

Tax Avoidance dan Faktor Determinan Pada Perusahaan Pertambangan Subsektor Batubara yang Terdaftar di BEI



Rina Tjandrakirana .D.P^{1*}, Ermadiani², Anton Indra Budiman³

^{1,2,3}Jurusan Akuntansi, Universitas Sriwijaya, Sumatera Selatan, Indonesia

rinatjandrakiranadp@fe.unsri.ac.id, ermadiani@yahoo.co.id, antonbudiman483@gmail.com

*Penulis koresponden

INFO ARTIKEL

Tanggal submit:
11 November 2021

Tanggal revisi:
17 Januari 2022

Tanggal diterima:
27 Januari 2022

Kata Kunci:

tax avoidance; leverage, company size; independent commissioner; audit quality

ABSTRACT

This study aims to determine and test the factors that influence tax avoidance in the coal mining subsector. In this study, tax avoidance is measured using the Effective Tax Rate (ETR) as the dependent variable. This study uses a sample in the form of financial reports from coal mining companies listed on the Indonesian stock exchange for the period 2014-2019. The research sample was determined by purposive sampling technique, in order to obtain 9 companies that met the requirements as samples. Data analysis was carried out by classical assumption test and hypothesis testing using multiple linear regression method. The results of this study indicate that the factors that influence tax avoidance in coal mining companies, namely company size, independent commissioners, and audit quality have an effect on tax avoidance. Meanwhile, Leverage has no effect on tax avoidance.

1. PENDAHULUAN

Pajak menjadi salah satu sumber penerimaan utama bagi sebuah negara yang mempunyai peran penting untuk pembangunan negeri ini. Pembayaran pajak merupakan wujud dari kewajiban kenegaraan dan wajib Pajak berperan serta secara langsung dalam melaksanakan kewajiban perpajakan yang digunakan untuk pembangunan nasional dan pembiayaan negara. Menurut undang-undang tentang perpajakan, membayar pajak bukan hanya sebagai kewajiban tetapi menjadi hak setiap warga negara untuk ikut serta dan

berperan dalam pembangunan nasional dan pembiayaan untuk negara karena kontribusi pendapatan negara Indonesia yang terbesar didapat dari pajak (www.pajak.go.id).

Penerimaan pajak dalam Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) mempunyai nilai yang lebih besar daripada penerimaan lain atau bukan pajak. Penerimaan negara dari sektor pajak adalah penerimaan dari dalam negeri dan luar negeri yang merupakan penerimaan terbesar dalam Anggaran Pendapatan Belanja Negara (APBN) Indonesia dari tahun ke tahun. Pada tahun 2019, Badan Pusat Statistik (BPS) menunjukkan data jumlah pendapatan negara terbesar yaitu penerimaan dari pajak. Tabel dibawah ini menunjukkan realisasi perbandingan jumlah penerimaan negara dari pajak dan penerimaan negara bukan dari pajak.

Tabel 1. Realisasi Penerimaan Negara Tahun 2014-2019 (Dalam Milyar Rupiah)

Tahun	Penerimaan Pajak	Penerimaan Bukan Pajak
2014	1.146.865,80	398.590,50
2015	1.240.418,86	255.628,48
2016	1.248.970,10	261.976,30
2017	1.343.529,80	311.216,30
2018	1.548.485,00	349.158,30
2019	1.545.300,00	405.000,00

Sumber: www.bps.go.id, 2020

Berdasarkan tabel 1 menunjukkan bahwa penerimaan bukan pajak jumlahnya lebih kecil jika dibandingkan dengan penerimaan dari pajak, dapat dilihat dari kontribusi pajak yang sangat signifikan sehingga penerimaannya meningkat dari tahun ke tahun sebagai sumber penerimaan negara.

Menurut Resmi (2014) dalam meningkatkan pendapatan negara dari sektor pajak pemerintah berupaya yaitu dengan melakukan reformasi sistem perpajakan yang awalnya *official assessment system* menjadi *self assessment system*. Terdapat 5M dalam *self assessment system* wajib pajak, yaitu dengan mendaftarkan diri di KPP, wajib pajak memperoleh Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP), selanjutnya jumlah pajak terhutang dapat dihitung sendiri, pajak terhutang disetor ke bank atau kantor giro pos, serta melaporkan penyeteroran tersebut kepada Direktorat Jenderal Pajak (DJP), dan penetapan jumlah pajak terhutang dengan melakukan pengisian SPT (Maria, 2012). *Self assessment system* menjadi sistem perpajakan yang riskan akan menyebabkan pelanggaran yang menjadi bentuk dari penghindaran atau perlawanan pajak (Mulyani *et al*, 2013).

Praktik yang dilakukan perusahaan sebagai berikut: (a) Usaha yang dilakukan untuk meminimalkan hutang pajak yang sifatnya diperbolehkan sesuai dengan aturan yang berlaku yaitu penghindaran pajak (*tax avoidance*), (b) Usaha yang dilakukan untuk meminimalkan hutang pajak yang sifatnya tidak diperbolehkan (*unlawful*) tidak sesuai dengan ketentuan yang berlaku yaitu penggelapan pajak (*tax evasion*) (Suandy, 2011). Maka, praktik penerimaan pajak terjadi hambatan yaitu terdapat pihak-pihak yang melakukan praktik penghindaran dari pajak karena terdapat ketentuan yang memperbolehkan atau yang disebut *tax avoidance*. Menurut Hanlon & Heitzman (2010) berpendapat bahwa pengurangan jumlah pajak menjadi susunan perencanaan pajak.

Peristiwa yang terjadi di Indonesia terkait dengan *tax avoidance* atau penghindaran pajak dimuat dalam berita bahwa PWYP (*Publish What You Pay*) yang ditulis oleh Nuraeni (2015) menyatakan periode 2003-2014 negara telah kehilangan Rp 23,89 triliun karena perusahaan tambang telah melakukan praktik penghindaran pajak. Sektor pertambangan merupakan salah satu sektor yang sangat besar praktik penggelapan dan penghindaran pajaknya yang mana subsektor yang paling besar yaitu subsektor batubara. Perusahaan pertambangan khususnya sektor batubara merupakan sektor primadona untuk sumber energi.

Dalam proses penghindaran pajak dapat dilakukan dengan beberapa faktor yang termasuk ke dalam karakteristik perusahaan karena merupakan ciri khas suatu entitas usaha. Performa keuangan juga dapat dilihat dari beberapa karakteristik perusahaan tersebut. Jenis karakteristik yang termasuk sebagai karakteristik perusahaan antara lain, jenis suatu entitas, *financial leverage*, tingkat likuiditas, kepemilikan perusahaan, profitabilitas perusahaan, ukuran perusahaan (*size firm*), dan sebagainya (Mulyani *et al*, 2013). Maka, dalam penelitian ini peneliti menggunakan karakteristik perusahaan yaitu *leverage* dan ukuran perusahaan.

Berdasarkan laporan Institut Ekonomi Energi dan Analisis Keuangan atau Institute for Energy Economics and Financial Analysis (IEEFA) yang melakukan review terhadap sedikitnya 11 perusahaan tambang besar di Indonesia, mayoritas tercatat di Bursa Efek Indonesia (BEI). Dalam kajiannya, IEEFA menemukan perusahaan batu bara Indonesia besar memiliki pinjaman sebesar US\$ 3,8 miliar atau setara dengan Rp 56 triliun kepada bank asing dan domestik termasuk mayoritas kepada PT Mandiri Tbk (BMRI), PT Bank

Negara Indonesia Tbk (BBNI), PT Bank Rakyat Indonesia Tbk (BBRI), dan PT Bank Permata Tbk (BNLI). Sebab itu, dengan total utang emiten batu bara US\$ 6,4 miliar atau setara Rp 94 triliun, bantuan keuangan apa pun yang diberikan kepada industri batu bara akan langsung jatuh ke tangan pemberi pinjaman, sehingga industri ini berpotensi tertekan.

Berdasarkan laporan terbaru IEEFA itu, kondisi industri batu bara yang lemah secara struktural semakin diperburuk oleh Covid-19 setelah harga batu bara turun 52% dalam 5 bulan pasca-pandemi. Penurunan harga batu bara hingga 50% sejak Januari 2020 memang menghantam industri yang sebelum pandemi memang sudah mengalami tren penurunan. Sebab itu, IEEFA merekomendasikan agar pemerintah Indonesia tidak memberikan dana talangan dan keringanan fiskal ke sektor batu bara.

Kurniasih dan Sari (2013) berpendapat bahwa penggunaan hutang yang tinggi oleh suatu perusahaan untuk pendanaan perusahaannya mengakibatkan tingginya praktik penghindaran pajak perusahaan tersebut. Hal ini juga didukung oleh beberapa penelitian dengan hasil *Leverage* signifikan berpengaruh terhadap *Tax Avoidance* dan juga Annisa (2017) serta Darmawan dan Sukartha (2014). Namun ada pula beberapa penelitian yang telah diteliti oleh Dewinta dan Setiawan (2016) serta Singly dan Sukartha (2015) yang menerangkan bahwa *Leverage* secara signifikan tidak berpengaruh terhadap *Tax Avoidance*.

Berdasarkan informasi salah satu Emiten tambang emas yaitu, PT J Resources Asia Pasifik Tbk (PSAB) menjelaskan soal kabar kesulitan membayar utang ke PT Bank Negara Indonesia (Persero) Tbk (BBNI). Dalam surat tersebut, perusahaan memberikan penjelasan terkait utang yang diperoleh serta upaya untuk melunasi kewajiban tersebut. Dalam upaya pelunasan utang tersebut, perseroan menyiapkan dua skema yakni refinancing dari beberapa calon kreditor dan satu lagi menjual aset perusahaan.

Ukuran perusahaan atau *firm size* yaitu suatu nilai yang diklasifikasikan dalam perusahaan baik itu karakteristik besar maupun kecil berdasarkan *total asset*, *log size*, dan sebagainya. *Total asset* yang hasilnya besar menunjukkan ukuran perusahaan akan besar juga, sehingga ukuran perusahaan dimana mempunyai nilai besar mengakibatkan transaksi yang dilakukan semakin kompleks, hal ini dapat mengindikasikan bahwa setiap transaksinya perusahaan menggunakan peluang melaksanakan *tax avoidance* (Radiansah dan Nofryanti, 2015). Hasil penelitian Wijayanti (2017) menerangkan bahwa ukuran

perusahaan positif berpengaruh dengan *tax avoidance*. Sedangkan bertolak belakang dengan penelitian Annisa (2017) menerangkan bahwa ukuran perusahaan tidak berpengaruh.

Good Corporate Governance berfungsi sebagai perlindungan bagi investor terhadap pemegang saham (*principal*) dan pihak manajemen (*agent*) akibat dari perbedaan kepentingan. Peran dari dewan komisaris diberi kekuasaan untuk melihat kinerja perusahaan dan keputusan diambil untuk pemilik, tetapi terjadi perbedaan kepentingan yang dimiliki antara pihak agen dengan pemegang saham. *Good corporate governance* dalam penelitian ini adalah komisaris independen dan kualitas audit. Komisaris independen yang jumlahnya banyak pada suatu perusahaan dengan pengawasan manajemen semakin ketat (Sari, 2014). Kualitas audit, akan melaporkan pada laporan keuangan auditan apabila pada saat auditor mengaudit laporan keuangan terjadi adanya kemungkinan kesalahan maupun pelanggaran (Dewi dan Jati, 2014).

Beberapa penelitian yang terkait dengan *good corporate governance* terhadap *tax avoidance*, antara lain penelitian Eksandy (2017) bahwa komisaris independen berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Berbeda dengan penelitian Wijayanti (2017) menyatakan komisaris independen tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Penelitian Dewi dan Jati (2014) bahwa *good corporate governance* diukur dengan kualitas audit yang hasilnya menerangkan kualitas audit berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Hasilnya bertolak belakang dengan Damayanti & Susanto (2015) yaitu pengukuran kualitas audit tidak berpengaruh. Penelitian ini dilakukan karena termotivasi dengan rendahnya tingkat kepatuhan wajib pajak di Indonesia. Hasil penelitian yang berbeda antara penelitian sebelumnya mendorong peneliti untuk menguji kembali dan melakukan pengembangan penelitian.

TINJAUAN PUSTAKA DAN HIPOTESIS

Teori Keagenan

Agency theory menunjukkan hubungan pihak yang memberi wewenang (*principal*) dan penerima wewenang (*agent*). Teori keagenan menjadi *basic theory* yang mendasari praktik bisnis perusahaan yang digunakan selama ini. Prinsip dari teori ini menjelaskan bahwa hubungan kerja pihak yang memberi wewenang yaitu investor terhadap pihak yang

menerima wewenang (agensi) yaitu manajer. Adanya pemisahan antara pemilik dengan manajemen perusahaan dapat terjadi konflik, yaitu terdapat kemungkinan manajer tidak mengerjakan sesuai dengan kemauan pemilik. Hal itu sejalan dengan yang diungkapkan oleh Shapiro yang dikutip dalam Siregar (2016) bahwa manajemen tidak selalu bertindak sesuai dengan kepentingan pemegang saham sebab manajemen pasti memiliki kepentingan pribadi. Hal tersebut yang mendasari terjadinya masalah kepentingan antara pemegang saham dengan manajemen.

Dapat disimpulkan bahwa *agency theory* berhubungan dengan pihak yang memiliki hubungan kinerja antara pihak pemegang saham dan investor dengan pihak manajemen perusahaan (*stakeholders*) dalam bentuk perjanjian kerjasama. Dalam praktik *tax avoidance* dapat diawali dengan pendekatan *agency theory*. Widyawati dan Anggraita (2013) menyatakan bahwa *tax avoidance* terhadap *agency theory* terjadi akibat konflik kepentingan antara agen (manajemen) dengan *principal* karena setiap pihak menginginkan keuntungan masing-masing pemilik.

Definisi Pajak

Menurut Undang-Undang Republik Indonesia Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan nomor 16 tahun 2009 pasal 1 ayat 1, “Pajak merupakan kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-Undang dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat”.

Mardiasmo (2011) menjelaskan bahwa pajak merupakan iuran dari rakyat kepada kas negara yang berdasarkan Undang-Undang yang dipaksakan dan tidak mendapatkan imbalan secara langsung yang dapat ditunjukkan serta dapat digunakan untuk membayar pengeluaran umum. Dari pengertian diatas dapat dilihat ciri-ciri pajak sebagai berikut (Waluyo, 2013): (a) Pemungutan pajak yang pelaksanaannya sifatnya memaksa diatur berdasarkan undang-undang; (b) Pembayaran pajak tidak ditunjukkan kontraprestasi individual oleh pemerintah; (c) Pemungutan pajak dilakukan oleh negara (pemerintah pusat maupun pemerintah daerah); (d) Pengeluaran-pengeluaran pemerintah dari pajak, jika pemasukannya masih *surplus* maka akan dipergunakan untuk membayar “*public investment*”; (e) Tujuan pajak selain *budgetair*, yaitu mengatur.

Penghindaran Pajak (*Tax Avoidance*)

Sebuah pengendalian tindakan yang dilakukan untuk menghindari pengenaan perpajakan dapat terindikasi penghindaran pajak (*tax avoidance*). Sartika (2017) menjelaskan bahwa penyelundupan pajak (*tax evasion*) adalah penyelundupan yang melanggar undang-undang pajak sedangkan penghindaran pajak (*tax avoidance*) adalah cara untuk mengurangi pajak yang masih dalam batas ketentuan perundang-undangan perpajakan yang dapat dibenarkan, terutama melalui perencanaan pajak.

Asumsi pajak sebagai biaya dapat mempengaruhi laba, sedangkan pengaruh pada tingkat pengembalian investasi (*rate of return on investment*) disebabkan adanya asumsi pajak tentang distribusi laba Menurut Komite urusan fiskal dari *Organization for Economic Cooperation and Development* (OECD) karakteristik dari *tax avoidance* yaitu:

1. Unsur *artificial arrangement*, adanya faktor ketiadaan pajak.
2. Pemanfaatan *loopholes* atau terdapat celah dan peluang dari undang-undang atau penerapan yang *lawful* untuk kepentingan manajemen perusahaan.
3. Terdapat unsur kerahasiaan. Biasanya dalam melaksanakan kecurangan atau penghindaran pajak ini, para pelaku lebih cenderung untuk mempergunakan orang-orang yang memang melakukan hal serupa atau orang-orang yang dapat dikendalikan untuk tetap menjaga kerahasiaannya.

Karakteristik Perusahaan

Menurut Mulyani *et al* (2013) menerangkan bahwa karakteristik perusahaan menjadi sifat yang terdapat di entitas usaha. Jenis karakteristik yang termasuk sebagai karakteristik perusahaan antara lain, jenis suatu entitas, kepemilikan perusahaan, profitabilitas, likuiditas, *financial leverage*, ukuran perusahaan, dan sebagainya. Karakteristik perusahaan yang digunakan dalam penelitian ini yaitu *leverage* dan ukuran perusahaan (*firm size*).

Leverage atau struktur hutang memperlihatkan besarnya hutang suatu perusahaan dalam membiayai operasinya. Munculnya beban bunga yang dibayarkan perusahaan karena penambahan jumlah hutang yang ditimbulkan sehingga laba sebelum kena pajak perusahaan berkurang akibat dari beban bunga. Maka, akan berkurangnya beban pajak yang harus dibayarkan oleh perusahaan tersebut. Sedangkan ukuran perusahaan (*firm size*) yaitu besarnya ukuran perusahaan membuat perusahaan mempertimbangkan segala resiko

beban pajaknya. Dengan demikian, karakteristik perusahaan tersebut dapat dilihat dan diteliti pengaruhnya terhadap penghindaran pajak pada perusahaan pertambangan subsektor batubara.

Penelitian Terdahulu

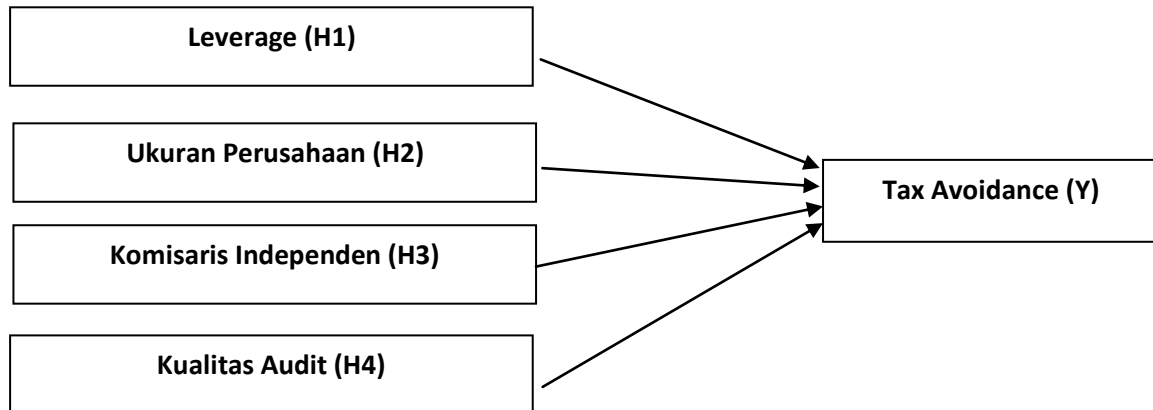
Penelitian terdahulu mengenai Faktor-faktor yang mempengaruhi Tax Avoidance pada Perusahaan Pertambangan Subsektor Batubara yang terdaftar DI BEI. Menurut Wardani Dan Khoiriyah (2018), Profitabilitas dan Ukuran Perusahaan berpengaruh Terhadap Penghindaran Pajak yaitu Profitabilitas dan Ukuran Perusahaan., sedangkan *Leverage* dan Strategi Bisnis Tidak Berpengaruh Terhadap Penghindaran Pajak. Wijayanti (2017). Intensitas Modal dan Ukuran Perusahaan yang berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Sedangkan, *Leverage*, Komite Audit, Komisaris Independen, serta *Corporate Social Responsibility (CSR)* tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak.

Annisa (2017), *Leverage* dan *Return On Asset* yang berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak. Sedangkan, koneksi politik dan ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Eksandy (2017) menemukan bahwa komisaris independen dan kualitas audit yang berpengaruh positif terhadap *Tax Avoidance*. Sedangkan, komite audit tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Maraya Dan Yendrawati (2016). kepemilikan konstitusional yang berpengaruh terhadap *Tax Avoidance*. Sedangkan, kepemilikan manajerial, proporsi komisaris independen, kualitas audit, dan *Corporate Social Responsibility* tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak.

Dewinta Dan Setiawan (2016). ukuran Perusahaan, umur perusahaan, dan profitabilitas yang berpengaruh terhadap *Tax Avoidance*. Sedangkan, *Leverage* dan pertumbuhan penjualan tidak berpengaruh terhadap *Tax Avoidance*. Damayanti Dan Susanto (2015). *Return On Assets* dan resiko perusahaan yang berpengaruh terhadap *Tax Avoidance*. Sedangkan, kualitas audit, komite audit, serta kepemilikan institusional tidak berpengaruh terhadap *Tax Avoidance*.

Menurut Singly dan Sukartha (2015) ukuran perusahaan dan *Leverage* berpengaruh negatif terhadap *Tax Avoidance*. Sedangkan, komite audit, karakter eksekutif, serta *Sales Growth* tidak berpengaruh terhadap *Tax Avoidance*. Darmawan dan Sukartha (2014). ukuran perusahaan, *Corporate Governance* dan ROA yang berpengaruh positif terhadap

Tax Avoidance, Sedangkan, *Leverage* tidak berpengaruh terhadap *Tax Avoidance*. Dewi dan Jati (2014), kualitas audit, komite audit, dan resiko perusahaan yang berpengaruh terhadap *Tax Avoidance*. Sedangkan, ukuran perusahaan, kepemilikan institusional, *Multinational Company*, dan proporsi dewan komisaris tidak berpengaruh terhadap *Tax Avoidance*.



Gambar 1.1 Kerangka Pemikiran

Pengembangan Hipotesis

Pengaruh *Leverage* Terhadap *Tax Avoidance*

Perusahaan menggunakan tingkat hutang (*leverage*) untuk membiayai aktivitas operasinya. Kurniasih (2013) menjelaskan bahwa *Leverage* menggambarkan proporsi total hutang suatu perusahaan terhadap total aset yang dimiliki oleh perusahaan dengan maksud agar mengetahui sebuah keputusan perusahaan tersebut, *leverage* sebagai penggunaan sumber dana yang memiliki beban tetap (*fixed rate of return*) agar memberikan keuntungan yang lebih besar daripada biaya tetapnya sehingga akan meningkatkan pengembalian bagi pemegang saham dan telah dibuktikan adanya kinerja yang buruk pada perusahaan yang memiliki tingkat *leverage* yang tinggi dibandingkan kinerja pada perusahaan yang tingkat *leverage* yang lebih rendah. Menurut Annisa (2017), *leverage* berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak sedangkan menurut Swingly dan Sukartha (2015) *leverage* berpengaruh negatif terhadap *Tax Avoidance*. Sementara menurut Wardani Dan Khoiriyah (2018); Wijayanti (2017) Dewinta Dan Setiawan (2016) Darmawan dan Sukartha (2014) *leverage* tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak.

Dengan demikian hipotesis penelitian ini menyatakan sebagai berikut:

H1 : *Leverage* berpengaruh terhadap *Tax Avoidance*

Pengaruh Ukuran Perusahaan Terhadap Tax Avoidance

Siregar (2016) mendefinisikan bahwa ukuran perusahaan menjadi nilai yang akan dikategorikan besar atau kecil berdasarkan log size, *total asset*, dan lain-lain. Besarnya *total assets* menjadikan ukuran perusahaan akan semakin besar. Semakin besar ukuran perusahaan maka transaksi yang digunakan akan semakin kompleks. Penelitian terdahulu mengenai Faktor-faktor yang mempengaruhi *Tax Avoidance* pada Perusahaan Pertambangan Subsektor Batubara yang terdaftar di BEI. Menurut Wardani Dan Khoiriyah (2018), Wijayanti (2017), ukuran perusahaan berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Menurut hasil penelitian Dewinta Dan Setiawan (2016), Singly dan Sukartha (2015), ukuran perusahaan berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak. Menurut hasil studi Darmawan dan Sukartha (2014), ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak. Sementara itu berdasarkan hasil penelitian Annisa (2017) dan Dewi dan Jati (2014) menunjukkan bahwa ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak.

Dengan demikian hipotesis penelitian ini menyatakan sebagai berikut:

H2 : Ukuran perusahaan berpengaruh terhadap *Tax Avoidance*

Pengaruh Komisaris Independen Terhadap Tax Avoidance

Annisa (2012) berpendapat bahwa dalam melaksanakan fungsi pengawasan, dewan komisaris dapat mempengaruhi pihak manajemen dalam menyusun laporan keuangan yang berkualitas. Fungsi *monitoring* yang dilakukan komisaris independen adalah untuk mendukung tata kelola perusahaan dengan baik dan membuat laporan keuangan lebih objektif. Adanya komisaris independen dalam dewan komisaris dapat melaksanakan pengawasan terhadap kinerja direksi pada perusahaan. Komisaris independen yang jumlahnya banyak pada suatu perusahaan maka pengawasan manajemen yang dilakukan akan semakin ketat (Sari, 2014).

Penelitian Wardani Dan Khoiriyah (2018) menunjukkan bahwa komisaris independen tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Hasil studi Eksandy (2017) menunjukkan bahwa komisaris independen berpengaruh positif terhadap *Tax Avoidance*. Menurut Maraya dan Yendrawati (2016), komisaris independen tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Hasil penelitian Dewi dan Jati (2014) menunjukkan bahwa proporsi dewan komisaris tidak berpengaruh terhadap *Tax Avoidance*.

Dengan demikian hipotesis penelitian ini menyatakan sebagai berikut:

H3 : Komisaris independen berpengaruh terhadap *Tax Avoidance*

Pengaruh Kualitas Audit Terhadap *Tax Avoidance*

Kualitas audit merupakan pelaporan terhadap laporan keuangan auditan dimana laporan keuangan klien yang diaudit oleh auditor terindikasi kesalahan maupun pelanggaran (Dewi dan Jati, 2014). Transparansi dalam otoritas publik harus dilakukan oleh pemegang saham. Asumsi implikasi akibat dari perilaku pajak agresif yaitu untuk mencegah tindakan tersebut. Menurut beberapa referensi, auditor Kantor Akuntan Publik (KAP) *The Big Four* yaitu *Price Water House Cooper–PWC*, *Deloitte Touche Tohmatsu*, *KPMG*, *Ernst & Young – E&Y* dalam mengaudit laporan keuangan, mempunyai kualitas yang baik dan menunjukkan nilai perusahaan yang objektif. Sedangkan, KAP *The Big Four* diduga mempunyai peluang yang kecil untuk melakukan tindakan kecurangan jika dibandingkan dengan perusahaan yang diaudit KAP *Non The Big Four* (Annisa dan Lulus, 2012). Hasil penelitian Maraya dan Yendrawati (2016), Dewinta dan Setiawan (2016), Damayanti dan Susanto (2015) menunjukkan bahwa kualitas audit tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Sementara hasil studi Dewi dan Jati (2014) menunjukkan bahwa kualitas audit berpengaruh terhadap *Tax Avoidance*.

Dengan demikian hipotesis penelitian ini menyatakan sebagai berikut:

H4 : Kualitas audit berpengaruh terhadap *Tax Avoidance*

3. METODE PENELITIAN

Jenis dan Sumber Data

Data sekunder yang akan digunakan dalam penelitian ini, yaitu data yang didapatkan dari pihak lain. Data yang digunakan dalam penelitian yaitu laporan keuangan perusahaan pertambangan subsektor batu bara yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2014 - 2019. Serta data penelitian bersumber dari website resmi Bursa Efek Indonesia (www.idx.co.id).

Teknik Pengumpulan Data

Metode dokumentasi menjadi teknik pengumpulan data dalam penelitian ini, yang artinya yaitu mengumpulkan data sekunder berupa laporan keuangan perusahaan pertambangan dengan subsektor batubara dari website resmi Bursa Efek Indonesia tahun 2014-2019.

Populasi dan Sampel

Populasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah perusahaan pertambangan subsektor batubara yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2014-2019. Pemilihan sampel yang diambil pada penelitian ini adalah *purposive sampling*. *Purposive sampling* yaitu cara mengambil sampel dengan memilih kriteria tertentu dari populasi. Sampel merupakan perusahaan pertambangan sub sector pertambangan batubara yang terdaftar dalam Bursa Efek Indonesia (BEI) selama tahun 2014-2019 serta dapat diakses (www.idx.co.id). Perusahaan tersebut aktif melaporkan laporan keuangan yang telah diaudit dan memiliki laporan keuangan yang lengkap dan memiliki laporan lengkap terkait data yang dibutuhkan dalam penelitian ini seperti *total assets*, *total liabilities*, beban pajak penghasilan, laba sebelum pajak, komisaris independen, dan kualitas audit. Selain itu, perusahaan pertambangan subsektor batubara yang tidak memiliki laba bersih positif. Berdasarkan kriteria sampel tersebut, maka sampel dalam penelitian ini sebanyak sembilan perusahaan dengan 54 observasi.

Definisi Operasional

Variabel Dependen

Tax Avoidance menurut Heber yang dikutip dalam Mulyani *et al* (2013), merupakan upaya wajib pajak dalam memanfaatkan peluang (*loopholes*) yang berlaku paada undang-undang perpajakan maka pembayaran pajak menjadi rendah. Proksi penghindaran pajak dalam penelitian ini menggunakan rasio *Effective Tax Rates* (ETR). ETR menurut Lanis dan Richardson yang dikutip dalam Muzakki (2015) bahwa rasio ETR dapat diukur menggunakan perhitungan sebagai berikut:

$$ETR = \frac{\text{Total Beban Pajak Penghasilan}}{\text{Laba Sebelum Pajak}}$$

Variabel Independen

Dalam penelitian ini terdapat empat variabel, yaitu *leverage*, ukuran perusahaan, komisaris independen, dan kualitas audit. Berikut variabel independen:

Leverage

Leverage merupakan kemampuan perusahaan atas penggunaan hutang dalam pembiayaan investasi. Pengukuran *leverage* yaitu total hutang lancar atau hutang jangka panjang perusahaan dibandingkan *total asset* perusahaan (Suryanto, 2012). *Leverage* dapat dirumuskan sebagai berikut:

$$LEV = \frac{\text{Total Hutang}}{\text{Total Aset}}$$

Ukuran Perusahaan

Total Assets, penjualan, dan kapitalisasi pasar yaitu proksi pada ukuran perusahaan (Utami, 2013). Pengukuran ukuran perusahaan berdasarkan *total asset* perusahaan. Pengukurannya adalah:

$$SIZE = \ln(\text{Total Aset})$$

Komisaris Independen (KI)

Komisaris independen dilambangkan dengan (KI) pengukurannya yakni persentase jumlah komisaris independen dibandingkan dengan jumlah total komisaris (Andriyani, 2008), maka pengukurannya yaitu:

$$KI = \frac{\text{Total Jumlah Komisaris Independen}}{\text{Jumlah komisaris}}$$

Kualitas Audit

Kualitas audit merupakan pelaporan terhadap laporan keuangan auditan dimana laporan keuangan klien yang diaudit oleh auditor terindikasi kesalahan maupun pelanggaran (Dewi dan Jati, 2014). Pengukuran kualitas audit dengan variabel *dummy* jika bernilai 1, laporan keuangan diaudit oleh Kantor Akuntan Publik (KAP) *The Big Four*, *Price Water House Cooper–PWC*, *Deloitte Touche Tohmatsu*, *KPMG*, dan *Ernst & Young –E&Y* dan jika bernilai 0 laporan keuangan tidak diaudit oleh Kantor Akuntan Publik (KAP) *The Big Four*.

Teknik Analisis Data

Teknik analisis data menggunakan analisis regresi linier berganda dengan program SPSS 25. Tahapan yang akan dilakukan yaitu uji asumsi klasik, dan uji hipotesis.

Pengujian Asumsi Klasik

Uji asumsi klasik dilakukan untuk mengetahui apakah model regresi yang digunakan baik atau tidak. Sehingga, dalam penelitian ini terdapat empat uji asumsi klasik yang terdiri dari uji normalitas, uji multikolinearitas, uji heteroskedastisitas, dan uji autokorelasi.

Uji Hipotesis

Uji hipotesis dalam penelitian ini adalah analisis regresi linier berganda yang menjelaskan bahwa hubungan antara variabel sehingga dapat memprediksi hasil yang akan datang, hal ini untuk menguji pengaruh karakteristik perusahaan yaitu *leverage* dan ukuran perusahaan serta untuk menguji *good corporate governance* yaitu komisaris independen dan kualitas audit. Adapun persamaan regresinya dirumuskan:

$$Y = a + b_1X_1 + b_2X_2 + b_3X_3 + b_4X_4 \dots + e$$

Keterangan :

Y	= <i>Tax Avoidance</i>
a	= Konstanta
b1,b2	= Koefisien regresi
X ₁	= <i>Leverage</i>
X ₂	= Ukuran Perusahaan
X ₃	= Komisaris Independen
X ₄	= Kualitas Audit
e	= Error

Uji Koefisien Determinasi (R²)

Uji koefisien determinasi (R²) untuk memprediksi berapa besar kontribusi pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen. Nilai koefisien determinasi (R²) antara nol dan satu. Ghozali (2018) menjelaskan bahwa, Nilai yang mendekati satu berarti variabel-variabel independen memberikan hampir semua informasi yang dibutuhkan untuk memprediksi variasi variabel dependen, sebaliknya nilai koefisien determinasi yang kecil menandakan kemampuan variabel independen dalam menjelaskan variasi variabel dependen amat terbatas.

Uji Signifikansi Parameter Individual (Uji t)

Tujuannya untuk menggambarkan variabel independen berpengaruh secara pribadi terhadap variabel dependen (Ghozali, 2018). Selanjutnya akan membandingkan nilai t hitung dengan nilai t tabel, caranya:

1. Bila t hitung > t tabel atau probabilitas lebih kecil dari tingkat signifikansi (Sig < 0,05) maka Ha diterima dan variabel bebas berpengaruh terhadap variabel terikat.
2. Bila t hitung < t tabel atau probabilitas lebih kecil dari tingkat signifikansi (Sig > 0,05) maka Ha diterima dan variabel bebas tidak berpengaruh terhadap variabel terikat.

4. HASIL DAN PEMBAHASAN

Hasil Uji Asumsi Klasik

Uji asumsi klasik dilakukan untuk mengetahui apakah model regresi yang digunakan baik atau tidak. Sehingga, dalam penelitian ini terdapat empat uji asumsi klasik yang terdiri dari uji normalitas, uji multikolinearitas, uji heteroskedastisitas, dan uji autokorelasi yaitu sebagai berikut:

Hasil Uji Normalitas

Langkah awal dalam melakukan pengujian asumsi klasik yaitu uji normalitas. Uji normalitas pada penelitian ini bertujuan untuk menguji apakah model regresi, variabel independen dan variabel dependen keduanya memiliki distribusi normal atau tidak. Model regresi yang baik adalah apabila memiliki distribusi normal atau mendekati normal (Ghozali, 2013). Adapun untuk pengujian ini, uji normalitas akan dilakukan dengan pengujian uji *Kolmogorov-smirnov* dengan syarat apabila tingkat signifikansi bernilai lebih dari 0,05 maka hasilnya berdistribusi normal. Adapun hasil uji normalitas pada penelitian ini dapat dilihat dalam tabel 3.

Tabel 3. Hasil Uji Normalitas

<i>One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test</i>		
		<i>Unstandardized Residual</i>
N		45
<i>Normal Parameters^{a,b}</i>	<i>Mean</i>	.0000000
	<i>Std. Deviation</i>	.07370223
<i>Most Extreme Differences</i>	<i>Absolute</i>	.108
	<i>Positive</i>	.108
	<i>Negative</i>	-.059
<i>Test Statistic</i>		.108
<i>Asymp. Sig. (2-tailed)</i>		.200 ^c

a. Test distribution is Normal.

b. Calculated from data.

c. Lilliefors Significance Correction.

Sumber: Data sekunder diolah, 2020

Berdasarkan hasil uji normalitas pada penelitian ini menerangkan bahwa nilai signifikansi pada *asympt. sig. (2-tailed)* adalah 0,200. Dapat dibandingkan bahwa yang artinya bahwa $0,200 > 0,05$. Jika nilai signifikansi $> 0,05$ maka residual terdistribusi

normal. Sehingga, syarat normalitas telah terpenuhi dan residual dari variabel penelitian ini terdistribusi normal.

Hasil Uji Multikolinearitas

Pengujian multikolinearitas dapat dideteksi dengan melihat dari *Tolerance* dan *Variance Inflation Factor* (VIF) dari output regresi. Nilai VIF yang kurang dari 10 serta *Tolerance* yang lebih dari 0,1 menunjukkan model regresi bebas dari multikolinearitas. Hasil uji multikolinearitas dapat dilihat pada Tabel 4 di bawah.

Berdasarkan Tabel 4 di bawah, hasil uji multikolinearitas menunjukkan bahwa nilai *Tolerance* untuk *Leverage* sebesar 0,823, Ukuran Perusahaan sebesar 0,720, Komisaris Independen sebesar 0,752, dan Kualitas Audit sebesar 0,791. Seluruh uji tersebut di atas 0,1. Sedangkan nilai VIF untuk *Leverage* sebesar 1,215, Ukuran Perusahaan sebesar 1,389, Komisaris Independen sebesar 1,330, dan Kualitas Audit sebesar 1,265. Seluruh hasil uji tersebut kurang dari 10.

Tabel 4. Hasil Uji Multikolinearitas

<i>Coefficients^a</i>			
<i>Model</i>	<i>Collinearity Statistics</i>		
	<i>Tolerance</i>	<i>VIF</i>	
1	<i>(Constant)</i>		
	<i>Leverage</i>	0.823	1.215
	<i>Ukuran Perusahaan</i>	0.720	1.389
	<i>Komisaris Independen</i>	0.752	1.330
	<i>Kualitas Audit</i>	0.791	1.265

a. *Dependent Variable: ETR*

Sumber: Data sekunder diolah, 2020

Dari hasil pengolahan data diatas, menunjukkan tidak ada variabel independen yang memiliki nilai *tolerance* < 0,10 yang berarti tidak ada korelasi antar variabel independen. Tabel diatas juga menunjukkan hal yang sama bahwa tidak ada variabel independen yang memiliki nilai *Variance Inflation Factor* (VIF) > 10. Berdasarkan hasil uji multikolinearitas tersebut maka dapat disimpulkan bahwa dalam model persamaan regresi penelitian ini tidak terdapat masalah pada uji multikolinearitas dan model persamaan regresi dapat digunakan pada penelitian ini.

Hasil Uji Heteroskedastisitas

Pengujian asumsi klasik yang ketiga pada penelitian ini yaitu uji heteroskedastisitas. Pengujian yang dilakukan untuk melihat apakah model regresi terindikasi ketidaksamaan varian residual dari satu pengamatan ke pengamatan yang lain menjadi fungsi dari uji heteroskedastisitas. Cara mendeteksi apabila terdapat gejala heteroskedastisitas maupun tidak terjadi heteroskedastisitas yaitu dengan menggunakan model regresi uji *Glejser* dan nilai signifikansi $> 0,05$. Hasil pengujian heteroskedastisitas dilihat pada tabel berikut ini:

Hasil uji *glejser* berdasarkan tabel 5, menerangkan bahwa variabel *leverage* nilai signifikansi yang diperoleh sebesar 0,080, variabel ukuran perusahaan memiliki nilai signifikansi sebesar 0,268, variabel Komisaris Independen memiliki nilai signifikansi sebesar 0,646, dan besarnya nilai signifikansi variabel Kualitas Audit yaitu 0,218. Semua variabel independen tersebut mempunyai nilai signifikansi $> 0,05$. Dengan demikian dapat disimpulkan pada pengujian ini tidak terjadi masalah pada model regresi heteroskedastisitas.

Tabel 5. Hasil Heteroskedastisitas dengan Uji *Glejser*

Coefficients ^a					
Model	Unstandardized Coefficients		Standardize d Coefficients	T	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	0.014	0.143		0.096	0.924
Leverage	-0.361	0.13	-0.44	-2.782	0.080
Ukuran Perusahaan	0.009	0.008	0.19	1.124	0.268
Komisaris Independen	0.017	0.036	0.077	0.463	0.646
Kualitas Audit	0.043	0.034	0.202	1.253	0.218

a. Dependent Variable: Abs_RES

Sumber: Data sekunder diolah, 2020

Hasil Uji Autokorelasi

Pengujian yang terakhir pada penelitian ini yaitu uji autokorelasi. Uji autokorelasi dilakukan untuk mengetahui apakah model regresi linier terdapat korelasi antara kesalahan pengganggu pada periode t dengan kesalahan pengganggu pada (t-1) periode sebelumnya

(Ghozali, 2018). Adanya masalah pada autokorelasi dapat dilihat apabila terdapat korelasi pada pengujian tersebut. Mendeteksi uji autokorelasi dalam penelitian ini menggunakan uji *Run Test*. Ketentuan *run test* yaitu apabila nilai *asyp. Sig. (2-tailed)* lebih besar dari 0,05 sehingga tidak terjadi masalah autokorelasi. Berikut hasil uji autokorelasi yaitu:

Tabel 6. Hasil Uji Autokorelasi

<i>Runs Test</i>	
	<i>Unstandardized Residual</i>
<i>Test Value^a</i>	.00227
<i>Cases < Test Value</i>	22
<i>Cases >= Test Value</i>	23
<i>Total Cases</i>	45
<i>Number of Runs</i>	17
<i>Z</i>	-1.807
<i>Asymp. Sig. (2-tailed)</i>	.071

a. Median

Sumber: Data sekunder diolah, 2020

Berdasarkan hasil uji autokorelasi dengan menggunakan *run test*, dapat dilihat bahwa nilai *asyp. Sig. (2-tailed)* sebesar 0,071, yang artinya nilai 0,071 lebih besar dari 0,05. Jika nilai *asyp. Sig. (2-tailed)* lebih besar dari 0,05 maka tidak terjadi autokorelasi. Model regresi penelitian ini telah memenuhi uji asumsi klasik yang terakhir yaitu tidak terjadi autokorelasi.

Hasil Analisis Regresi Berganda

Tujuan dilakukan pengujian hipotesis adalah untuk menguji pengaruh antara variabel bebas dengan variabel terikatnya. Penelitian ini menggunakan program IBM SPSS Versi 25 untuk mengetahui hasil dari analisis regresi linear berganda. Tabel 7 menunjukkan hasil analisis regresi berganda dan uji parsial dalam penelitian ini.

Tabel 7. Hasil Analisis Regresi Berganda dan Uji t

Model		Coefficients ^a			T	Sig.
		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients		
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	0.754	0.131		5.768	0.000
	Leverage	0.103	0.119	0.126	0.866	0.392
	Ukuran Perusahaan	-0.026	0.007	-0.549	-3.537	0.001
	Komisaris Independen	0.088	0.033	0.404	2.664	0.011
	Kualitas Audit	-0.093	0.031	-0.443	-2.995	0.005

a. Dependent Variable: ETR

Sumber: Data sekunder diolah, 2020

Berdasarkan tabel di atas, hasil uji regresi linear berganda yang dilakukan menggunakan program IBM SPSS Versi 25, maka terdapat persamaan sebagai berikut:

$$Y = 0,754 + 0,103 * X1 - 0,026 * X2 + 0,088 * X3 - 0,093 * X4 + e.$$

Berdasarkan hasil analisis regresi berganda pada Tabel 8 serta persamaan regresi yang diperoleh, maka dapat diinterpretasikan sebagai berikut ini:

1. Koefisien persamaan yang diperoleh seperti di atas mencerminkan bahwa koefisien regresi konstan senilai 0,754 menerangkan jika variabel bebas yaitu *leverage*, ukuran perusahaan, komisaris independen dan kualitas audit dalam keadaan konstan (tetap), maka akan mengakibatkan nilai dari *tax avoidance* (Y) adalah sebesar 0,754.
2. Nilai koefisien pada variabel *Leverage* (X1) sebesar 0,103. Hal ini berarti apabila *Leverage* (X1) mengalami kenaikan satu satuan, maka *Tax Avoidance* (Y) akan mengalami kenaikan sebesar 0,103 dengan asumsi bahwa variabel independen lainnya bernilai tetap.
3. Nilai koefisien pada variabel Ukuran Perusahaan (X2) sebesar 0,026 dan bertanda negatif. Menerangkan bahwa apabila Ukuran Perusahaan (X2) terjadi kenaikan satu satuan, maka *Tax Avoidance* (Y) akan mengalami penurunan sebesar 0,026 dengan asumsi bahwa variabel independen lainnya bernilai tetap.
4. Nilai koefisien regresi variabel Komisaris Independen (X3) yaitu 0,088. Hal ini berarti apabila Komisaris Independen (X3) terjadi kenaikan satu satuan, maka *Tax*

Avoidance (Y) akan mengalami peningkatan sebesar 0,088 dengan asumsi bahwa variabel independen lainnya bernilai tetap.

5. Nilai koefisien regresi variabel Kualitas Audit (X4) yaitu 0,093 dengan bernilai negatif. Hal ini berarti apabila Kualitas Audit (X4) terjadi kenaikan satu satuan, maka *Tax Avoidance* (Y) akan mengalami penurunan sebesar 0,093 dengan asumsi bahwa variabel independen lainnya bernilai tetap.

Hasil Uji Statistik t (Parsial)

Berdasarkan tabel 8, hasil Uji statistik t, didapat hasil sebagai berikut:

1. Variabel *Leverage* (X1) mempunyai nilai koefisien regresi sebesar 0,103, t-hitung $0,866 < t\text{-tabel } 2,021$ dengan tingkat signifikansi $0,392 > 0,05$. Hal ini menunjukkan bahwa variabel *leverage* tidak berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance*. Maka, hal ini menunjukkan bahwa hipotesis pertama (H1) ditolak.
2. Variabel Ukuran Perusahaan (X2) mempunyai nilai koefisien regresi sebesar -0,026 dan t-hitung $-3,537 > t\text{-tabel } -2,021$ dengan nilai signifikan $0,001 < 0,05$. Dapat disimpulkan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh signifikan terhadap *Tax Avoidance*. Maka, hal ini menunjukkan bahwa hipotesis kedua (H2) diterima.
3. Variabel Komisaris Independen (X3) mempunyai nilai koefisien regresi sebesar 0,088 dan t-hitung $2,664 > t\text{-tabel } 2,021$ dengan nilai signifikan $0,011 > 0,05$. Dapat disimpulkan Komisaris Independen berpengaruh signifikan terhadap *Tax Avoidance*. Maka, hal ini menunjukkan bahwa hipotesis ketiga (H3) diterima.
4. Variabel Kualitas Audit (X4) mempunyai nilai koefisien regresi yaitu sebesar -0,093 dan t-hitung $-2,995 > t\text{-tabel } -2,021$ dengan nilai signifikan $0,005 < 0,05$. Dapat disimpulkan Kualitas Audit berpengaruh signifikan terhadap *Tax Avoidance*. Maka, hal ini menunjukkan bahwa hipotesis keempat (H4) diterima.

Hasil Uji Koefisien Determinasi (Adjusted R²)

Koefisien determinasi menjelaskan variansi pengaruh atau sebagai proporsi pengaruh seluruh variabel bebas terhadap variabel terikat. Nilai koefisien determinasi dapat diukur oleh nilai *R-Square* atau *Adjusted R-Square*. Koefisien determinasi (*Adjusted R²*) dalam

penelitian ini dapat dihitung dengan menggunakan nilai *Adjusted R – Square*. Hasil pengolahan data nilai koefisien determinasi dapat dilihat pada tabel di bawah ini:

Tabel 8. Hasil Uji Koefisien Determinasi (*Adjusted R²*)

<i>Model Summary^b</i>				
<i>Model</i>	<i>R</i>	<i>R Square</i>	<i>Adjusted R Square</i>	<i>Std. Error of the Estimate</i>
1	.555 ^a	0.307	0.238	0.07730

a. *Predictors: (Constant), Leverage, Ukuran Perusahaan, Komisaris Independen, Kualitas Audit,*

b. *Dependent Variable: ETR*

Sumber: Data sekunder diolah, 2020

Hasil uji koefisien determinasi berdasarkan tabel 8 bahwa pada penelitian ini mempunyai nilai *adjusted R – square* senilai 0,238 yang di dapat dari model persamaan regresi. Maka dari hasil uji koefisien determinasi di atas menjelaskan bahwa variabel independen yaitu *leverage* (X1), ukuran perusahaan (X2), komisaris independen (X4), dan kualitas audit (X4) dapat menjelaskan variabel dependen *tax avoidance* sebesar 23,8% sedangkan sisanya 76,2% dipengaruhi oleh faktor lain yang tidak dimasukkan dalam model penelitian ini.

Pembahasan

Pengaruh *Leverage* Terhadap *Tax Avoidance*

Leverage merupakan tingkat hutang yang digunakan suatu perusahaan dalam melakukan pembiayaan. Apabila perusahaan menggunakan hutang pada komposisi pembiayaan, maka akan ada beban bunga yang harus dibayar. Hasil variabel *leverage* dari hasil uji hipotesis menyatakan bahwa variabel *leverage* mempunyai nilai koefisien regresi bernilai 0,754 dengan tingkat signifikan $0,392 > 0,05$. Dari hasil tersebut menerangkan bahwa *leverage* tidak berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance*. Hal ini menyatakan bahwa hipotesis pertama *leverage* berpengaruh terhadap *tax avoidance* ditolak. Maka, penghindaran pajak (*tax avoidance*) tidak dipengaruhi oleh variabel *leverage*.

Keputusan pendanaan perusahaan pada *leverage* dapat menjadi gambaran penghindaran pajak terkait dengan tarif pajak efektif karena terdapat peraturan perpajakan mengenai kebijakan struktur pendanaan perusahaan tersebut. Hutang yang mengakibatkan munculnya beban bunga dapat menjadi pengurang laba kena pajak, sedangkan dividen yang

berasal dari laba ditahan tidak dapat menjadi pengurang laba kena pajak. Perusahaan sampel memiliki hutang yang sebagian besar berasal dari pinjaman modal kepada pemegang saham atau pihak yang berelasi, sehingga pada beban bunga yang ditimbulkan tidak dapat digunakan sebagai pengurang laba kena pajak perusahaan. Beban bunga yang digunakan sebagai pengurang laba kena pajak adalah beban bunga yang muncul akibat adanya pinjaman kepada pihak ketiga/kreditur yang tidak memiliki hubungan dengan perusahaan. Hasil penelitian ini didukung oleh penelitian dari Wijayanti (2017), Dewinta dan Setiawan (2016), Swingly Dan Sukartha (2015), dan Darmawan Dan Sukartha (2014) yang menyatakan bahwa *leverage* tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Hal ini sesuai dengan teori keagenan. Widyawati dan Anggraita (2013) menyatakan bahwa *tax avoidance* terhadap *agency theory* terjadi akibat konflik kepentingan antara agen (manajemen) dengan *principal* karena setiap pihak menginginkan keuntungan masing-masing pemilik.

Pengaruh Ukuran Perusahaan Terhadap *Tax Avoidance*

Perusahaan yang termasuk dalam skala perusahaan besar akan mempunyai sumber daya yang berlimpah yang dapat digunakan untuk tujuan-tujuan tertentu. Sumber daya yang dimiliki oleh perusahaan dapat digunakan oleh agen untuk memaksimalkan kompensasi kinerja agen, yaitu dengan cara menekan beban pajak perusahaan untuk memaksimalkan kinerja perusahaan. Hasil variabel ukuran perusahaan dari hasil uji hipotesis pada tabel 10 menyatakan bahwa variabel ukuran perusahaan mempunyai nilai koefisien regresi bernilai negatif sebesar 0,026 dengan tingkat signifikan $0,001 < 0,05$. Dari hasil tersebut menerangkan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance*. Hal ini menyatakan bahwa hipotesis kedua ukuran perusahaan berpengaruh terhadap *tax avoidance* diterima. Dengan demikian, nilai ukuran perusahaan yang besar maka tindakan *tax avoidance* juga akan meningkat pada perusahaan tersebut.

Perusahaan yang memiliki banyak sumber daya manusia yang ahli dalam pengelolaan beban pajaknya jika dibandingkan dengan perusahaan kecil. Perusahaan berskala kecil dinilai belum optimal dalam mengelola beban pajaknya dikarenakan kekurangan ahli dalam perpajakan. Maka, ukuran perusahaan yang besar cenderung lebih stabil untuk mendapatkan laba. Laba yang stabil dan besar akan cenderung mendorong perusahaan dalam melakukan *tax avoidance* karena laba yang besar akan menyebabkan beban pajak

yang besar pula. Hasil dari penelitian ini mendukung penelitian Wardani dan Khoiriyah (2018), Dewinta dan Setiawan (2016), dan Darmawan Dan Sukartha (2014) yang menyatakan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Dengan demikian, ukuran perusahaan berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance*. Sebaliknya, hasil penelitian ini berbeda dengan Penelitian Singly Dan Sukartha (2015), dan Dewi Dan Jati (2014), bahwa ukuran perusahaan berpengaruh negatif terhadap *Tax Avoidance*. Hal ini sesuai dengan teori keagenan. Widyawati dan Anggraita (2013) menyatakan bahwa *tax avoidance* terhadap *agency theory* terjadi akibat konflik kepentingan antara agen (manajemen) dengan *principal* karena setiap pihak menginginkan keuntungan masing-masing pemilik.

Pengaruh Komisaris Independen Terhadap *Tax Avoidance*

Hasil variabel komisaris independen dari hasil uji hipotesis pada tabel 8 menyatakan bahwa variabel komisaris independen mempunyai nilai koefisien regresi bernilai positif sebesar 0,088 dengan tingkat signifikan $0,011 < 0,05$. Dari hasil tersebut menerangkan bahwa komisaris independen berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance*. Hal ini menyatakan bahwa hipotesis ketiga komisaris independen berpengaruh terhadap *tax avoidance* diterima. Artinya, dalam meminimalkan pajak perusahaan komisaris independen berpengaruh dalam pengawasan kinerja manajemen dimana jumlah komisaris independen yang semakin besar maka pengaruh dalam pengawasan kinerja manajemen juga semakin besar. Pengawasan yang dilakukan oleh komisaris independen yaitu untuk mengurangi masalah agensi dengan *principal* yang timbul seperti sikap manajemen terhadap bonus. Sikap manajemen dalam menyikapi keinginan terhadap bonus yaitu dengan melakukan pengurangan pembayaran pajak supaya pihak manajemen mendapatkan bonus. Sehingga dapat menekan adanya *tax avoidance*.

Penelitian Eksandy (2017) mendukung penelitian ini bahwa komisaris independen berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance* karena banyaknya komisaris independen membuat perusahaan lebih transparan dalam menjalankan perusahaannya sehingga *tax avoidance* dapat diminimalkan. Sebaliknya, hasil penelitian ini berbeda dengan Penelitian Maraya Dan Yendrawati (2016) ,dan Dewi Dan Jati (2014), bahwa proporsi dewan komisaris tidak berpengaruh terhadap *Tax Avoidance*. Hal ini sesuai dengan teori keagenan. Widyawati dan Anggraita (2013) menyatakan bahwa *tax avoidance* terhadap

agency theory terjadi akibat konflik kepentingan antara agen (manajemen) dengan *principal* karena setiap pihak menginginkan keuntungan masing-masing pemilik.

Pengaruh Kualitas Audit Terhadap *Tax Avoidance*

Hasil variabel kualitas audit dari hasil uji hipotesis pada tabel 8 menjelaskan bahwa nilai koefisien regresi dari kualitas audit bernilai negatif sebesar 0,093 dengan tingkat signifikan $0,005 < 0,05$. Dari hasil tersebut menerangkan bahwa kualitas audit berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance*. Hal ini menyatakan bahwa hipotesis keempat kualitas audit berpengaruh terhadap *tax avoidance* diterima.

Variabel kualitas audit dimana Kantor Akuntan Publik (KAP) *The Big Four* yaitu *Price Water House Cooper–PWC, Deloitte Touche Tohmatsu, KPMG, Ernst & Young – E&Y* dalam mengaudit laporan keuangan, mempunyai kualitas yang baik dan menunjukkan nilai perusahaan yang objektif. Sedangkan, KAP *The Big Four* diduga mempunyai peluang yang kecil untuk melakukan tindakan kecurangan jika dibandingkan dengan perusahaan yang diaudit oleh KAP *Non The Big Four*. Reputasi dan kinerja yang dimiliki KAP *Big Four* yang profesional dalam mengaudit jika terindikasi hal-hal yang ganjil atau memiliki kesalahan dalam laporan keuangan terutama rekonsiliasi fiskal maka akan ditelusuri secara khusus dan akan ditindaklanjuti dalam pengambilan keputusan atau opini. Sehingga, KAP *Big Four* mempunyai pengetahuan tentang cara mendeteksi dan memanipulasi laporan keuangan dalam penghindaran pajak yang mungkin dilakukan oleh perusahaan, hal ini sejalan dengan penelitian Eksandy (2017) serta Dewi dan Jati (2014) bahwa kualitas audit berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Sebaliknya, hasil penelitian ini berbeda dengan penelitian Wijayanti (2017), Maraya Dan Yendrawati (2016). dan Damayanti Dan Susanto (2015). Bahwa kualitas audit tidak berpengaruh terhadap *Tax Avoidance*. Hal ini sesuai dengan teori keagenan. Widyawati dan Anggraita (2013) menyatakan bahwa *tax avoidance* terhadap *agency theory* terjadi akibat konflik kepentingan antara agen (manajemen) dengan *principal* karena setiap pihak menginginkan keuntungan masing-masing pemilik.

5. KESIMPULAN

Kesimpulan yang dapat diambil dari hasil penelitian ini serta pembahasan yang telah dijabarkan pada bab sebelumnya adalah bahwa variabel *leverage* tidak berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance*. Hasil penelitian ini didukung oleh penelitian dari

Wijayanti (2017), Dewinta dan Setiawan (2016), Singly Dan Sukartha (2015), dan Darmawan Dan Sukartha (2014) yang menyatakan bahwa *leverage* tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Variabel ukuran perusahaan berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance*. Hasil dari penelitian ini mendukung penelitian Wardani dan Khoiriyah (2018), Dewinta dan Setiawan (2016), dan Darmawan Dan Sukartha (2014) yang menyatakan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

Variabel komisaris independen berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance*. Hasil dari penelitian ini mendukung Penelitian Eksandy (2017) mendukung penelitian ini bahwa komisaris independen berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance*. Variabel kualitas audit berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance*. Hasil dari penelitian ini mendukung penelitian Eksandy (2017) serta Dewi dan Jati (2014) bahwa kualitas audit berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Faktor-faktor yang mempengaruhi *tax Avoidance* yaitu *leverage*, ukuran perusahaan, komisaris independen, dan kualitas audit berkaitan dengan teori keagenan. Widyawati dan Anggraita (2013) menyatakan bahwa *tax avoidance* terhadap *agency theory* terjadi akibat konflik kepentingan antara agen (manajemen) dengan *principal* karena setiap pihak menginginkan keuntungan masing-masing pemilik.

6. KETERBATASAN DAN SARAN

Penelitian ini disadari bahwa terdapat beberapa keterbatasan yang dapat mempengaruhi hasilnya. Keterbatasan-keterbatasan yang terdapat dalam penelitian ini antara lain bahwa variabel dalam penelitian ini hanya diwakili oleh 4 variabel yaitu: *leverage*, ukuran perusahaan, komisaris independen, dan kualitas audit. Sedangkan masih banyak variabel lain yang dapat mempengaruhi *tax avoidance* dan penelitian ini memiliki keterbatasan pada jumlah data yang diteliti atau dipergunakan. Dari hasil dari penelitian ini dapat diberikan saran bahwa untuk penelitian selanjutnya dapat menambahkan variabel lain dari karakteristik perusahaan dan variabel lain dari *good corporate governance*. Selain itu dapat menambahkan sampel perusahaan yang akan diteliti, sehingga pengamatan penelitian yang akan diamati lebih luas dan hasil penelitian pun lebih baik dan akurat. Dapat juga dengan menggunakan sampel pada perusahaan pertambangan secara keseluruhan yang merupakan perusahaan *go public* dan terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) sebagai populasi penelitiannya.

DAFTAR PUSTAKA

- Andriyani, Maria. 2008. Analisis Pengaruh Cash Ratio, Debt to Equity Ratio, Insider Ownership, Investment Opportunity Set, dan Profitability terhadap Kebijakan Deviden. *Thesis*. Universitas Diponegoro, Semarang.
- Annisa, Nuralifmida Ayu dan Lulus Kurniasih. 2012. Pengaruh Corporate Governance terhadap Tax Avoidance. *Jurnal Akuntansi dan Auditing*. Vol. 8(2): 95-189.
- Annisa. 2017. Pengaruh Return On Asset, Leverage, Ukuran Perusahaan dan Koneksi Politik Terhadap Penghindaran Pajak (Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di BEI periode tahun 2012-2015). *JOM Fekon*. Vol. 4(1): 685-700.
- Damayanti, Susanto. 2015. Pengaruh Komite Audit, Kualitas Audit, Kepemilikan Institusional, Resiko Perusahaan, Dan Return On Assets Terhadap Tax Avoidance. *Jurnal Bisnis Dan Manajemen*. Vol. 5 (2): 187-206.
- Darmawan, I Gede, dan I Made Sukartha. 2014. Pengaruh Penerapan Corporate Governance, Leverage, Return On Asset, Dan Ukuran Perusahaan Pada Penghindaran Pajak. *E-jurnal Akuntansi Universitas Udayana*. Vol. 9(1): 143- 161.
- Dewi Kusuma Wardani, Desi Khoiriyah. 2018. Pengaruh Strategi Bisnis Dan Karakteristik Perusahaan Terhadap Penghindaran Pajak. Yogyakarta: *Jurnal Akuntansi Dewantara*. Vol. 2(1): 25-37.
- Dewi, Ni Nyoman K, I Ketut Jati. 2014. Pengaruh Karakteristik Eksekutif, Karakteristik Perusahaan, Dan Dimensi Tata Kelola Perusahaan Yang Baik Pada Tax Avoidance Di BEI. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*. Vol. 6(2): 249-260.
- Dewinta, Ida Ayu Rosa dan Putu Ery Setiawan. 2016. Pengaruh Ukuran Perusahaan, Umur Perusahaan, Profitabilitas, Leverage, Dan Pertumbuhan Penjualan Terhadap Tax Avoidance. *E-jurnal Akuntansi Universitas Udayana*. Vol. 14(3):158-161.
- Eksandy, Arry. 2017, Pengaruh Komisaris Independen, Komite Audit, Dan Kualitas Audit Terhadap Penghindaran Pajak (Tax Avoidance). *Competitive*. Vol. 1(1): 1-20.
- Ghozali, Imam. 2018. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 25*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Hanlon, M., & Heitzman, S. 2010. A Review of Tax Research. *Journal of Accounting and Economics*. Vol. 50(2010):127-178.
- <http://www.bps.go.id> diakses tanggal 25 Oktober 2019
- <http://www.idx.co.id> diakses tanggal 5 November 2019
- <http://www.kemenkeu.go.id> diakses tanggal 25 Oktober 2019
- <http://www.pajak.go.id> diakses tanggal 2 Desember 2019
- Kementerian Keuangan Republik Indonesia. 2018. *APBN 2018*. <https://www.kemenkeu.go.id/apbn2018>
- Komite Nasional Kebijakan Governance. 2006. Pedoman Umum Good Corporate Governance Indonesia. *Pedoman Umum Good Corporate Governance Indonesia*, 30. Retrieved from www.governance-indonesia.or.id.
- Kurniasih, Tommy, Maria. 2013. Pengaruh Return On Assets, Leverage, Corporate Governance, Ukuran Perusahaan dan Kompensasi Rugi Fiskal pada Tax Avoidance. *Buletin Studi Ekonomi*. Vol. 18(1): 58-66.
- Maraya, Yendrawati. 2016. Pengaruh Corporate Governance Dan Corporate Social Responsibility Disclosure Terhadap Penghindaran Pajak. *Jurnal Akuntansi & Auditing Indonesia*. Vol. 20(2): 147-159.
- Mardiasmo. 2011. *Perpajakan* (Edisi Revisi 2011). Yogyakarta: Andi.

- Maria, Sari, Afriyanti. 2012. Pengaruh Kepatuhan Wajib Pajak Dan Pemeriksaan Pajak Terhadap Penerimaan PPH Pasal 25/29 Wajib Pajak Badan Pada KPP Pratama Denpasar Timur. *Jurnal Akuntansi dan Bisnis*. Vol. 7(1): 1-21.
- Mulyani, S., Darminto, M.G. Endang. 2013. Pengaruh Karakteristik Perusahaan, Koneksi Politik dan Reformasi Perpajakan terhadap Penghindaran Pajak (studi pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di bursa efek tahun 2008-2012). Fakultas Ilmu Administrasi Universitas Brawijaya.
- Muzakki, M. R. 2015. Pengaruh *Corporate Social Responsibility* Dan *Capital Intensity* Terhadap Penghindaran Pajak. *Diponegoro Journal of Accounting*. Vol. 4(3): 1-8.
- Nuraeni, Asri. 2015, 19 Oktober. Jangan Ampuni Perusahaan Tambang Pelaku Kejahatan Perpajakan. *Publish What You Pay Indonesia*. Diambil dari <http://www.pwyp.org>
- Organization for Economic Cooperation and Development (OECD). 2004. The OECD Principles of Corporate Governance. [Online: <http://www.oecd.org>]
- Resmi, Siti. 2014. *Perpajakan Teori dan Kasus, Buku 1 edisi 8*. Jakarta: Salemba Empat.
- Sari, Gusti Maya. 2014. Pengaruh Corporate Governance, Ukuran Perusahaan, Kompensasi Rugi Fiskal Dan Struktur Kepemilikan Terhadap Tax Avoidance. *Skripsi. Universitas Negeri Padang*.
- Sartika, Widya. 2012. Analisis Hubungan Penghindaran Pajak Terhadap Biaya Hutang Dan Kepemilikan Institusional Sebagai Variable Pemoderasi. *Skripsi. Universitas Indonesia*.
- Siregar, Rifka. 2016. Pengaruh Karakteristik Perusahaan Terhadap Penghindaran Pajak Pada Perusahaan Manufaktur di BEI. *Surabaya: Jurnal Ilmu dan Riset Akuntansi STIESIA Surabaya*. Vol. 5(2): 1-17.
- Suandy, Erly. 2011. *Hukum Pajak*. Jakarta: Salemba Empat.
- Suryanto, K. D, dan Supramono. 2012. Likuiditas, Leverage, Komisaris Independen, Dan Manajemen Laba Terhadap Agresifitas Pajak Perusahaan. *Jurnal Keuangan dan Perbankan*. Vol. 16(2):167-177.
- Swingly, Calvin., dan I Made Sukartha. 2015. Pengaruh Karakter Eksekutif, Komite Audit, Ukuran Perusahaan, Leverage, dan Sales Growth pada Tax Avoidance. *E-jurnal Akuntansi Universitas Udayana*. Vol. 10(1):47-62.
- Undang-Undang Republik Indonesia No.16 tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.
- Utami, M. W. 2013. Pengaruh Struktur Corporate Governance, Size, Profitabilitas Perusahaan Terhadap Tax Avoidance. *Skripsi*. Surakarta: Universitas Sebelas Maret.
- Waluyo. 2013. *Perpajakan Indonesia*. Jakarta: Salemba Empat.
- Widyawati, Adika, Anggarita, 2013. Pengaruh Konvergensi, Kompleksitas Akuntansi, dan Probabilitas Kebangkrutan Terhadap Timeliness dan Manajemen Laba. *Skripsi. Universitas Indonesia*.
- Wijayanti, Ajeng, Anita, Chomsatu. 2017. Pengaruh Karakteristik Perusahaan, GCG, dan CSR Terhadap Penghindaran Pajak. *Journal of Economic and economics Education*. Vol. 5(2): 113-127.