

**ANALISIS PENGARUH CORPORATE GOVERNANCE TERHADAP
PENGHINDARAN PAJAK (Studi Empiris Pada Perusahaan Pertambangan
Yang Terdaftar Pada Bursa Efek Indonesia Tahun 2015-2017)**

Oleh

Fadli Hakim

fadlyyhakim@gmail.com

Dosen Pembimbing :

Ayu Fery Puspita SE.,M.S.A.,Ak

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis pengaruh *corporate governance* yang diproses dengan kepemilikan institusional, komisaris independen, komite audit dan kualitas audit terhadap penghindaran pajak. Data yang digunakan adalah data sekunder yang diperoleh dari laporan keuangan perusahaan pertambangan yang terdaftar pada Bursa Efek Indonesia periode 2015-2017. Teknik pengambilan sampel menggunakan metode *purposive sampling* jumlah perusahaan pertambangan yang dijadikan sampel sebanyak 13 perusahaan dalam periode 3 tahun sehingga total sampel penelitian adalah 39. Metode analisis yang digunakan adalah analisis regresi linear berganda dengan bantuan *Statistical Package for Social Science* (SPSS). Berdasarkan hasil pengujian yang dilakukan pada penelitian ini ditemukan bahwa kepemilikan institusional, komisaris independen, dan komite audit berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Sedangkan kualitas audit tidak mempengaruhi penghindaran pajak.

Kata kunci: *Corporate governance*, kepemilikan institusional, komisaris Independen, komite audit, kualitas audit, penghindaran pajak

Pendahuluan

Indonesia menganut sistem self assesment dalam system pemungutan pajak dimana wajib pajak diberikan kewenangan untuk menghitung, membayar dan melaporkan sendiri kewajiban pajaknya. Pada saat yang bersamaan pemungutan pajak yang dilakukan oleh pemerintah juga tidak selalu mendapat sambutan yang baik dari wajib pajak, dikarenakan pajak dianggap sebagai beban dan akan mengurangi laba bersih dari wajib pajak, wajib pajak akan selalu berusaha untuk membayar pajak serendah

mungkin sedangkan di sisi lain pemerintah ingin memaksimalkan pendapatan dari sektor perpajakan untuk membiayai penyelenggaraan negara, adanya perbedaan kepentingan ini yang seringkali menjadi pemicu wajib pajak untuk melakukan pengurangan pajak baik secara legal yaitu dengan penghindaran pajak (*tax avoidance*) ataupun dengan cara yang illegal yaitu penggelapan pajak (*tax evasion*).

Penghindaran pajak terbagi atas penghindaran pajak yang dapat diperkenankan (*acceptable tax avoidance*) dan penghindaran pajak yang tidak diperkenankan (*unacceptable tax avoidance*). Penghindaran pajak yang tidak diperkenankan misalnya penghindaran pajak agresif tidak diperkenankan dikarenakan akan menjurus pada penggelapan pajak. pada dasarnya penghindaran pajak merupakan tindakan yang legal, akan tetapi jika dilihat dari sudut pandang penerimaan negara maka tindakan penghindaran pajak adalah tindakan yang merugikan negara, tidak tercapainya realisasi penerimaan dari tahun ke tahun mengindikasikan maraknya tindakan penghindaran pajak yang terjadi pada perusahaan.

Sektor pertambangan memiliki andil yang besar menyumbangkan penerimaan negara baik melalui sektor pajak maupun non pajak. penerimaan pajak dari sektor pertambangan berasal dari pajak penghasilan dan PPN (Pajak Pertambahan Nilai), baik PPN dalam negeri maupun PPN Impor. Pertumbuhan penerimaan pajak dari sektor pertambangan selama tahun 2018 meningkat sebanyak 70% walaupun di sisi lain hanya menyumbang 6,4% dari total penerimaan negara dari sektor pajak, angka tersebut dinilai belum maksimal sehingga disinyalir adanya praktik penghindaran pajak yang terjadi pada perusahaan pertambangan. Hal ini diperkuat dengan adanya masalah terkait regulasi PBB (Pajak Bumi Bangunan) dan PPN, dimana permasalahan ketidakjelasan regulasi terkait PPN dan PBB tersebut dapat dimanfaatkan oleh wajib pajak untuk melakukan penghindaran pajak, berangkat dari pengertian penghindaran pajak yaitu upaya wajib pajak untuk meminimalkan pajak yang dibayarkan dengan memanfaatkan celah dari peraturan pajak yang berlaku. Untuk memaksimalkan penerimaan pajak dari sektor pertambangan pemerintah menerbitkan Peraturan Pemerintah Nomor 37 Tahun 2018 tentang perlakuan pajak dan bukan pajak bidang pertambangan, selain itu Direktorat Jendral Pajak juga membentuk Kantor Pelayanan Pajak Khusus untuk Pertambangan untuk mempermudah wajib pajak perusahaan pertambangan dan sebagai komitmen Direktorat Jendral Pajak untuk perpajakan.

Corporate governance merupakan mekanisme yang mengatur dan mengendalikan perusahaan melalui hubungan antara pemegang saham, pengurus, pengelola perusahaan, pihak kreditur dan pemerintah karyawan serta para pemegang kepentingan internal maupun eksternal lainnya sehingga dapat meningkatkan nilai perusahaan (Oktofian, 2015).dalam penelitian ini *corporate governance* diproksikan dengan

komisaris independen, kepemilikan institusional, komite audit dan kualitas audit. Keempat proksi corporate governance yang dipilih sebagai variabel dianggap mampu memberikan pengawasan dan pengendalian serta memiliki peran pada perusahaan untuk mencegah terjadinya perilaku penghindaran pajak yang agresif yang berpotensi merugikan para pemangku kepentingan.

Mengukur penghindaran pajak sulit dilakukan dan data untuk pembayaran pajak dalam surat pemberitahuan pajak sulit didapat untuk itu perlu pendekatan untuk menaksir berapa pajak yang sebenarnya dibayar perusahaan kepada pemerintah oleh karena itu dalam penelitian ini mengadopsi pendekatan secara tidak langsung untuk mengukur variabel dependen penghindaran pajak yaitu dengan mulai menghitung *Cash Effective Tax Rate (ETR)* yaitu kas yang dikeluarkan untuk biaya pajak dibagi dengan laba sebelum pajak. Semakin besar *Cash ETR* mengindikasikan semakin rendah tingkat penghindaran pajak perusahaan.

Praktik penghindaran pajak dipengaruhi oleh faktor *corporate governance*. Terdapat beberapa hasil penelitian pengaruh antara *corporate governance* terhadap penghindaran pajak. Hasil empiris Tandean dan Winnie (2016), membuktikan *corporate governance* yang diproksi dengan kompensasi eksekutif, karakter eksekutif, ukuran perusahaan, kepemilikan institusional, komite audit, kualitas audit dan proporsi dewan komisaris berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Berbeda dengan Annisa dan Kurniasih (2012), dibuktikan bahwa proporsi dewan komisaris tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak.

Mulyani (2018), membuktikan bahwa *corporate governance* yang diproksikan dengan komisaris independen tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Tetapi hasil ini tidak sesuai dengan hasil Winata (2014), yang menyatakan *corporate governance* yang diproksikan dengan komisaris independen dan komite audit berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Komite audit yang digunakan dalam penelitian Oktofian (2015), membuktikan bahwa komite audit berpengaruh positif dan signifikan terhadap penghindaran pajak, sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Mulyani (2018), dan juga penelitian yang dilakukan Tandean dan Winnie (2016). Hasil ini tidak sesuai dengan Sandy dan Lukviarman (2016), yang menyatakan komite audit berpengaruh negatif dan signifikan. Ketidakkonsistenan hasil penelitian tersebut membuat peneliti tertarik untuk meneliti topik mengenai penghindaran pajak dengan menggunakan *corporate governance* sebagai variabel independen, penelitian ini menggunakan perusahaan pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2015- 2017 sebagai sampel. Hasil penelitian ini diharapkan mampu memberikan kontribusi berupa tambahan informasi dalam melakukan penghindaran pajak yang benar dan tidak

merugikan pemangku kepentingan serta hasil penelitian ini dapat dijadikan salah satu bukti penerapan teori keagenan pada perusahaan pertambangan.

Tinjauan pustaka

Teori keagenan

Penelitian ini menggunakan teori dasar yaitu teori keagenan (*agency theory*). Teori keagenan merupakan kontrak untuk memotivasi agen untuk bertindak atas nama pemilik ketika kepentingan agen tidak sejalan dengan kepentingan pemilik (Scott, 2003:305). Teori keagenan menjelaskan hubungan prinsipal yaitu pemegang saham dan agen yaitu manajemen perusahaan. Pemegang saham tidak terlibat langsung dalam operasional perusahaan, oleh karena itu pemegang saham dengan kata lain menyediakan fasilitas dan dana untuk operasional perusahaan. Aktivitas operasional perusahaan dijalankan oleh manajemen, pihak manajemen bertanggung jawab atas sumberdaya dan bertanggung jawab atas keputusan yang diambil terkait kebijakan perusahaan. Manajemen selaku agen bertanggung jawab menjalankan perusahaan sesuai dengan keinginan para pemegang saham selaku prinsipal, akan tetapi pada praktiknya manajer tidak selalu bertindak sesuai dengan kepentingan pemegang saham. Teori keagenan mengasumsikan bahwa tidak ada individu yang mau bertindak kecuali untuk kepentingannya sendiri (Deegan dan Unerman, 2006: 215).

Teori keagenan mengasumsikan adanya asimetri informasi di antara manajemen dan pemegang saham, hal ini memungkinkan manajer melakukan tindakan oportunistik untuk kepentingan pribadi. Prinsipal perlu menyediakan insentif yang sesuai untuk memotivasi manajer untuk meningkatkan kualitas kerja dalam menjalankan operasional perusahaan secara umum dan juga untuk meredam sifat oportunistik yang mungkin timbul, insentif ini disebut biaya keagenan (*agency cost*). Berdasarkan teori keagenan, pengelolaan perusahaan harus diawasi dan dikendalikan untuk memastikan pengelolaan perusahaan dijalankan dengan penuh kepatuhan pada peraturan yang berlaku (Hanum, 2013). hal ini yang mendasari pemikiran tentang corporate governance. Penelitian ini menguji apakah terdapat pengaruh *corporate governance* terhadap penghindaran pajak *corporate governance* diprediksi memiliki pengaruh terhadap penghindaran pajak. dalam penelitian ini corporate governance dibagi menjadi empat proksi yaitu kepemilikan institusi, komisaris independen, komite audit dan kualitas audit, keempatnya dianggap dapat mempengaruhi kebijakan perpajakan perusahaan.

Penghindaran Pajak

penghindaran pajak merupakan upaya wajib pajak untuk meminimalkan pajak yang dibayarkan dengan memanfaatkan celah dari peraturan pajak yang berlaku. Terdapat

dua macam penghematan pajak, penghematan pajak yang bersifat illegal disebut penggelapan pajak (*tax evasion*) dan penghematan pajak secara legal disebut penghindaran pajak (*tax avoidance*). Penghindaran pajak terbagi atas penghindaran pajak yang diperkenankan dan penghindaran pajak yang tidak diperkenankan, penghindaran pajak yang tidak diperkenankan dianggap tindakan merugikan dikarenakan tindakan tersebut menjurus kepada penggelapan pajak. Penghindaran pajak merupakan segala bentuk upaya untuk memberikan efek terhadap kewajiban pajak, baik upaya yang diperbolehkan ataupun upaya khusus untuk mengurangi pajak, biasanya memanfaatkan kelemahan peraturan pajak yang berlaku (Dyrenge, 2008).

Corporate Governance

Corporate governance adalah seperangkat aturan yang mengatur hubungan antara pemegang saham, pengelola perusahaan, pihak kreditor, pemerintah, karyawan dan pihak internal serta eksternal lain yang berkaitan dengan kewajiban dan tanggung jawab mereka (Isgiyarta dan Tritiarini, 2005). Sedangkan Herawati (2005) mendefinisikan *corporate governance* sebagai suatu sistem yang mengatur suatu perusahaan yang diharapkan mampu memberikan nilai tambah. *Corporate governance* dalam penelitian ini meliputi : kepemilikan institusional, komisaris independen, komite audit, dan kualitas audit.

1. Kepemilikan Institusional

Kepemilikan institusional merupakan kepemilikan saham suatu perusahaan yang mayoritas dimiliki oleh institusi atau lembaga maupun perusahaan lain (Sandy dan Niki, 2015). Institusi sebagai pemilik saham dianggap lebih mampu dalam mendeteksi kesalahan. Hal ini dikarenakan investor institusi lebih berpengalaman dan dianggap memiliki sumberdaya yang lebih memadai untuk memproses informasi dibandingkan investor individual, dengan demikian akan membatasi ruang gerak manajemen untuk melakukan kesalahan maupun kecurangan yang disengaja dalam menyajikan laporan keuangan perusahaan.

2. Komisaris Independen

Dewan komisaris independen bertanggung jawab dan memiliki kewenangan mengawasi kebijakan yang dilakukan direksi dan manajemen atas pengelolaan sumberdaya perusahaan agar dapat berjalan efektif, efisien dan ekonomis dalam rangka mencapai tujuan organisasi serta memberi nasihat bila diperlukan, (Darmawati, 2004). Dewan komisaris independen sangat penting dalam perusahaan dikarenakan akan sangat mempengaruhi keputusan yang akan diambil perusahaan sehingga dewan komisaris harus memiliki kemampuan dengan latar belakang bidang ekonomi. Dewan komisaris memiliki peran yang penting dalam tata kelola perusahaan yang baik, dan

tugas utama dewan komisaris adalah mengawasi kebijakan dan pelaksanaan kebijakan tersebut oleh direksi, dan memberi nasehat kepada direksi jika diperlukan (Muntoro, 2007).

3. Komite audit

Komite audit sangat penting bagi pengelolaan perusahaan. Komite audit menurut Kep. 29/PM/2004 adalah komite yang dibentuk oleh dewan komisaris untuk melakukan tugas pengawasan pengelolaan perusahaan. Sedangkan dalam keputusan Bursa Efek Indonesia tentang keputusan direksi BEJ No. Kep-315/BEJ/06/2000 menyatakan bahwa komite audit merupakan sebuah komite yang dibentuk oleh dewan komisaris yang aggotanya diangkat dan diberhentikan oleh dewan komisaris. Komite audit melakukan pemeriksaan atau penelitian yang dianggap perlu terhadap fungsi dewan direksi dalam pengelolaan suatu perusahaan. Komite audit terdiri dari tiga orang dan minimal satu di antaranya memiliki keahlian dalam bidang akuntansi dan keuangan.

4. Kualitas Audit

Kualitas audit merupakan segala kemungkinan dimana auditor saat mengaudit laporan keuangan perusahaan dapat menemukan pelanggaran yang terjadi dalam sistem akuntansi perusahaan dan melaporkannya dalam laporan keuangan auditan, dimana pada saat melaksanakan tugasnya auditor mengikuti peraturan standar auditing dan kode etik akuntan yang berlaku (Mulyani, 2018). Laporan keuangan memiliki peran penting dan merupakan dasar pengambilan keputusan bagi investor, oleh karena itu kualitas laporan keuangan perusahaan dapat dinilai dari apakah perusahaan tersebut menggunakan Kantor Akuntan Publik (KAP) Big Four. Laporan keuangan yang diaudit oleh KAP The Big Four dipercaya lebih berkualitas dikarenakan sebagian besar perusahaan yang terdaftar dalam pasar modal seluruh dunia diaudit oleh KAP tersebut, Laporan keuangan dipercaya dipercaya lebih menampilkan nilai perusahaan yang sebenar-benarnya. Kualitas audit dapat diukur dengan proksi ukuran KAP, apakah termasuk dalam The Big Four atau tidak (Sentiana dan Setyowati, 2014).

Kerangka Pemikiran dan Pengembangan Hipotesis

Pengaruh kepemilikan institusional terhadap penghindaran pajak

Kepemilikan institusional diproksikan dengan saham intitusi, yang merupakan penjumlahan atas presentase saham yang dimiliki oleh institusi atau lembaga, baik lembaga yang berada di luar negeri maupun dalam negeri (Susiana dan Herawati, 2007). Intitusi secara professional akan memantau perkembangan investasinya sehingga menyebabkan pengendalian terhadap tindakan yang diambil oleh manajemen

sangat tinggi, semakin besar presentase saham institusi dalam suatu perusahaan maka pengawasan dan pengendalian yang dilakukan institusi selaku pemilik saham terhadap perusahaan tersebut semakin tinggi, hal ini akan menyebabkan ruang gerak manajemen untuk melakukan manajemen laba akan semakin kecil, sehingga kemungkinan terjadinya manajemen laba dan penghindaran pajak akan semakin rendah.

Hasil penelitian yang dilakukan oleh Mulyani (2018), menyatakan kepemilikan institusional berpengaruh positif dan signifikan terhadap penghindaran pajak. Semakin besar proporsi kepemilikan institusi dalam satu perusahaan semakin kecil juga kesempatan manajemen untuk melakukan penghindaran pajak. Berdasarkan uraian di atas sehingga dapat diajukan hipotesis sebagai berikut:

H1: Kepemilikan institusional berpengaruh terhadap penghindaran pajak

Pengaruh komisaris independen terhadap penghindaran pajak

Komisaris independen adalah anggota komisaris yang tidak terafiliasi dengan direksi, dewan komisaris lain, pemegang saham pengendali dan hubungan bisnis lain yang akan mempengaruhi tugas dan tanggung jawabnya untuk bertindak independen dalam melakukan tindakan sesuai dengan tujuan perusahaan (Asri dan Ketut, 2016). Semakin banyak komisaris independen, maka semakin baik mereka mengawasi dan mengontrol tindakan yang dilakukan oleh manajemen, sehingga kesempatan bagi manajemen untuk melakukan tindakan penghindaran pajak akan lebih kecil. Hasil penelitian yang dilakukan oleh Winata (2014), membuktikan dalam penelitiannya bahwa komisaris independen berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak. Semakin besar proporsi dewan komisaris independen semakin besar pula yang tidak ada kaitannya dengan pemegang saham kendali sehingga kebijakan dalam perusahaan terkait dengan penghindaran pajak akan semakin kecil. Sejalan dengan penelitian Asri dan Ketut (2016) yang menyatakan komisaris independen berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak. Berdasarkan uraian tersebut di atas maka diajukan hipotesis sebagai berikut:

H2: Komisaris Independen berpengaruh terhadap penghindaran pajak

Pengaruh komite audit terhadap penghindaran pajak

Komite audit adalah komite yang dibentuk oleh dewan komisaris untuk membantu perusahaan dalam mengawasi kinerja manajemen dan juga untuk diminta pendapatannya dalam penyusunan laporan keuangan perusahaan, dan masalah terkait kebijakan keuangan maupun pengendalian internal perusahaan. Sejak *corporate governance* direkomendasikan di Bursa Efek Indonesia, komite audit merupakan elemen yang sangat penting, sehingga Bursa Efek Indonesia mewajibkan adanya

komite audit dalam perusahaan yang terdaftar. Adanya komite audit akan memperketat kebijakan keuangan perusahaan, semakin banyak jumlah komite audit semakin ketat pula suatu kebijakan yang dihasilkan. Semakin besar jumlah komite audit maka akan berpengaruh pada citra dan integritas serta kredibilitas perusahaan, karena semakin besar jumlah komite audit maka kesempatan untuk melakukan penghindaran pajak dan kebijakan lain yang menguntungkan manajer akan semakin kecil.

Menurut penelitian yang dilakukan oleh Mulyani (2018) komite audit berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak. Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Winata (2014), Oktofian (2015), Fadhillah (2014), Puspita (2014), Winnie (2016) yang menyatakan bahwa komite audit berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak. Berdasarkan uraian di atas maka dapat diajukan hipotesis sebagai berikut:

H3: Komite audit berpengaruh terhadap penghindaran pajak

Pengaruh kualitas audit terhadap penghindaran pajak

Kualitas audit adalah segala kemungkinan yang dapat terjadi saat auditor mengaudit laporan keuangan klien dan melaporkan kesalahan atau pelanggaran yang terjadi sebenar benarnya (Dewi dan Jati, 2014). Perusahaan yang laporan keuangannya diaudit oleh kantor Akuntan Publik *The big Four* biasanya akan menghasilkan kualitas audit yang semakin baik dan kebijakan penghindaran pajak akan semakin sulit untuk dilakukan, perusahaan tidak akan melakukan manipulasi untuk penghindaran pajak ketika kualitas audit sudah baik. Hasil penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Mulyani (2018) menyatakan bahwa kualitas audit berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak. kualitas audit lebih berkualitas akan mampu membatasi praktik manajemen laba yang dilakukan oleh pihak manajemen. Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Annisa (2012) yang menyatakan kualitas audit berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak. Oleh karena itu dapat diajukan hipotesis sebagai berikut:

H4: Kualitas Audit berpengaruh terhadap penghindaran pajak

Metode Penelitian

Jenis Penelitian

Penelitian ini merupakan penelitian kuantitatif dengan jenis penelitian kausal komparatif. Menurut Indriantoro dan Supomo (2011: 27) penelitian kausal komparatif merupakan penelitian yang memiliki karakter masalah sebab akibat antara dua variabel atau lebih. data yang dikumpulkan dalam penelitian ini berdasarkan peristiwa dan fakta yang telah terjadi. data yang dikumpulkan dari peristiwa dan fakta yang dikumpulkan

yang kemudian diidentifikasi sebagai variabel yang mempengaruhi (independent) dan variabel yang dipengaruhi (dependent).

Populasi dan Sampel

Menurut Sugiyono (2014:80) populasi merupakan wilayah generalisasi yang terdiri atas obyek /subyek yang mempunyai kualitas dan karakteristik tertentu yang ditetapkan oleh peneliti yang kemudian dipelajari dan ditarik kesimpulannya. Sedangkan menurut Sekaran (2016:236), populasi merujuk kepada kelompok orang, peristiwa atau hal hal yang menarik yang ingin diteliti oleh peneliti. Populasi dalam penelitian ini adalah semua perusahaan yang bergerak dalam bidang mineral dan pertambangan yang terdaftar dalam Bursa Efek Indonesia yang berjumlah 43 perusahaan. Alasan peneliti memilih populasi tersebut adalah dikarenakan perusahaan yang terdaftar dalam Bursa Efek Indonesia dianggap sudah mampu menerapkan *corporate governance* dengan baik, dan juga dikarenakan seluruh kegiatan operasional perusahaan mineral dan pertambangan termasuk dalam aspek perpajakan

Sampel adalah bagian dari populasi yang apabila peneliti melakukan penelitian terhadap sampel maka akan dapat ditarik kesimpulan yang mewakili seluruh populasi (Sekaran, 2016:237). Teknik sampling yang digunakan dalam penelitian ini adalah *purposive sampling*. Sugiyono (2014:85) menyatakan *purposive sampling* adalah teknik penentuan sampel dengan pertimbangan tertentu. Adapun kriteria sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah

- a. Perusahaan bidang pertambangan terdaftar pada Bursa Efek Indonesia selama periode tahun 2015-2017
- b. Perusahaan mempublikasikan laporan keuangan selama periode tahun 2015-2017
- c. Perusahaan tidak mengalami kerugian pada tahun pengamatan
- d. Perusahaan memiliki kelengkapan data yang dibutuhkan sesuai dengan kebutuhan penelitian ini

Jenis dan Sumber Data

Data dalam penelitian ini merupakan data sekunder berupa laporan tahunan perusahaan pertambangan yang diperoleh dari website www.idx.co.id dan website resmi perusahaan pertambangan.

Operasionalisasi variabel penelitian

Kepemilikan institusional

Kepemilikan institusional adalah jumlah saham perusahaan yang dimiliki oleh badan atau perusahaan lain. Kepemilikan institusional diukur dengan prosentase. Pengukuran kepemilikan institusional seperti ini juga digunakan dalam penelitian yang dilakukan oleh Winnie(2016), mulyani (2018), Winata (2014), Salamah (2018), Oktofian (2015).

$$\text{Kepemilikan Institusional} = \frac{\text{Saham yang dimiliki institusi}}{\text{Jumlah saham yang diterbitkan}}$$

Komisaris Independen

Dewan komisaris independen adalah komisaris yang tidak berafiliasi dengan perusahaan atau dengan kata lain berasal dari luar perusahaan.. Komisaris independen diukur dengan presentase komisaris independen terhadap jumlah dewan komisaris dalam susunan perusahaan.pengukuran ini juga digunakan dalam penelitian Winata (2014), Mulyani (2018) Oktofian (2015), Salamah (2018)

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

Komite Audit

Komite audit adalah sebuah komite yang bertanggung jawab untuk mengawasi audit eksternal perusahaan dan merupakan penghubung antara perusahaan dengan auditor (mulyani (2018). komite audit terdiri dari tiga orang dan minimal satu diantaranya memiliki keahlian dalam keuangan dan akuntansi. Bursa Efek Indonesia mewajibkan setiap perusahaan yang terdaftar untuk memiliki komite audit. Komite audit diukur dengan total jumlah anggota komite audit yang ada dalam satu perusahaan Winnie (2016), mulyani (2018), Winata (2014), Salamah (2018), Oktofian (2015)

Kualitas Audit

Kualitas audit adalah segala kemungkinan yang ditemukan oleh auditor dalam proses mengaudit laporan keuangan perusahaan dapat menemukan pelanggaran yang terjadi dalam system akuntansi perusahaan dan melaporkannya dalam laporan keuangan auditan (Dewi dan Jati , 2014). Kualitas audit diukur dengan variabel dummy yaitu 1 untuk laporan keuangan perusahaan yang diaudit oleh KAP *Big four*

dan 0 untuk laporan keuangan yang diaudit oleh KAP yang bukan termasuk KAP Big Four. pengukuran serupa digunakan juga dalam penelitian yang dilakukan oleh Damayanti dan Tridahus (2016), Annisa (2012), Mulyani (2018).

Penghindaran Pajak

Penghindaran pajak merupakan segala bentuk upaya yang dilakukan untuk mengurangi kewajiban pajak dengan memanfaatkan kelemahan peraturan perpajakan yang berlaku (Dyrenge, 2008). Variabel ini diukur dengan *Cash ETR (Effective Tax Rate)* perusahaan yaitu jumlah kas yang dibayarkan untuk pajak dibagi dengan laba sebelum pajak. rumus Cash ETR dikemukakan oleh Hanlon dan Heitzman (2010) dan pengukuran ini juga digunakan dalam penelitian yang dilakukan oleh Oktofian (2015), Winnie (2016), Aryani dan Astuti (2016), Mulyani (2018)

$$Cash\ ETR = \frac{Cash\ Tax\ Paid\ i,\ t}{Pretax\ Income\ i,\ t}$$

Metode Analisis Data

Teknik analisis data yang digunakan adalah analisis regresi linier berganda dengan bantuan program SPSS (*Statistical Package for Social Science*) untuk melakukan uji asumsi klasik (uji normalitas, uji multikolinearitas, uji autokorelasi, uji heteroskedastisitas) dan uji Hipotesis yaitu uji t dan koefisien determinasi,. Persamaan regresi linier yang digambarkan dalam bentuk persamaan di bawah ini :

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + \beta_4 X_4 + \varepsilon$$

Keterangan:

Y = Penghindaran Pajak

α = Konstanta

X1 = Kepemilikan Intitusional

X2 = Komisaris Independen

X3 = Komite Audit

X4 = Kualitas Audit

ε = Kesalahan / Error

$\beta_1 - \beta_4$ = Koefisien Regresi untuk masing-masing variabel independen

Hasil dan Pembahasan

Tabel 1

Hasil statistik deskriptif

Sumber: Data sekunder, diolah, 2019

	KEPEMILIKAN INSTITUSIONAL	KOMISARIS INDEPENDEN	KOMITE AUDIT	KUALITAS AUDIT	PENGHINDARAN PAJAK
Minimum	0.26	0.33	2	0	0.16
Maximum	0.97	0.50	4	1	0.47
Mean	0.66	0.41	3.10	0.77	0.31
Std Dev	0.21	0.071	0.50	0.42	0.07

Berdasarkan hasil uji statistik deskriptif pada tabel 1 menunjukkan bahwa data dari variabel kepemilikan institusional, komisaris independent, komite audit dan kualitas audit dinilai baik dikarenakan nilai rata rata setiap variabel kecuali komisaris independent lebih besar daripada nilai standar deviasinya.

Uji Asumsi Klasik

Dalam penelitian ini terdapat 4 uji yang digunakan untuk uji asumsi klasik yaitu: uji normalitas, uji autokorelasi, uji multikolinearitas dan uji heterokedastisitas.

Uji Normalitas Data

Uji notmalitas dalam penelitian ini menggunakan uji Kolmogorov-Smirnov dengan menggunakan tarif signifikansi sebesar 0,05, sehingga data dinyatakan normal apabila nilai signifikansi diatas 0,05.

Tabel 2

Hasil uji Normalitas

One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

		Unstandardized Residual
N		39
Normal Parameters ^{a,b}	Mean	0E-7
	Std. Deviation	.06249989
Most Extreme Differences	Absolute	.082
	Positive	.082
	Negative	-.060
Kolmogorov-Smirnov Z		.510
Asymp. Sig. (2-tailed)		.957

a. Test distribution is Normal.

b. Calculated from data.

Sumber: Data sekunder, diolah, 2019

Berdasarkan hasil uji normalitas pada tabel 2, diperoleh nilai signifikansi sebesar 0.957, dimana angka tersebut lebih besar daripada 0.05 yang artinya data dalam penelitian ini terdistribusi dengan normal.

Uji Autokorelasi

Dalam penelitian ini uji autokorelasi menggunakan uji Durbin Watson. Berdasarkan hasil uji Durbin Watson pada tabel 3 dibawah, diperoleh nilai DW sebesar 2.088. Sedangkan untuk nilai du untuk K (4) dan N (39) adalah 1.732 dan nilai $(4-du)$ adalah 2.268. dengan demikian nilai DW terletak diantara du dan $(4-du)$ sehingga dapat ditarik kesimpulan tidak terdapat autokorelasi antara residual

Tabel 3 hasil uji Durbin Watson

Durbin Watson
2.088

Uji multikolinearitas

Uji multikolinearitas dalam penelitian ini dengan melihat perolehan VIF (*Variance Inflation factor*) dan nilai tolerance yang diperoleh, berikut hasil nilai yang diperoleh

Tabel 4
Hasil Uji Multikolinearitas

Variabel Bebas	<i>Collinearity Statistic</i>	
	<i>Tolerance</i>	VIF
X1	0.879	1.138
X2	0.803	1.246
X3	0.892	1.120
X4	0.821	1.217

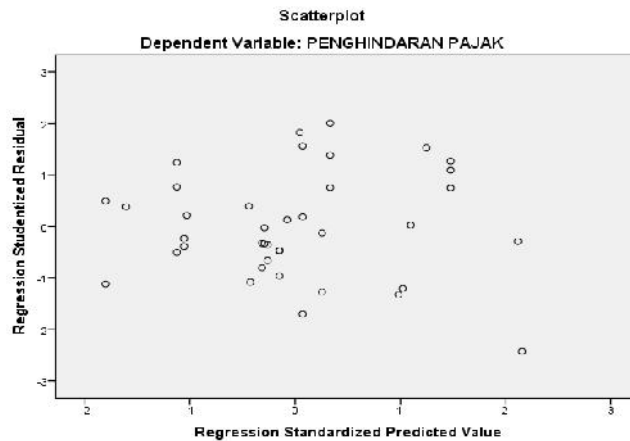
Sumber: Data sekunder, diolah, 2019

Berdasarkan tabel 4, nilai VIF dari semua variabel dibawah 10 dan nilai tolerance lebih dari 0.1, sehingga dapat disimpulkan tidak terdapat multikolinearitas dalam data penelitian ini.

Uji heterokedastisitas

Uji heterokedastisitas melalui grafik scatterplot, apabila titik-titik pada grafik menyebar dan tidak membentuk pola tertentu maka dapat dikatakan tidak terjadi gejala heterokedastisitas, berikut hasil grafik scatterplot.

Gambar 1
Hasil Scatterplot Uji Heteroskedastisitas



Sumber: Data sekunder, diolah, 2019

Berdasarkan gambar 1, grafik menunjukkan titik-titik menyebar secara acak dan tidak membentuk pola tertentu sehingga dapat disimpulkan tidak terdapat gejala heteroskedastisitas

Hasil Uji Hipotesis

Uji t dilakukan untuk mengetahui pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen, apabila nilai signifikansi lebih kecil daripada 0.05 maka variabel menunjukkan pengaruh yang signifikan dan dapat disimpulkan bahwa hipotesis diterima. berikut hasil pengujian

Tabel 5
Hasil Uji t / Parsial

Variabel Bebas	T	Sig.	Keputusan
X1	-2.641	0.012	Diterima
X2	3.124	0.004	Diterima
X3	2.786	0.009	Diterima
X4	-0.337	0.736	Ditolak

Sumber: Data sekunder, diolah, 2019

Hasil Uji Koefisien determinasi

Koefisien determinasi berkisar antara 0 sampai dengan 1, semakin kecil nilai yang diperoleh maka semakin kecil pula kemampuan variabel independent untuk menjelaskan variabel dependen, berikut hasil uji koefisien determinasi.

Tabel 6
Hasil koefisien determinasi

Adjust R ²
29,7%

Nilai koefisien determinasi yang diperoleh adalah sebesar 0.297 sehingga dapat disimpulkan dalam penelitian ini kemampuan variabel dependen untuk menjelaskan variabel dependen pada penelitian ini sebesar 29,7%.

Pembahasan

Pengaruh Kepemilikan Institusional Terhadap Penghindaran Pajak

Berdasarkan hasil uji hipotesis yang telah dilakukan, menunjukkan nilai signifikasnsi sebesar 0.012 yang artinya variabel kepemilikan institusional berpengaruh signifikan sehingga hipotesis pertama yaitu kepemilikan institusional terhadap penghindaran pajak dinyatakan diterima. dengan kata lain besar atau kecilnya presentasi saham yang dimiliki institusi mempengaruhi tindakan penghindaran pajak yang dilakukan oleh perusahaan. Nilai koefisien yang negative menunjukkan bahwa pengaruh kepemilikan institusional terhadap penghindaran pajak adalah negative, dimana semakin besar presentasi kepemilikan institusi maka semakin kecil tindakan penghindaran pajak yang terjadi. Hal ini dikarenakan institusi memiliki kemampuan untuk menilai informasi yang lebih baik dan juga intitusi lebih mampu melakukan pengawasan daripada investor pribadi.

Pengaruh Komisaris Independen Terhadap Penghindaran Pajak

Berdasarkan hasil uji hipotesis yang telah dilakukan, menunjukkan nilai signifikasnsi sebesar 0.004 yang artinya variabel komisaris independen berpengaruh signifikan sehingga hipotesis kedua yaitu komisaris independen terhadap penghindaran pajak dinyatakan diterima. dengan kata lain besar atau kecilnya presentasi komisaris independent dalam perusahaan mempengaruhi tindakan penghindaran pajak yang dilakukan oleh perusahaan. Nilai koefisien yang positif menunjukkan bahwa pengaruh komisaris independen terhadap penghindaran pajak adalah searah, dimana semakin besar presentasi komisaris independent dalam susunan dewan komisaris maka semakin besar tindakan penghindaran pajak yang terjadi. Hal ini berbeda dengan anggapan umum dimana sewajarnya pengaruhnya adalah negative, hal ini bisa disebabkan perusahaan hanya memenuhi persyaratan dari Bursa efek Indonesia dan belum pada tahap untuk melaksanakan *good corporate governance*.

Pengaruh komite audit Terhadap Penghindaran Pajak

Berdasarkan hasil uji hipotesis yang telah dilakukan, menunjukkan nilai signifikasnsi sebesar 0.004 yang artinya variabel komite audit berpengaruh signifikan

sehingga hipotesis ketiga yaitu komite audit terhadap penghindaran pajak dinyatakan diterima. dengan kata lain besar atau kecilnya jumlah komite audit dalam perusahaan mempengaruhi tindakan penghindaran pajak yang dilakukan oleh perusahaan. Nilai koefisien yang positif menunjukkan bahwa pengaruh komite audit terhadap penghindaran pajak adalah searah, dimana semakin besar jumlah komite audit dalam perusahaan maka semakin besar tindakan penghindaran pajak yang terjadi. Hal ini berbeda dengan anggapan umum dimana sewajarnya pengaruhnya adalah negative, hal ini bisa disebabkan perusahaan hanya memenuhi persyaratan dari Bursa efek Indonesia dan belum pada tahap untuk melaksanakan *good corporate governance*.

Pengaruh Kualitas audit Terhadap Penghindaran Pajak

Berdasarkan hasil uji hipotesis yang telah dilakukan, menunjukkan nilai signifikasnsi sebesar 0.7336 yang artinya variabel kualitas audit tidak berpengaruh signifikan sehingga hipotesis keempat yaitu kualitas audit terhadap penghindaran pajak dinyatakan ditolak. dengan kata lain baik perusahaan yang diaudit KAP Big Four atau bukan Big Four tidak mempengaruhi tindakan penghindaran pajak yang dilakukan oleh perusahaan

Kesimpulan

Berdasarkan analisis hasil penelitian dan pembahasan maka diperoleh kesimpulan sebagai berikut:

1. Kepemilikan institusional memiliki pengaruh berlawanan arah terhadap penghindaran pajak, semakin tinggi prosentase kepemilikan intitusional semakin kecil penghindaran pajak
2. Komisaris independent memiliki pengaruh yang searah terhadap penghindaran pajak, semakin besar prosentase komisaris independent, semakin baik penghindaran pajaknya
3. Komite audit memiliki pengaruh yang searah terhadap penghindaran pajak, semakin besar prosentase komite audit, semakin baik penghindaran pajaknya
4. Kualitas audit tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak

Keterbatasan penelitian

Adapun keterbatasan dalam penelitian ini :

1. Variabel penelitian yang digunakan dalam memprediksi penghindaran pajak hanya memperoleh nilai adjusted R square sebesar 29.7% . hal ini berarti 70,3% penghindaran pajak diprediksi dengan variabel lain.

Saran

Penelitian selanjutnya sebaiknya menggunakan variabel lain sebagai proksi *corporate governance* seperti kepemilikan manajerial, ukuran perusahaan, kompensasi manajemen, ukuran dewan direksi, maupun ROA.

DAFTAR PUSTAKA

- Annisa , Nuralifmida Ayu & Lulus, Kurniasih. 2012. Pengaruh *Corporate Governance* Terhadap *Tax Avoidance*. Surakarta. Jurnal Akuntansi & Auditing Vol.8 No. 2 hal 95-189 Universitas Sebelas Maret.
- Aryani, Astuti. 2016. Trend Penghindaran Pajak Perusahaan Manufaktur Di Indonesia Yang Terdaftar Di BEI Tahun 2001-2014. Jurnal Akuntansi Vol. XX 3 september 2016 Hal.375-388.
- Asri, I.A.T.Y Dan Ketut Alit Suardana. 2016. Pengaruh Proporsi Komisaris Independen, Komite Audit, Preferensi Resiko Eksekutif Dan Ukuran Perusahaan Pada Penghindaran Pajak. E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana. Vol.16.1 Juli 2016. 72-100.
- Boediono, Gideon. S.B. 2005. Kualitas Laba : Studi pangaruh Mekanisme Corporate Governance dan Dampak Manajemen Laba dengan Menggunakan analisis Jalur. Solo. Simposium Nasional Akuntansi VIII.
- Bursa Efek Indonesia. Indonesia Capital Market Directory (ICMD) Perusahaan Pertambangan Tahun 2015-2017. Diakses Pada Tanggal 25 September dari <https://www.idx.co.id/data-pasar/laporan-statistik/ringkasan-performa-perusahaan-tercatat/>
- Damayanti, Fitri Dan Susanto, Tridahus. 2015. Pengaruh Komite Audit, Kualitas Audit, Kepemilikan Institusional, Resiko Perusahaan Dan *Return On Asset* Terhadap *Tax Avoidance*. Jakarta. Jurnal Bisnis dan Manajemen Vol 5 UIN Syarif Hidayatullah
- Darmawan, I Gede Hendi Dan Sukartha, I Made. 2014. Pengaruh penerapan *Corporate Governance, Leverage, Return On Asset* dan Ukuran Perusahaan Terhadap *Tax Avoidance*. Bali. E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana.
- Darmawati. 2005. Hubungan Corporate Governance Dan Kinerja Perusahaan. Simposium Nasional Akuntansi VII Denpasar
- Deegan & Unerman. 2006. *Financial Accounting Theory*. McGraw-Hill.
- Dewi, Ni Nyoman Kristiana dan Jati, I Ketut. 2014. Pengaruh Karakter Eksekutif, Karakteristik Perusahaan dan Dimensi Tata Kelola Perusahaan yang Baik Pada *Tax Avoidance* di Bursa Efek Indonesia. E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana. 6.2 :249-260

Dyrenge, Scott. Et. Al. 2010. *The Effect of Executive on Tax Avoidance*. Social Science Research Network .

Fadhilah, Rahmi. 2014. Pengaruh *Good Corporate Governance* Terhadap *Tax Avoidance* (Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Pada BEI tahun 2009-2011). Jurnal Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Negeri Padang.

Ghozali, Imam. 2011. *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program IBM SPSS 19*. Edisi 5. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.

Hanlon, M dan Heitzman, S. 2010, "A Review of Tax Research". Journal of Accounting and Economic. 50, 127-178

Herawati. Vinolia. 2008. Peran Praktik Corporate Governance sebagai Moderating Variabel Dari Pengukuran Earning Management Terhadap Nilai Perusahaan. Symposium Nasional Akuntansi XI Pontianak.

Indriantoro, Nur Dan Bambang Supomo. 2011. Metodologi Penelitian Bisnis Untuk Akuntansi Dan Manajemen, Edisi Pertama. Jakarta: BPEE

Isgiyarta, Jaka Dan Tristiarini, N. 2005. Pengaruh Penerapan Corporate Governance Terhadap Abnormal Return Pada Saat Pengumuman Laporan Keuangan. Jurnal Bisnis Dan Ekonomi Vol. 12 No. 2 September 2005.

Jensen, Michael Dan W.H. Meckling. 1976. *Theory Of the firm: Managerial Behaviour, Agency Cost And Ownership Structure*> Journal Of Financial Economic. Vol.3. No 4. Pp 305-360

Kumparan.com : Penerimaan Negara dari Migas dan Tambang semester 1 2018 Lewati Target.Diakses pada 14 desember 2018 dari <https://kumparan.com/kumparanbisnis/penerimaan-negara-dari-migas-dan-tambang-semester-i-2018-lewati-target-27431110790554337>.

Kurniasih, Tommy Dan Sari, Maria M. Ratna. 2013. Pengaruh *Return On Asset, Leverage, Corporate Governance* dan Ukuran Perusahaan Terhadap *Tax Avoidance*. Bulletin Ekonomi Universitas Udayana.

Mardiasmo. 2016. *Perpajakan Edisi Terbaru 2016*. Yogyakarta : Andi

Muntoro, R.K. 2007. Membangun Dewan Komisaris Yang Efektif. Jakarta. Lembaga Manajemen Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia.

Mulyani, Sri. Dkk .2018. Pengaruh *Corporate Governance* Terhadap *Tax Avoidance*: Perusahaan Pertambangan yang Terdaftar di BEI. Jurnal Riset Akuntansi dan Bisnis Airlangga. Vol 3. No. 1.

- Oktofian. Muhammad. 2016. Pengaruh *Corporate Governance* Terhadap *Tax Avoidance* (Studi Empiris Pada Sektor Perbankan Yang Terdaftar pada BEI Tahun 2009-2013. *Skripsi*. Jakarta. Fakultas Ekonomi Dan Bisnis Universitas Islam Negeri Syarif Hidayatullah.
- Oktadella, Dewanti Dan Zulaikha. 2010. Analisis Corporate Governance Terhadap Integritas Laporan Keuangan. *E-Journal Universitas Diponegoro*.
- Otoritas Jasa Keuangan. Undang-Undang No 40 Tahun 2007. Diakses Pada Tanggal 5 agustus 2019 dari <https://www.ojk.go.id/sustainable/finance/id/peraturan/undang-undang/Pages/Undang-Undang-No.-40-tahun-2007-tentang-Perseroan-Terbatas.aspx>
- PT. Adaro Energy Tbk. Laporan Tahunan Adaro Energy 2015-2017. Diakses Pada 25 September 2019 dari <http://www.adaro.com/pages/read/10/42/Annual%20Report>
- PT Baramukti Suksessarana. Laporan Tahunan PT Baramukti Suksesarana Tahun 2015-2017. Diakses pada 26 september 2015 dari <http://www.bssr.co.id/index.php/investor-relations/annual-report>
- PT. Bukit Asam. Laporan Tahunan PT Bukit Asam Tahun 2015-2017. Diakses Pada 25 September 2019 dari http://www.ptba.co.id/laporan_tahunan/annual-report-2015.pdf
- PT. Citatah Tbk. Laporan Tahunan Citatah Tahun 2015-2017. Diakses Pada Tanggal 25 September 2019 dari http://www.citatah.co.id/images/uploads/corporate/Annual_Report_2015_PT_Citatah_Tbk.pdf
- PT Indo Tambangraya Megah. Laporan Tahunan PT Indo Tambangraya Megah Tahun 2015-2017. Diakses Pada Tanggal 25 September 2019 dari <http://www.itmg.co.id/investor-relation/financial-information/2015>
- PT Mitrabara Adiperdana. Laporan Tahunan Mitrabara Adiperdana Tahun 2015-2017. Diakses Pada Tanggal 25 September 2019 dari <https://www.mitrabaraadiperdana.co.id/investor-relation/annual-report>
- PT Surya Esa Perkasa. Laporan Tahunan Surya Esa Perkasa Tahun 2015-2017. Diakses Pada Tanggal 25 September 2019 dari <https://www.sep.co.id/en/investors-media/report-center/>
- PT Timah. Laporan Tahunan PT Timah Tahun 2015-2017. Diakses pada tanggal 25 september 2019 dari <http://www.timah.com/v3/eng/report-annual-report/>
- PT Toba Bara Sejahtera. Laporan Tahunan PT Toba Bara Sejahtera Tahun 2015-2017. Diakses pada 25 September 2019 dari <https://www.tobabara.com/uploads/financialreports/2015-q4-1.pdf>

Salamah, Rabiatus. 2018. Pengaruh *Good Corporate Governance* Terhadap Penghindaran Pajak Perusahaan Pada Perusahaan Yang Terdaftar di LQ45. *Skripsi*. Malang. Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Dan Bisnis Universitas Islam Negeri Maulana Malik Ibrahim.

Samindo Resources. Laporan Tahunan Samindo Resources Tahun 2015-2017. Diakses pada Tanggal 25 September 2019 dari <http://samindoresources.com/investor/annual-report>

Sandy, Syeldila dan Lukviarman, Niki. 2015. Pengaruh Corporate Governance Terhadap Tax avoidance: Studi Empiris Perusahaan Manufaktur. *JAAI*. Vol. 10. No. 2. Pp 85-98

Scott, Willan R. 2003. *Financial Accounting Theory*, Third Edition, Univesity of Waterloo: Prentice-Hall.

Sekaran, Uma Dan Roger Bougie. 2016. *Research Method For Business*. Edisi Ketujuh. United Kingdom: John Willey & son.

Suandy, E. 2008. *Perencanaan Pajak..* Jakarta: Salemba Empat

Sugiyono. 2014. *Metode Penelitian Pendidikan Pendekatan Kuantitatif, Kualitatif dan R&D*. Bandung. Alfabeta

Susiana, Dan Arleen Hreawati. 2007. Analisa Pengaruh Indepedensi, Mekanisme Corporate Governance, Kualitas Audit Terhadap Integritas Laporan Keuangan. Simposium Nasional Akuntansi X Makasar.

Winata, Fenny. 2014. Pengaruh *Good Corporate Governance* Terhadap *Tax Avoidance* Pada Perusahaan Yang Terdaftar pada Bursa Efek Indonesia Tahun 2013. *Tax and Accounting Review* Vol.4.No 1. Pp 1-11.

Winnie dan Tandean, Vivi Adeyani.2016. *The Effect Of Good Corporate Governance On Tax Aoidance: An empirical Study On Manufacturing Companies listed In IDX period 2010-20113*. *Asian Journal of Accounting Research*. Vol. 1. Issue 1. Pp 28-38.