 2022 pukul 10.31 WIB, dikatakan bahwa PT Coca Cola Indonesia (CCI) diduga melakukan kecurangan pajak yang mengakibatkan kekurangan pembayaran pajak sebesar Rp. 49,24 miliar. Dari hasil pemeriksaan Direktorat Jenderal Pajak (DJP) menyebutkan ada pembengkakan biaya yang besar. Menurut DJP jumlah pendapatan kena pajak CCI dari tahun 2002 hingga tahun 2006 adalah sebesar Rp. 603,48 miliar. Sementara perhitungan CCI,

pendapatan kena pajak hanyalah sebesar Rp. 492,59 miliar. Dari selisih tersebut, DJP melakukan perhitungan bahwa kekurangan pajak penghasilan (PPh) CCI sebesar Rp. 49,24 miliar.

Kasus lain menunjukkan kasus penghindaran pajak antara PT Pelita, Molucca dan PT Permata. Menurut Hotman jika dugaan Permata mendirikan Molucca, Permata memiliki dua keuntungan dalam penghindaran pajak. Pertama sesuai dengan pasal 17 ayat (2) huruf a UU Pajak Penghasilan (PPh), pajak 25% PPh dikecualikan karena piutang dari Pelita telah dialihkan ke Molucca dan diperhitungkan sebagai kerugian (*write off*). Kedua, jika pada akhirnya Pelita memenuhi kewajibannya akan tetapi Molucca sudah mengang piutang tersebut. Hotman mengatakan, sebagai perusahaan asing, Molucca juga tidak diwajibkan membayar pajak kepada Indonesia atas pembayaran tersebut (Intan, 2021).

Penghindaran pajak menjadikan pemerintah dilema akan hal tersebut karena pada kenyataannya penghindaran pajak berpengaruh terhadap pendapatan negara yang akan berkurang tetapi penghindaran pajak juga bukan suatu pelanggaran. Ada beberapa faktor yang dapat memberikan pengaruh kepada perusahaan untuk melakukan praktik *tax avoidance* (penghindaran pajak) yaitu ukuran perusahaan. Maria dan Muhammad (2020) mengemukakan bahwa ukuran perusahaan merupakan ukuran yang dikelompokkan berdasarkan ukuran besar kecilnya suatu perusahaan yang menggambarkan aktivitas operasional perusahaan dan penghasilan yang diperoleh perusahaan. Semakin besar perusahaan, kecenderungan perusahaan membutuhkan pembiayaan semakin besar daripada perusahaan kecil, sehingga perusahaan besar cenderung ingin memperoleh penghasilan yang tinggi.

Mahfoedz (1994) dalam Suwito dan Herawati (2005) menyampaikan bahwa ukuran perusahaan merupakan skala yang dapat digunakan untuk mengklasifikasikan perusahaan menjadi perusahaan besar dan kecil dengan beberapa cara yaitu dengan melihat dari nilai total asset perusahaan, rata-rata tingkat penjualan, jumlah penjualan, dan nilai pasar saham.

Semakin besar suatu perusahaan tersebut maka kemungkinan beban pajak perusahaan tersebut akan lebih tinggi daripada perusahaan menengah dan juga perusahaan kecil karena itu perusahaan mempunyai beban pembayaran pajak yang sangat besar, maka praktik *tax avoidance* (penghindaran pajak) akan cenderung dilakukan oleh manajemen. (Harnik, 2020) dalam (Novia, 2021).

Berdasarkan hasil penelitian terdahulu yang telah dilakukan oleh Ida Ayu Rosa Dewinta dan Putu Ery Setiawan (2016) dengan judul Pengaruh Ukuran Perusahaan, Umur Perusahaan, Profitabilitas, *Leverage*, dan Pertumbuhan Penjualan Terhadap *Tax Avoidance*. Hasil penelitian menunjukkan bahwa ukuran perusahaan, umur perusahaan, profitabilitas, dan pertumbuhan penjualan berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*. Artinya, semakin tinggi ukuran perusahaan, umur perusahaan, profitabilitas, dan pertumbuhan penjualan akan menyebabkan meningkatnya *tax avoidance*. *Leverage* tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Artinya, semakin tinggi *leverage* tidak akan berpengaruh terhadap meningkatnya *tax avoidance*. Sedangkan penelitian yang dilakukan oleh Vivi, dkk (2021) dengan judul penelitian Pengaruh Good Corporate Governance dan Ukuran Perusahaan Terhadap *Tax Avoidance (Pada Perusahaan Properti dan Real Estate yang Terdaftar di BEI Periode 2015-2018)* menunjukkan hasil penelitian bahwa variabel komisaris independen tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*, variabel komite audit tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*, variabel ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance* dan variabel komisaris independen, komite audit dan ukuran perusahaan tidak berpengaruh secara simultan terhadap *tax avoidance*.

Faktor selanjutnya yang dapat mempengaruhi keputusan perusahaan untuk melakukan praktik kegiatan *tax avoidance* (penghindaran pajak) yaitu komite audit. Dalam pembahasan terkait komite audit ini diketahui ada teori yang dinamakan *Agency Theory* (Teori Keagenan). Teori ini dapat digunakan untuk mengatasi permasalahan yang sering timbul dalam sebuah keagenan. Masalah tersebut salah satunya muncul ketika principal kesulitan untuk

mengetahui apa yang sebenarnya dilakukan oleh agen, apakah agen telah melakukan sesuatu secara benar dan tepat. Oleh karena itu dibuatlah sebuah kontrak yang diharapkan akan dapat mengkoordinasi kepentingan dan tujuan baik untuk principal maupun agen yang biasa disebut dengan teori keagenan. Adanya *tax avoidance* menunjukkan bahwa terdapat sebuah masalah yang sedang terjadi di dalam perusahaan. Terjadinya masalah secara internal akan memberikan dampak buruk bagi investor. Oleh sebab itu, negara mengatur dengan sedemikian rupa agar unsur kesejahteraan bersama dapat tercapai (Novia, 2022).

Jumlah anggota komite audit yang sedikit membuat pengendalian keuangan yang dapat dilakukan oleh komite audit menjadi lemah, yang menyebabkan meningkatnya perilaku manajerial dalam praktik agresivitas pajak, dan jika komite audit banyak maka akan terjadi sebaliknya. Sedikitnya jumlah anggota komite audit juga akan mempengaruhi kelengkapan keuangan dan kepercayaan perusahaan sehingga memudahkan perusahaan untuk menerapkan praktik *tax avoidance*, pendapat dari Oktavian (2015) dalam Novia (2022).

Penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Arfenta Satria Nugraheni dan Dudi Pratomo (2018) dengan judul Pengaruh Komite Audit, Kualitas Audit, dan Ukuran Perusahaan Terhadap *Tax Avoidance* (Studi pada Perusahaan Manufaktur Subsektor Otomotif yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2012-2016). Hasil penelitian menunjukkan variabel independen yaitu komite audit, kualitas audit, dan ukuran perusahaan secara simultan berpengaruh signifikan terhadap variabel dependen yaitu *tax avoidance* pada perusahaan otomotif yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2012-2016. Sedangkan secara parsial komite audit berpengaruh signifikan dan memiliki arah negatif terhadap *tax avoidance*. Kualitas audit tidak berpengaruh signifikan dan memiliki arah positif terhadap *tax avoidance*. Ukuran perusahaan tidak berpengaruh signifikan dan memiliki arah negatif terhadap *tax avoidance*.

Peneliti melakukan penelitian ini karena melihat hasil yang berbeda dari beberapa penelitian sebelumnya terdapat hasil yang tidak konsisten mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi *tax avoidance* (penghindaran pajak). Sehingga peneliti tergerak untuk melakukan penelitian mengenai *tax avoidance* dengan mengambil dua faktor yang mempengaruhi yaitu variabel independen berupa ukuran perusahaan dan komite audit saja. Peneliti mengambil objek di perusahaan yang terdaftar di Jakarta Islamic Index (JII) karena termasuk dalam kategori saham syariah, dan juga peneliti ingin melihat dan mengetahui apakah perusahaan yang terdaftar di JII melakukan tindakan *tax avoidance* (penghindaran pajak).

Berdasarkan uraian diatas, peneliti tergerak untuk melakukan penelitian dengan judul **“Pengaruh Ukuran Perusahaan dan Komite Audit Terhadap *Tax Avoidance* (Penghindaran Pajak) pada Perusahaan yang Terdaftar di Jakarta Islamic Index (JII) Tahun 2017-2022”**.

B. Rumusan Masalah

Berdasarkan penjelasan dari latar belakang diatas, maka peneliti merumuskan beberapa rumusan masalah sebagai berikut:

1. Bagaimana pengaruh ukuran perusahaan terhadap *tax avoidance* (penghindaran pajak) pada perusahaan yang terdaftar di Jakarta Islamic Index (JII) Tahun 2017 – 2022?
2. Bagaimana pengaruh komite audit terhadap *tax avoidance* (penghindaran pajak) pada perusahaan yang terdaftar di Jakarta Islamic Index (JII) Tahun 2017 – 2022?
3. Bagaimana pengaruh ukuran perusahaan dan komite audit terhadap *tax avoidance* (penghindaran pajak) pada perusahaan yang terdaftar di Jakarta Islamic Index (JII) Tahun 2017 – 2022?

C. Tujuan Penelitian

Berdasarkan latar belakang dan rumusan masalah di atas, maka adapun tujuan dari penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Untuk mengetahui pengaruh ukuran perusahaan terhadap *tax avoidance* (penghindaran pajak) pada perusahaan yang terdaftar di Jakarta Islamic Index (JII) Tahun 2017 – 2022.
2. Untuk mengetahui pengaruh komite audit terhadap *tax avoidance* (penghindaran pajak) pada perusahaan yang terdaftar di Jakarta Islamic Index (JII) Tahun 2017 – 2022.
3. Untuk mengetahui pengaruh ukuran perusahaan dan komite audit terhadap *tax avoidance* (penghindaran pajak) pada perusahaan yang terdaftar di Jakarta Islamic Index (JII) Tahun 2017 – 2022.

D. Manfaat Penelitian

Diharapkan penelitian ini bisa bermanfaat baik secara teoritis maupun manfaat praktis.

1. Manfaat Teoritis
 - a. Bagi mahasiswa akuntansi syariah, diharapkan penelitian ini bisa menjadi salah satu sumber bagi mahasiswa akuntansi syariah dalam menambah wawasan dan pengetahuan sekaligus sebagai bahan referensi untuk studi selanjutnya mengenai *tax avoidance* (penghindaran pajak) yang dipengaruhi oleh variabel ukuran perusahaan dan variabel komite audit.
 - b. Bagi penulis, penelitian ini diharapkan bisa menjadi sebagai sarana untuk mengaplikasikan ilmu yang diperoleh selama proses pembelajaran dan menambah wawasan serta pemahaman tentang *tax avoidance* (penghindaran pajak) yang dipengaruhi oleh variabel ukuran perusahaan dan variabel komite audit.
2. Manfaat Praktis
 - a. Bagi perusahaan, diharapkan hasil dari penelitian ini dapat memberikan wawasan dan pemahaman tentang *tax avoidance* (penghindaran pajak) yang dipengaruhi oleh variabel ukuran perusahaan dan variabel komite audit, serta memastikan untuk

meminimalisir adanya kegiatan *tax avoidance* (penghindaran pajak) di masa mendatang.

- b. Bagi akademis, diharapkan hasil penelitian ini dapat dimanfaatkan untuk menambah wawasan dan pemahaman tentang *tax avoidance* (penghindaran pajak) yang dipengaruhi oleh variabel ukuran perusahaan dan variabel komite audit dan menjadi referensi bagi penelitian selanjutnya.

