

## **PENGARUH CORPORATE GOVERNANCE TERHADAP TAX AVOIDANCE PADA PERUSAHAAN TAMBANG YANG TERDAFTAR DI BURSA EFEK INDONESIA TAHUN 2015 – 2017**

**Sri Hutami<sup>1)</sup>, Erniyawati Mustaqomah<sup>2)</sup>**

<sup>1),2)</sup>Program Studi Akuntansi, Politeknik Pratama Mulia Surakarta  
E-mail: hoetami2015@gmail.com<sup>1)</sup>, erniyawati09@gmail.com<sup>2)</sup>

### **Abstract**

*Mining companies have experienced very good business development, but have minimal contribution to state tax revenues. Corporate governance is a system that regulates and controls the company in order to create economic value added for stakeholders. This Research aims to determine the extent of the influence of corporate governance as proxied by institutional ownership, independent commissioners, audit committees, and audit quality on tax avoidance policies carried out by companies. The research uses quantitative research methods with multiple linear regression models. The sample used is all mining companies listed on the Indonesia Stock Exchange in 2015 – 2017 with three years of complete data. The measure of tax avoidance uses the CETR (Cash Effective Tax Rate). The results obtained are variables that have no effect on tax avoidance, namely institutional ownership. Independent commissioners have a positive effect on tax avoidance. The audit committee and audit quality have a significant negative effect on policy making that is related to tax avoidance.*

**Keywords: Corporate governance, Tax avoidance, CETR, Komisaris Independen, Komite Audit.**

### **PENDAHULUAN**

#### **Latar Belakang Masalah**

Pembangunan dalam sebuah negara mutlak diperlukan dalam rangka peningkatan kesejahteraan masyarakatnya sehingga terwujud masyarakat adil dan makmur. Negara memerlukan beragam sumber daya sebagai modal dalam melaksanakan pembangunan tersebut. Salah satu cara pemerintah dalam mendapatkan pendanaan untuk melaksanakan pembangunan adalah memaksimalkan penerimaan negara dari berbagai sumber, termasuk penerimaan dari sektor migas dan non migas. Pajak merupakan sumber pendapatan nasional yang terbesar untuk membiayai pembangunan. Begitu pentingnya peran pajak dalam pembangunan maka pemerintah membuat regulasi yang mengatur perpajakan di Indonesia sehingga potensi pajak bisa maksimal.

Selama puluhan tahun, Industri batu bara merupakan salah satu sektor non migas yang mendapatkan tempat favorit negara. Hal ini dikarenakan kontribusinya yang besar dalam perekonomian nasional. Bahkan, kala krisis ekonomi global 2008 melanda, berkat sumbangsih industri batu bara maka kondisi ekonomi Indonesia masih tetap tumbuh. Posisi tersebut membuat pelaku industri pertambangan batu bara relatif tidak mendapatkan pengawasan yang memadai, sehingga acap kali terjadi kasus kerusakan lingkungan dan praktik-praktik tidak beretika berupa penghindaran pajak (*tax avoidance*). Batu bara merupakan sumber energi paling primadona. Saat ini hampir 40% sumber pembangkit listrik dunia bersumber dari batu bara. Dari target produksi batu bara 2018 sebanyak 485 juta ton, sekitar 271 juta ton atau 55%-nya bersumber dari 8 perusahaan saja. Beberapa perusahaan batu bara skala besar antara lain: Bumi Resources, Adaro Indonesia, Berau Coal, Indika Energy, Bukit Asam, Indo Tambangraya Megah, Golden Energy, Baramulti Suksessarana. Sedikitnya perusahaan yang beroperasi di sektor ini menyebabkan persaingan tidak begitu ketat karena permintaan yang masih melimpah. Dampaknya perusahaan-perusahaan tersebut dipastikan dapat meraup keuntungan yang tidak sedikit jumlahnya. Namun begitu, penerimaan pajak dari sektor ini masih minim dan tidak sebanding dengan fantastisnya nilai ekonomi yang dihasilkan industri pertambangan batu bara. Data dari Kementerian Keuangan menunjukkan *tax ratio* yang dikontribusikan dari sektor pertambangan mineral dan batu bara

(minerba) pada 2016 hanya sebesar 3,9%, sementara *tax ratio* nasional pada 2016 sebesar 10,4%. Rendahnya *tax ratio* tersebut tidak bisa dilepaskan dari permasalahan penghindaran pajak oleh pelaku industri batu bara.

Penghindaran pajak merupakan praktik yang memanfaatkan celah hukum dan kelemahan sistem perpajakan yang ada. Meskipun tidak melanggar secara hukum, namun secara moral tidak dapat dibenarkan. Kementerian Keuangan mencatat jumlah wajib pajak (WP) yang mempunyai SIUP pertambangan mineral lebih banyak yang tidak melaporkan SPT dibandingkan dengan pengusaha yang patuh melaporkan SPT. Pada 2015 dari 8.003 WP industri batu bara terdapat 4.532 WP yang tidak melaporkan SPT-nya. Angka ini tentu belum termasuk pemain-pemain batu bara skala kecil yang tidak registrasi sebagai pembayar pajak. Perlu dicatat pula bahwa di antara WP yang melaporkan SPT-nya terdapat potensi tidak melaporkan sesuai fakta di lapangan. Tidak sedikit pula yang melaporkan SPT-nya dengan benar namun kebenaran tersebut diperoleh dari hasil penghindaran (*tax avoidance*) dan penghematan pajak seperti *aggressive tax planning*, *corporate inversion*, *profit shifting* dan *transfer mispricing*. Praktik tidak beretika di atas dapat terjadi karena faktor adanya celah hukum penghindaran pajak. Selain itu, persoalan tumpang tindih regulasi mengakibatkan munculnya celah hukum yang dapat dimanfaatkan oleh pelaku usaha batu bara untuk melakukan penghindaran pajak. Di sisi lain, rendahnya pendapatan pajak dari sektor batu bara juga diakibatkan oleh masih lemahnya kapasitas otoritas pajak dan fiskus dalam memeriksa WP sehingga berbagai dugaan penghindaran pajak atau sengketa pajak yang diajukan oleh otoritas pajak selalu kalah di pengadilan pajak.

Penghindaran pajak merupakan bagian dari perencanaan pajak (*tax planning*). Menurut kamus *Black's Law Dictionary*, penghindaran pajak merupakan upaya meminimalkan kewajiban pajak dengan memanfaatkan peluang penghindaran pajak (*loopholes*) tanpa melanggar hukum pajak. Penghindaran pajak berbeda dengan penggelapan pajak (*tax evasion*). Tindakan ini dilakukan oleh wajib pajak untuk mengurangi jumlah pajak terutang atau sama sekali tidak membayarkan pajaknya melalui cara-cara ilegal. Salah satu contoh adalah kasus di mana DJP menggugat perusahaan batu bara PT Multi Sarana Avindo (MSA) atas dugaan perpindahan Kuasa Pertambangan yang mengakibatkan kurangnya kewajiban bayar Pajak Pertambahan Nilai (PPN). Gugatan tiga kali tahun 2007, 2009 dan 2010 dengan menggugat sebesar 7,7 miliar, DJP kalah di pengadilan. Hingga kini, DJP masih melayangkan gugatan yang sama. Penelusuran Kata Data dan PRAKARSA pada 2018 memperlihatkan bahwa dugaan Direktorat Jenderal Pajak (DJP) tersebut secara materiil tidak terbukti. Praktik yang dilakukan PT MSA merupakan praktik yang tidak melanggar ketentuan. Kecurigaan DJP tidak sepenuhnya keliru pasalnya terdapat perbedaan yang mencolok antara besaran produksi yang dihasilkan dengan jumlah pembayaran pajak yang dilakukan. Namun, DJP seyogyanya dapat mengungkap lebih mendalam dan membongkar hal yang ada di balik angka-angka laporan yang disajikan oleh MSA. Apa yang jamak dilakukan oleh industri batu bara merupakan penghindaran pajak, di mana pelaku mengeksploitasi celah atau *loophole* peraturan. Belajar dari pengalaman, DJP sering mengalami kekalahan dalam sengketa pajak di pengadilan pajak. Hal ini menunjukkan bahwa otoritas pajak masih lemah dari sisi kecukupan bukti-bukti dan kapasitas sumber daya manusia, baik dalam investigasi maupun dalam upaya hukum di pengadilan pajak. Dari berbagai persoalan perpajakan di Indonesia, perlu segera dilakukan reformasi mendasar baik dari sisi regulasi, kelembagaan dan peningkatan kapasitas aparatur. Harapannya ke depan hal-hal terkait pengawasan, penuntutan, penyelidikan dan penindakan kasus kejahatan perpajakan di Indonesia akan makin baik. Pemerintah perlu membangun regulasi dan sistem yang lebih terang agar wilayah abu-abu tidak dimanfaatkan oleh pelaku bisnis batu bara untuk menghindari pajak.

Menurut Mulyani (2018) pajak merupakan kontribusi wajib dibayarkan kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan undang – undang yang berlaku, serta tidak mendapatkan imbalan secara langsung. Bagi perusahaan pajak merupakan beban yang akan mengurangi laba bersih, padahal tujuan dari perusahaan adalah memaksimalkan laba. Sisi yang bertolak belakang ini memicu terjadinya masalah perpajakan khususnya penghindaran pajak. Penghindaran pajak (*tax avoidance*) sering dikaitkan dengan *tax planning*, dimana keduanya saling berkaitan sama-sama menggunakan cara legal untuk mengurangi atau bahkan menghilangkan kewajiban pajak itu sendiri. *Tax planning* tidak diperdebatkan karena keabsahannya, sedangkan *tax avoidance* masih dianggap sebagai sesuatu yang belum bisa diterima.

Penghindaran pajak adalah usaha mengurangi pajak dengan tetap memperhatikan dan mematuhi peraturan yang ada. Penghindaran pajak ialah usaha pengurang pajak dengan memanfaatkan pengecualian dan potongan yang diperkenankan, Mulyani (2018). Amri (2017) penghindaran pajak

merupakan segala upaya yang dilakukan perusahaan untuk meminimumkan jumlah pajak yang harus dibayarkan kepada negara.

*Good Corporate governance* perusahaan dewasa ini telah dipandang sebagai salah satu alat untuk mengawasi jalannya perusahaannya. *Good Corporate governance* (GCG) mempunyai beberapa unsur, diantaranya Struktur kepemilikan perusahaan. Dewan komisaris dan komite audit. Bersama-sama mereka akan memainkan peran *monitoring* dan *controlling* untuk memastikan jalannya perusahaan sudah seperti yang diharapkan. Penelitian ini berfokus pada penerapan GCG yang ditinjau dari struktur kepemilikan perusahaan, dewan komisaris dan komite audit dan dampaknya terhadap praktek penghindaran pajak (*Tax Avoidance*). Kepemilikan Institusional yang tinggi disinyalir dapat meningkatkan praktek pelaporan pajak yang rendah. Selain itu, Komposisi dewan komisaris dan komite audit diduga dapat menurunkan praktek penghindaran pajak. Hal ini dikarenakan fungsi dewan komisaris adalah mengontrol dan mengawasi kebijakan manajemen perusahaan. Dalam menjalankan fungsi *controlling* dan *supervising* di atas, dewan komisaris memerlukan bantuan dari unsur GCG yang lain yaitu Komite audit. Adanya peran dari komite audit dan dewan komisaris tersebut diharapkan dapat meningkatkan integritas pelaporan keuangan (Fadhilah, 2014).

## **Perumusan dan Pembatasan Masalah**

### **Perumusan Masalah**

Hasil penelitian terdahulu yang meneliti hubungan antara unsur *Corporate governance* dengan *tax avoidance* belum mencapai sebuah kesepakatan dan masih bertolak belakang antara satu dengan yang lain seperti dijelaskan dalam latar belakang diatas. Peneliti tertarik untuk melakukan penelitian tentang pengaruh *corporate governance* terhadap *tax avoidance* pada perusahaan tambang yang *listing* di Bursa Efek Indonesia. Pemilihan perusahaan tambang didasari atas aktivitas usahanya sebagian besar dengan perpajakan, perusahaan tambang meliputi batu bara, minyak, gas bumi, mineral dan logam.

### **Pembatasan Masalah**

Dalam penelitian ini obyek penelitian adalah perusahaan tambang yang *listing* di Bursa Efek Indonesia tahun 2015 – 2017.

### **Tujuan Penelitian**

Sesuai dengan perumusan masalah, maka tujuan penelitian ini akan dijelaskan sebagai berikut:

1. Memberikan bukti empiris bahwa kepemilikan institusional berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*.
2. Memberikan bukti empiris bahwa Komisaris Independen berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*.
3. Memberikan bukti empiris bahwa komite audit berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*.
4. Memberikan bukti empiris bahwa kualitas audit berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*.

### **Manfaat Penelitian**

Penelitian ini diharapkan memberikan manfaat

1. Bagi investor dapat digunakan sebagai referensi untuk memilih perusahaan yang tepat dalam berinvestasi, perusahaan yang bertanggung jawab terhadap kelestarian lingkungan.
2. Sebagai acuan bagi penelitian di masa yang akan datang, terutama penelitian yang berkaitan dengan pengaruh *corporate governance* terhadap *tax avoidance*

## **TINJAUAN PUSTAKA**

### ***Tax avoidance***

Penghindaran pajak (*tax avoidance*) merupakan segala bentuk kegiatan yang memberikan efek terhadap kewajiban pajak, baik kegiatan yang diperbolehkan atau kegiatan khusus untuk mengurangi pajak. Biasanya *tax avoidance* dilakukan dengan memanfaatkan kelemahan-kelemahan hukum pajak dan tidak melanggar hukum perpajakan.

Meminimalisasi beban pajak dapat dilakukan dengan berbagai cara, mulai dari yang masih dalam aturan perpajakan sampai dengan yang melanggar aturan perpajakan. Upaya meminimalisasi pajak secara eufeminisme sering disebut dengan perencanaan pajak (*tax planning*). Perencanaan pajak pada umumnya merujuk pada proses merencanakan usaha dan transaksi wajib pajak supaya utang pajak dalam jumlah yang minimal tetapi masih dalam suatu peraturan perpajakan (Suandy, 2008). Menurut Suandy (2008) ada

beberapa faktor yang mempengaruhi wajib pajak untuk melakukan penghematan pajak yang ilegal, antara lain :

1. Jumlah pajak yang harus dibayar.  
Besarnya jumlah pajak yang harus dibayar oleh wajib pajak, semakin besar pajak yang harus dibayar, semakin besar pula kecenderungan wajib pajak untuk melakukan pelanggaran.
2. Biaya untuk menyuap fiskus.  
Semakin kecil biaya untuk menyuap fiskus, semakin besar kecenderungan wajib pajak untuk melakukan pelanggaran.
3. Kemungkinan akan terdeteksi.  
Semakin kecil kemungkinan suatu pelanggaran terdeteksi maka semakin besar kecenderungan wajib pajak untuk melakukan pelanggaran.
4. Besar sanksi.  
Semakin ringan sanksi yang dikenakan terhadap pelanggaran, maka semakin besar kecenderungan wajib pajak untuk melakukan pelanggaran.

Komite urusan fiscal dari Organization for Economic Cooperation and Development (OECD) menyebutkan tiga karakter penghindaran pajak:

1. Adanya unsur artificial dimana sebagai pengaturan seolah – olah terdapat di dalamnya padahal tidak, dan ini dilakukan karena ketiadaan faktor pajak.
2. Memanfaatkan loopholes dari undang – undang atau menerapkan ketentuan – ketentuan legal untuk berbagai tujuan, padahal bukan itu yang sebetulnya dimaksudkan oleh pembuat undang – undang.
3. Para konsultan menunjukkan alat atau cara untuk melakukan penghindaran pajak dengan syarat wajib pajak menjaga serahasia mungkin (council of Executive Secretaries of Tax Organization, 1991).

### ***Corporate governance***

Konsep *corporate governance* berkembang seiring dengan tuntutan publik yang menginginkan terwujudnya kehidupan bisnis yang sehat, bersih, dan bertanggung jawab. Tuntutan ini sebagai jawaban atas maraknya kasus penyimpangan korporasi yang terjadi, tidak hanya di negara berkembang tetapi juga di negara maju. Penyimpangan terjadi sebagai akibat manajemen modern, bahwa terjadi pemisahan tanggung jawab antara pemilik perusahaan dengan manajemen perusahaan yang kita kenal dengan teori agensi.

Secara definitive *corporate governance* diartikan sebagai sistem yang mengatur dan mengendalikan perusahaan agar perusahaan menciptakan economic value added untuk semua stakeholders-nya (Sulistiyanto, 2008). *Corporate governance* merupakan seperangkat mekanisme yang mempengaruhi keputusan yang dibuat manajemen ketika terjadi pemisahan kepemilikan dan pengendalian (Larcker et.al., 2007).

Prinsip – prinsip *corporate governance* menurut Organisasi for Economic Co- operation and Development (OECD) adalah: (1) perlindungan terhadap hak – hak pemegang saham, (2) persamaan perlakuan terhadap seluruh pemegang saham, (3) peranan stakeholders yang terkait dengan perusahaan, (4) keterbukaan dan transparansi, dan (5) akuntabilitas dewan komisaris.

### **Hubungan antara kepemilikan institusional dengan *tax avoidance***

Hasil penelitian Shafer dan Simmons (2006) menemukan bahwa kepemilikan institusional memainkan peran penting dalam memantau, mendisiplinkan dan mempengaruhi manajer dalam manajemen pajak. Menurut Alfiyani (2016) membuktikan bahwa kepemilikan institusional berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*. Berdasarkan uraian diatas, maka dapat dikembangkan hipotesis:

H1: Kepemilikan institusional berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

### **Hubungan antara dewan komisaris independen dengan *tax avoidance***

Teori keagenan menyatakan bahwa semakin banyak jumlah komisaris independen, maka semakin baik mereka mengawasi dan mengontrol tindakan-tindakan manajer. Premis dari teori keagenan adalah komisaris independen dibutuhkan dewan komisaris untuk mengontrol dan mengawasi tindakan manajemen, sehubungan dengan perilaku oportunistik mereka (jensen and macking, 1978).

Hasil penelitian terdahulu yang dilakukan (Alfiyani, 2016) membuktikan bahwa dewan komisaris independen berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance*. Menurut Winata (2014) membuktikan bahwa

dewan komisaris independen berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance*. Berdasarkan uraian diatas maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H2 : terdapat pengaruh positif antara dewan komisaris independent terhadap *tax avoidance*.

### **Hubungan antara Komite audit dengan *tax avoidance***

Komite audit merupakan salah satu bagian dari manajemen perusahaan yang berpengaruh signifikan dalam penentuan kebijakan perusahaan. Anggota komite audit dengan keahlian akuntansi atau keuangan lebih mengerti celah peraturan perpajakan untuk menghindari resiko deteksi, sehingga dapat memberikan saran yang berguna untuk penghindaran pajak (Puspita, 2014).

Hasil penelitian terdahulu terdahulu yang dilakukan oleh Fadhilah (2014) menunjukkan bahwa komite audit berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak. Berdasarkan teori dan penelitian terdahulu, diduga terdapat hubungan antara komite audit dan penghindaran pajak sehingga dapat diajukan hipotesis sebagai berikut:

H3 : Terdapat pengaruh positif komite audit terhadap *tax avoidance*

### **Hubungan antara kualitas audit dengan *tax avoidance***

Perusahaan yang diaudit oleh Kantor Akuntan Publik (KAP) The Big Four biasanya menghasilkan kualitas audit yang semakin baik, dan akan semakin sulit melakukan kebijakan penghindaran pajak. Dengan demikian, apabila semakin berkualitas audit suatu perusahaan, maka perusahaan tersebut cenderung tidak melakukan manipulasi laba untuk kepentingan perpajakan (Chai dan Liu, 2009).

Studi empiris mengenai hubungan antara kualitas audit dan *tax avoidance* memberikan hasil beragam. Annisa (2012) menunjukkan bahwa kualitas audit memiliki pengaruh yang signifikan terhadap *tax avoidance*. Berdasarkan uraian di atas maka dikembangkan hipotesis:

H4 : terdapat pengaruh positif antara kualitas audit terhadap *tax avoidance*

## **METODE PENELITIAN**

### **Populasi dan sampel**

Populasi dalam penelitian ini merupakan semua perusahaan tambang yang mencatatkan sahamnya di Bursa Efek Indonesia tahun 2015- 2017 yang menyampaikan Laporan Tahunan di [IDX.co.id](http://IDX.co.id) dan web perusahaan. Tahun pengamatan adalah 3 tahun dengan pertimbangan menghasilkan data yang lengkap.

### **Instrumen penelitian**

Penelitian ini merupakan penelitian kuantitatif yang menguji hubungan kausal. Penelitian ini dilakukan terhadap data –data untuk membuktikan secara empiris tentang pengaruh suatu variabel dengan variabel lain (Sriwedari,2009). Variabel adalah apapun yang dapat membedakan, membawa variasi pada nilai (Sekaran, 2006).

Variabel penelitian terdiri dari variabel dependen dan variabel independen. Variabel dependen adalah *tax avoidance*, sedangkan variabel independent corporate governance yang diproksikan dengan kepemilikan institusional, komisaris independen, komite audit dan kualitas audit.

Alat analisis menggunakan software SPSS versi terbaru, penggunaan program komputer bertujuan untuk mengurangi kesalahan yang disebabkan kesalahan manusia.

### **Pengumpulan data**

Penelitian ini menggunakan data sekunder, yaitu Laporan Tahunan perusahaan tambang yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2015 - 2017. Data diambil dari internet, web perusahaan, ICMD. Data yang dibutuhkan adalah laporan keuangan perusahaan yang sudah diaudit, informasi tentang kepemilikan saham oleh institusi, jumlah komisaris independen, keberadaan komite audit, dan kualitas audit.

### **Teknik analisis**

Prosedur analisis data dan pengujian hipotesis diuraikan sebagai berikut:

1. Setelah seluruh data tercatat maka langkah pertama adalah menghitung *cash effectif tax rate*.
2. Seluruh variabel, baik dependen maupun independen dimasukkan dalam sel analisis.
3. Sebelum dilakukan pengujian variabel dependen terhadap variabel independent terlebih dahulu dilakukan pengujian untuk melihat apakah variabel terindikasi melakukan *tax avoidance* dengan

- melakukan uji t.
4. Setelah hasilnya terindikasi melakukan *tax avoidance* maka dilakukan uji f untuk mengetahui seberapa besar pengaruh variabel independent terhadap variabel dependen.

### Statistik Deskriptif

Pengujian ini terdiri dari perhitungan mean, median, standar deviasi, maksimum, dan minimum dari masing – masing data sampel. Pengujian ini dimaksudkan untuk memberikan gambaran mengenai distribusi dan perilaku data tersebut.

### Pengujian Hipotesis

Pengujian hipotesis dilakukan dengan menggunakan *logistic regression* dan analisis regresi berganda.

#### 1. Logistic Regression

Logistic regression merupakan analisis untuk menguji apakah probabilitas terjadinya variabel dependen dapat diprediksi dengan variabel independennya (Ghozali, 2010)

#### 2. Analisis Regresi Berganda

Untuk menguji hipotesis, penelitian ini menggunakan analisis regresi berganda. Sebagai prasyarat pengujian regresi berganda. Sebagai prasyarat pengujian regresi berganda dilakukan uji asumsi klasik untuk memastikan bahwa data penelitian valid, tidak bias, konsisten, dan penaksiran koefisien regresinya efisien.

Persamaan regresi berganda dalam penelitian ini adalah:

$$Y = b_0 + b_1X_1 + b_2X_2 + \dots + b_4X_4 + e$$

Keterangan:

Simbol	Keterangan
Y	<i>Tax avoidance</i>
X <sub>1</sub>	Kepemilikan Institusional
X <sub>2</sub>	Proporsi dewan komisaris independen
X <sub>3</sub>	Komite audit
X <sub>4</sub>	Kualitas audit
'b <sub>0</sub>	Konstanta
'b <sub>1</sub> -b <sub>4</sub>	Koefisien regresi
e	error

### Definisi operasional variabel dan metode pengukuran

#### 1. Tax Avoidance

*Tax avoidance* adalah tindakan penghindaran atau meminimalisasi pajak yang masih tidak keluar dari aturan perpajakan. Variabel ini menggunakan proxy cash ETR (*Cash Effective Tax Rate*), (Chen, et al., 2010).

Cash ETR adalah kas yang dikeluarkan untuk biaya pajak dibagi dengan laba sebelum pajak. Semakin kecil cash ETR ini mengindikasikan semakin rendah tingkat penghindaran pajak perusahaan

$$\text{Cash ETR} = \frac{\text{Current Tax Paid}}{\text{Pre - Tax Income}}$$

#### 2. Kepemilikan Institusional

Kepemilikan institusional yaitu kepemilikan saham perusahaan yang mayoritas dimiliki oleh institusional atau lembaga (perusahaan asuransi, bank, perusahaan investasi, asset management, dan kepemilikan institusi lain). Penelitian Kepemilikan Institusional diukur dengan menggunakan persentase (Sheila dan Niki, 2015).

Indikator yang digunakan adalah:

$$\text{Kepemilikan Institusional} = \frac{\text{saham yang dimiliki institusional}}{\text{jumlah saham yang diterbitkan}}$$

#### 3. Proporsi Dewan Komisaris Independent

Dewan komisaris independen adalah komisaris yang berasal dari luar perusahaan dan tidak mempunyai hubungan terhadap perusahaan baik secara langsung maupun tidak langsung ( Prakosa, 2014).

Indikator yang digunakan adalah:  

$$\frac{\text{jumlah komisaris independen}}{\text{jumlah dewan komisaris}}$$

#### 4. Komite Audit

Berdasarkan Keputusan Ketua Bapepam LK No. 643/BL/2012 tentang Pembentukan dan Pelaksanaan Kerja Komite Audit menjelaskan bahwa yang dimaksud dengan komite audit adalah sebuah komite yang dibentuk oleh dan bertanggung jawab kepada Dewan Komisaris dalam membantu melaksanakan tugas dan fungsi dewan komisaris.

Salah satu tugas komite audit adalah melakukan penelaahan atas ketaatan terhadap peraturan perundang – undangan yang berhubungan dengan kegiatan emiten atau perusahaan publik.

Indikator yang digunakan adalah : *jumlah total anggota komite audit dalam suatu perusahaan*

#### 5. Kualitas Audit

Kualitas audit adalah segala kemungkinan yang dapat terjadi saat auditor mengaudit laporan keuangan klien dan menemukan pelanggaran atau kesalahan yang terjadi dan melaporkannya dalam laporan keuangan auditan. Penelitian ini menggunakan perusahaan yang diaudit oleh Kantor Akuntan Publik (KAP) The Big Four yaitu Price Waterhouse Cooper – PWC, Deloitte Touche Tohmatsu, KPMG, dan Ernest dan Young akan diberi nilai 1, apabila diaudit oleh selain KAP tersebut maka diberi nilai 0.

### HASIL DAN PEMBAHASAN

#### Statistik Deskriptif

Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Kepemilikan Institusional	49	.10	1.00	.7593	.23035
Komisaris Independen	49	.20	.67	.3954	.09670
Komite Audit	49	0	4	2.98	.878
Kualitas Audit	49	0	1	.55	.503
tax avoidance	49	.05	.76	.3019	.12416
Valid N (listwise)	49				

##### 1. Kepemilikan Institusional (X1)

Berdasarkan analisis statistik diskriptif terlihat bahwa kepemilikan institusional nilai minimal 0,1 dan maksimal 1,0. Rata-rata sebesar 0,793 dan standar deviasi sebesar 0,23035.

##### 2. Komisaris Independen (X2)

Komisaris independen mempunyai kisaran data antara 0,2 – 0,67. Rata-rata sebesar 0,3954 dan standar deviasi sebesar 0,0967.

##### 3. Komite Audit (X3)

Komite audit mempunyai kisaran data antara 0 – 4. Rata-rata sebesar 2,98 dan standar deviasi sebesar 0,878.

##### 4. Kualitas Audit (X4)

Kualitas Audit mempunyai kisaran data 0-1, Rata-rata sebesar 0,55 dan standar deviasi sebesar 0,503.

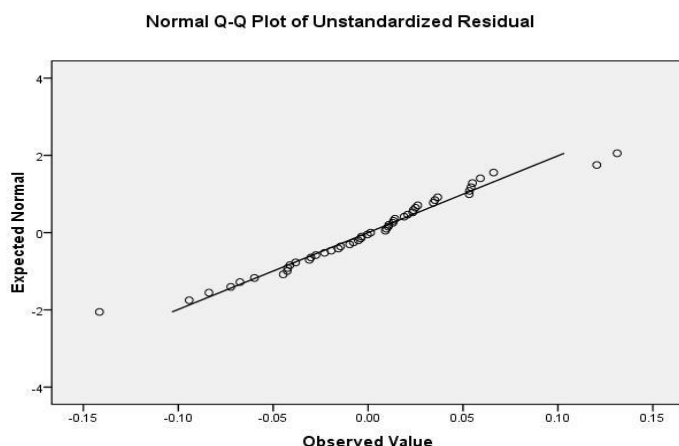
##### 5. Tax Avoidance (Y)

Tax avoidance mempunyai nilai minimum 0,05 dan maksimum 0,76, nilai rata-rata (mean) sebesar 0,3019 dan standar deviasi sebesar 0,12416.

#### Hasil Pengujian Asumsi Klasik

Penelitian ini telah memenuhi syarat asumsi klasik, dengan penjelasan sebagai berikut:

## 1. Uji Normalitas



Sebaran titik-titik dari gambar Normal Q-Q Plot di atas relatif mendekati garis lurus, sehingga dapat disimpulkan bahwa (data) residual terdistribusi normal. Selanjutnya, untuk lebih jelas akan dilakukan uji Shapiro-Wilk.

### Tests of Normality

	Kolmogorov-Smirnov <sup>a</sup>			Shapiro-Wilk		
	Statistic	df	Sig.	Statistic	df	Sig.
Unstandardized Residual	.077	49	.200 <sup>*</sup>	.978	49	.499

a. Lilliefors Significance Correction

\*. This is a lower bound of the true significance.

Dari output SPSS tersebut karena nilai prob.Sig. = 0,499 > 0,05 (lebih besar) maka disimpulkan residu berdistribusi Normal.

## 2. Uji Multikolinieritas

### Coefficients<sup>a</sup>

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
		B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1	(Constant)	.170	.068		2.510	.016		
	Kepemilikan Institusional	.050	.055	.080	.899	.373	.891	1.123
	Komisaris Independen	.572	.129	.432	4.432	.000	.750	1.333
	Komite Audit	-.073	.024	-.292	-3.054	.004	.778	1.285
	Kualitas Audit	-.078	.025	-.303	-3.111	.003	.752	1.329

a. Dependent Variable: tax avoidance

Nilai VIF untuk Kepemilikan Institusional adalah 1,123 dengan Tolerance-nya 0,891, nilai VIF untuk Komisaris Independen adalah 1,333 dengan Tolerance 0,750, nilai VIF untuk Komite Audit adalah 1,285 dengan Tolerance 0,778, dan nilai VIF untuk Kualitas Audit adalah 1,329 dengan Tolerance 0,752. Karena nilai VIF dari keempat variabel lebih kecil dari 10 atau 5 maka dapat dikatakan tidak terjadi multikolinieritas pada keempat variabel bebas tersebut.

## 3. Uji Autokorelasi

### Model Summary<sup>b</sup>

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.829 <sup>a</sup>	.687	.658	.05254	1.969

a. Predictors: (Constant), Kualitas Audit, Kepemilikan Institusional, Komite Audit, Komisaris Independen

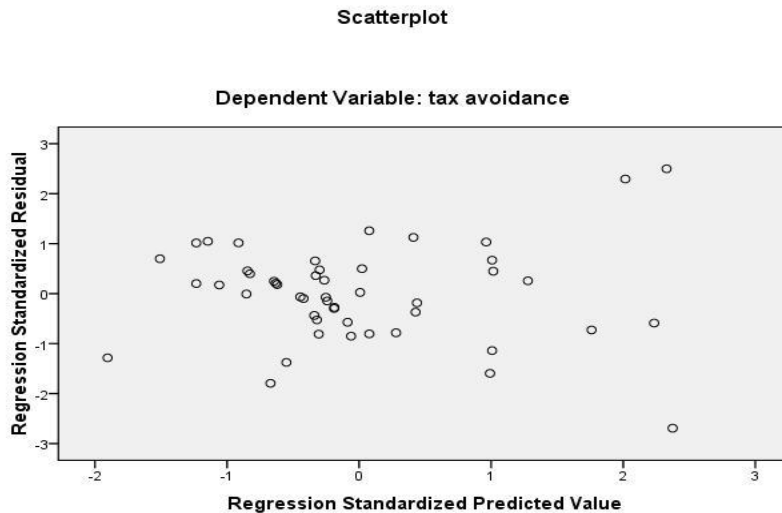
b. Dependent Variable: tax avoidance

Tabel Durbin-Watson menunjukkan bahwa nilai dL=1,3701 dan dU=1,7210 dengan k = 4 dan n =



49. Nilai Durbin-Watson hitung sebesar 1,969 lebih besar dari 1,7210 dan lebih kecil dari 2,279 yang artinya berada pada daerah tidak ada autokorelasi. Sehingga dapat disimpulkan bahwa model regresi linier tidak terjadi autokorelasi.

#### 4. Uji Heterokedastisitas



Dari gambar diatas terlihat bahwa sebaran titik tidak membentuk pola/alur tertentu, sehingga dapat disimpulkan tidak terjadi heteroskedastisitas atau dengan kata lain terjadi homoskedastisitas. Asumsi klasik tentang heterokedastisitas dalam model ini terpenuhi, yaitu terbebas dari heteroskedastisitas.

#### Analisis Regresi Linier Berganda

##### 1. Hasil Pengujian Koefisien Determinasi

**Model Summary<sup>b</sup>**

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.829 <sup>a</sup>	.687	.658	.05254	1.969

a. Predictors: (Constant), Kualitas Audit, Kepemilikan Institusional, Komite Audit, Komisaris Independen

b. Dependent Variable: tax avoidance

Jika dilihat dari R-Square yang besarnya 0,687 menunjukkan bahwa proporsi pengaruh variabel bebas terhadap variabel terikat sebesar 68,7%. Artinya, Kualitas Audit, Kepemilikan Institusional, Komite Audit dan Komisaris Independen memiliki proporsi pengaruh terhadap *Tax avoidance* sebesar 68,7% sedangkan sisanya 31,3% dipengaruhi oleh variabel lain yang tidak ada didalam model regresi.

##### 2. Hasil Pengujian Keterandalan Model (Uji F)

**ANOVA<sup>b</sup>**

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	.266	4	.067	24.135	.000 <sup>a</sup>
	Residual	.121	44	.003		
	Total	.388	48			

a. Predictors: (Constant), Kualitas Audit, Kepemilikan Institusional, Komite Audit, Komisaris Independen

b. Dependent Variable: tax avoidance

Nilai prob.F hitung (sig.) pada tabel di atas nilainya 0,000 lebih kecil dari tingkat signifikansi 0,05 sehingga dapat disimpulkan bahwa model regresi yang diestimasi layak digunakan untuk menjelaskan Kualitas Audit, Kepemilikan Institusional, Komite Audit, dan Komisaris Independen terhadap variabel

terikat *Tax avoidance*.

### 3. Hasil Pengujian Koefisien Regresi (Uji t)

**Coefficients<sup>a</sup>**

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
		B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1	(Constant)	.170	.068		2.510	.016		
	Kepemilikan Institusional	.050	.055	.080	.899	.373	.891	1.123
	Komisaris Independen	.572	.129	.432	4.432	.000	.750	1.333
	Komite Audit	-.073	.024	-.292	-3.054	.004	.778	1.285
	Kualitas Audit	-.078	.025	-.303	-3.111	.003	.752	1.329

a. Dependent Variable: tax avoidance

Nilai prob t hitung dari variabel bebas Kepemilikan Institusional sebesar 0,373 yang lebih besar dari 0,05 sehingga variabel bebas Kepemilikan Institusional tidak berpengaruh signifikan terhadap variabel terikat *Tax avoidance* pada alpha 5%. Pengaruh variabel bebas Komisaris Independen terhadap variabel terikat *Tax avoidance*, karena nilai prob. t hitung 0,000 yang lebih kecil dari 0,05 sehingga dapat dikatakan bahwa variabel bebas Komisaris Independen berpengaruh signifikan terhadap variabel terikat *tax avoidance* pada alpha 5%. Pengaruh variabel bebas Komite Audit terhadap variabel terikat *Tax avoidance*, karena nilai prob.t hitung 0,004 yang lebih kecil dari 0,05 sehingga dikatakan bahwa variabel bebas Komite Audit berpengaruh signifikan terhadap variabel terikat *Tax avoidance* pada alpha 5%. Pengaruh variabel bebas Kualitas Audit terhadap variabel terikat *Tax avoidance*, karena nilai prob.t hitung 0,003 yang lebih kecil dari 0,05 sehingga dapat dikatakan bahwa variabel bebas Kualitas Audit berpengaruh signifikan terhadap variabel terikat *Tax avoidance* pada alpha 5%.

## PEMBAHASAN

Berdasarkan hasil uji hipotesis diatas terlihat bahwa kepemilikan institusional tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Hasil ini bertentangan dengan penelitian yang dilakukan oleh Shafer dan Simon (2006) dan penelitian Alfiyani (2016) yang membuktikan bahwa kepemilikan institusional membawa pengaruh positif terhadap *tax avoidance*. Hasil yang berbeda ini mungkin dikarenakan manajemen akan sangat dirugikan jika melakukan manajemen pajak, karena akan menyebabkan nama baik perusahaan akan dirugikan. Nilai yang tidak signifikan dibandingkan nama baik perusahaan yang harus dijaga.

Hipotesis yang kedua tentang adanya pengaruh positif antara dewan komisaris independent terhadap *tax avoidance* berhasil dibuktikan berdasarkan hasil uji regresi. Hasil penelitian ini menguatkan pendapat Alfiyani (2016) dan Winata (2014). Dalam teori keagenan yang dijelaskan Jensen and Macking (1978) Komisaris Independen dibutuhkan dewan komisaris untuk mengontrol dan mengawasi tindakan-tindakan manajer sehubungan perilaku oportunistik. Semakin banyak jumlah komisaris independen akan melaksanakan fungsinya dengan lebih baik lagi, termasuk dalam hal melakukan pengawasan terhadap *tax avoidance*. Hasil berbeda dari penelitian ini adalah semakin banyak jumlah komisaris independen akan semakin besar upaya melakukan penghindaran pajak. Tuntutan untuk menyajikan kinerja yang lebih baik mengakibatkan manajemen berupaya melakukan tindakan legal sehingga laporan keuangan berkinerja baik.

Komite audit merupakan salah satu bagian manajemen perusahaan yang berpengaruh terhadap penentuan kebijakan perusahaan. Fadhilah (2014) dalam hasil penelitiannya menunjukkan bahwa komite audit berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak, sejalan dengan hasil penelitian ini. Hipotesis ketiga yang menjelaskan keberadaan komite audit membawa pengaruh positif terhadap *tax avoidance* tidak terbukti. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa komite audit berpengaruh signifikan negatif terhadap *tax avoidance*. Komite audit dengan keahlian akuntansi atau keuangan lebih mengerti dengan masalah perpajakan, sehingga akan melakukan pengawasan yang lebih baik untuk menghindari *tax avoidance*.

Hipotesis terakhir pengaruh positif kualitas audit terhadap *tax avoidance* tidak terbukti, hasil menunjukkan bahwa kualitas audit berpengaruh signifikan negatif terhadap *tax avoidance*. Pendapat ini memperkuat penelitian yang dilakukan Annisa (2012), audit yang dilakukan kantor akuntan publik *The Big Four* akan mengurangi kebijakan penghindaran pajak.

## KESIMPULAN DAN SARAN [*Times New Roman 11 bold, spasi 1*]

### Kesimpulan

*Corporate governance* yang diproksikan dengan komite audit, dan kualitas audit berpengaruh *significant negative* terhadap *tax avoidance* pada perusahaan tambang yang *listing* di Bursa Efek Indonesia tahun 2014 sampai tahun 2017. Kepemilikan institusional tidak memiliki pengaruh terhadap penghindaran pajak dan komisaris independen berpengaruh *significant positive* terhadap *tax avoidance*. Hasil yang demikian membuktikan bahwa komite audit dan kualitas audit mampu mencegah manajemen perusahaan untuk melakukan manajemen laba, dimana salah satu tujuan manajemen laba adalah untuk melakukan penghindaran pajak (*tax avoidance*).

Komisaris Independen yang lebih banyak membuka peluang untuk melakukan *tax avoidance* lebih besar. Komisaris Independen menginginkan kinerja perusahaan yang lebih baik dengan berbagai cara, salah satu yang bisa dilakukan dengan melakukan manajemen perpajakan. Kepemilikan perusahaan institusional ternyata belum mampu membuktikan adanya *tax avoidance* pada perusahaan pertambangan.

### Saran

Terdapat beberapa keterbatasan yang memungkinkan untuk mengembangkan penelitian selanjutnya:

1. Menggunakan objek lain selain perusahaan pertambangan, misalnya perusahaan telekomunikasi. Di masa pembelajaran daring perusahaan komunikasi mengalami masa keemasan, dan banyak sekali perusahaan komunikasi yang *listing* di bursa efek indonesia.
2. Mengembangkan variabel lain dari proksi *corporate governance* misalnya *corporate social responsibility* yang bisa mempengaruhi pembayaran pajak perusahaan.
3. Menggunakan pengukuran lain untuk variabel kepemilikan institusional dan komisaris independen agar lebih bisa mencari pengaruh terhadap *tax avoidance*.
4. Pengukuran *tax avoidance* bisa menggunakan alat ukur yang lain misalnya *Effective Tax Rate*.

### DAFTAR PUSTAKA

- Afni, Z., dan A.A. Hermawan. 2016. Pengaruh Pemegang Saham Pengendali, Komite Audit, Komisaris Independen Terhadap Penghindaran Pajak. *Nasional Conference of Applied Sciences, Engineering, Bussines and Informatioan Technology*. Politeknik Negeri Padang.
- Alfiyani, Khoirunnisa. 2016. Pengaruh *Corporate governance*, Karakter Eksekutif, Ukuran Perusahaan, dan Leverage Terhadap Penghindaran Pajak (*Tax avoidance*) (Studi pada Perusahaan Pertanian dan Pertambangan yang Terdaftar di BEI tahun 2011 – 2014). *JOM Fekon*. Vol.3(1): 1-15.
- Amri, Muhtadin . 2017. Pengaruh Kompensasi Manajemen Terhadap Penghindaran Pajak dengan Moderasi Diversifikasi Gender Direksi dan Preferensi Resiko Eksekutif Perusahaan di Indonesia. *Jurnal Aset (Akuntansi Riset)*. Vol.9(1): 1-14.
- Annisa, N.A., dan L. Kurniasih. 2012. Pengaruh *Corporate governance* terhadap *tax avoidance* . *Jurnal Akuntansi dan Auditing*. Vol 8(2): 123-136.
- Chai, H. Dan Q. Liu.2009. Competition and Corporate *Tax avoidance* Evidence from Chinese industrial firms. *Economic Journal* Vol. 119 (37) . Pp: 764-795.
- Chen S, Chen X, Chen Q, dan Shevlin T . 2010. Are Family Firms More *Tax avoidance* Aggesive Than Non – Family Firms? *Journal of Financial Economics*. Vol 95(2):41-61.
- Dyreng Scott D, Hanlon Michelle, Maydew Edward L, .2008. Long Run Corporate *Tax avoidance* . *The Accounting Review*. Vol 83(1): 61-82.
- Fadhilah, Rahmi. 2014. Pengaruh *Good Corporate governance* Terhadap *Tax avoidance* (Studi Empiris pada Perusahaan Manufactur yang Terdaftar di BEI 2009 -2011). *Jurnal Universitas Negeri Padang* Vol.2(1): 1-22.
- FCGI . 2001. Peranan Dewan Komisaris dan Komite Audit dalam Pelaksanaan *Corporate governance* (Tata Kelola Perusahaan). Jilid II. Jakarta: Citra Graha.
- Ghozali.I. 2010. Analisis Multivariate dengan Program SPSS. Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Hanafi, Umi, dan Puji Harto, 2014. Analisis Pengaruh Kompensasi Eksekutif, Kepemilikan Saham Eksekutif Terhadap Penghindaran Pajak Perusahaan. *Diponegoro Journal of Accounting*. Vol.3(2): 1-12.
- Hanniffa, R.M., dan Cooke, T.E. 2005. The Impact of Culture and Governance on Corporate Social Reporting. *Journal of Accounting and Public Policy*. Vol.24: 391-430

- I Gusti dan Ketut Alit (2014) Pengaruh *Corporate governance*, Profitabilitas dan Karakteristik Eksekutif pada *Tax avoidance* Perusahaan Manufaktur. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*. Vol.9 (2) : 16 – 31.
- Jensen, M.C. dan W.H. Meckling. 1976. Theory of the Firm: Managerial Behaviour, Agency Cost, and Ownership Structure. *Journal of Financial Economics*. Vol. 3, 305 – 360.
- Larcker, D.F., S.A. Richardson, dan I. Tuna. 2007. *Corporate governance*, accounting outcomes, and organizational performance. *The Accounting Review* 82(4): 963 -1008.
- Limbong, D.L., dan E. Kartikaningdyah. 2019. Pengungkapan Corporate Social Responsibility Terhadap Tax Aggressiveness. *Journal of Applied Accounting and Taxation*. Vol.4(1): 39-43.
- Mulyani,S., A. Wijayanti., dan E.Masitoh. 2018. Pengaruh *Corporate governance* Terhadap *Tax avoidance*. *Jurnal Riset akuntansi dan Bisnis Airlangga*. Vol 3(1): 322-340.
- Prakosa, Kesit Bambang. 2014. Pengaruh Profitabilitas, Kepemilikan Keluarga, dan *Corporate governance* Terhadap Penghindaran Pajak di Indonesia. *SNA 17 Mataram*.
- Puspita, Silvy Ratih.2014. Pengaruh Tata Kelola Perusahaan Terhadap Penghindaran Pajak. *Skripsi*. Tidak dipublikasikan. Semarang : Universitas Diponegoro.
- Ratih, Puspita Silvia, dan Harto, Puji. 2014. Pengaruh Tata Kelola Perusahaan Terhadap Penghindaran Pajak. *Diponegoro Journal Of Accounting*. Vol. 3(2): 1-13.
- Sekaran, Uma.2006.*Research Methods for Business*. Edisi 1.Jakarta. Salemba Empat.
- Shafer, W., dan Simmons.2006. Social Responsibility, Machiavellianism and *Tax avoidance*. A Study of Hong Kong. *Tax Professionals*. Working Paper No.5.
- Suandy.E. 2008. *Perencanaan Pajak Edisi 3*. Jakarta. Salemba Empat.
- Sulistyanto., H.,S., 2008. *Manajemen Laba: Teori dan Model empiris*, Grasindo. Jakarta.
- Sumihandayani, Arwani.2013. Pengaruh Hubungan *Tax avoidance* Terhadap Nilai Perusahaan dengan Kinerja Corporate Social Responsibility dan *Corporate governance* Sebagai Variabel Pemoderasi pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2011. *Skripsi*. Tidak dipublikasikan.Depok. Program Eksistensi Akuntansi Fakultas Ekonomi UI.
- Syeldila Sandy., dan Niki Lukviarman. 2015. Pengaruh *Corporate governance* Terhadap Ta Avoidance Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur. *Jurnal Akuntansi & Auditing Indonesia*. Vol. 19(2) Pp: 85-98.
- Wedari, T.S. 2009. Mekanisme Good *Corporate governance*, Manajemen Laba, dan Kinerja Keuangan Perusahaan Manufaktur di Bursa Efek Indonesia. *Tesis*. Tidak dipublikasikan. Medan: Universitas Sumatra Utara.
- Winata, Fenny. 2014. Pengaruh *Corporate governance* Terhadap *Tax avoidance* Pada Perusahaan Tambang yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2013.*Tax dan Accounting Review*. Vol 4(1) Pp. 1-11.