

**PENGARUH CORPORATE GOVERNANCE, KARAKTER EKSEKUTIF,  
UKURAN PERUSAHAAN, DAN LEVERAGE TERHADAP  
PENGHINDARAN PAJAK (TAX AVOIDANCE)**  
*(Studi Pada Perusahaan Pertanian dan Pertambangan yang Terdaftar di BEI  
Tahun 2011-2014)*

Oleh :

**Khoirunnisa Alviyani**

**Pembimbing : Raja Adri Satriawan Surya dan Rofika**

*Faculty Of Economics Riau University, Pekanbaru, Indonesia*

Email : [khoirunnisaalviyani@gmail.com](mailto:khoirunnisaalviyani@gmail.com)

*The Effect Of Corporate Governance, Excecutive Character, Firm Size, And  
Leverage On The Extent Of Tax Avoidance*  
*(Study On Agriculture And Minning Companies Listed In Indonesia Stock  
Exchange In 2011-2014)*

**ABSTRACT**

*This study aims to examine the effect of corporate governance, excecutive characters, firm size, and leverage on the extent of tax avoidance with proxy book tax gap. The population in this study is the Registered Agriculture and Minning companies in Indonesia Stock Exchange in 2011 until 2014. The sample was determined by the purposive sampling method and obtain 12 companies. Type of data used was secondary data obtained from [www.idx.co.id](http://www.idx.co.id) or corporate websites. The method of analysis used is multiple regression analysis. The results of study show that institusional ownership has significant effect on tax avoidance, where the significant value are  $0,045 < 0,05$ . Quality auditte has significant effect on tax avoidance, where the significant value are  $0,371 > 0,05$ . Independent commisaries has a significant effect on tax avoidance, where the significant value are  $0,000 < 0,05$ . Audit commite has no significant effect on tax avoidance, where the significant value are  $0,459 > 0,05$ . Exchecutive charachters has signifikan effect on tax avoidance, where the significant value are  $0,010 < 0,05$ . Firm size has significant effect on tax avoidance, where the significant value are  $0,000 < 0,05$ . Leverage has no significant effect on tax avoidance, where the significant value are  $0,490 > 0,05$ .*

*Keywords: corporate governance, exchecutive charachters, firm size, leverage, and tax avoidance.*

**PENDAHULUAN**

Pajak merupakan pungutan Negara terhadap orang pribadi maupun badan yang sifatnya wajib, tidak mendapat timbal balik secara langsung dan dipergunakan oleh

Negara untuk sebesar-besarnya kemakmuran rakyat. Pajak sangat penting bagi pemerintah karena memberikan kontribusi yang besar dalam penerimaan Negara. Dari sudut pandang persahaan, pajak merupakan salah satu komponen biaya yang

mengurangi laba perusahaan. Beban pajak yang tinggi mendorong banyak perusahaan berusaha melakukan manajemen pajak agar pajak yang dibayarkan lebih sedikit.

Manajemen pajak dapat dilakukan salah satunya dengan melakukan penghindaran pajak (*tax avoidance*) dimana perusahaan berusaha mengurangi beban pajaknya dengan cara yang legal dan tidak bertentangan dengan undang-undang perpajakan yang berlaku. *Tax avoidance* merupakan suatu strategi pajak yang agresif yang dilakukan oleh perusahaan dalam meminimalkan beban pajak, sehingga kegiatan ini memunculkan resiko bagi perusahaan antara lain denda dan buruknya reputasi perusahaan dimata publik (Annisa dan Kurniasih, 2012). Oleh karenanya, persoalan penghindaran pajak merupakan persoalan yang rumit dan unik. Disatu sisi penghindaran pajak diperbolehkan, tapi di sisi yang lain penghindaran pajak tidak diinginkan.

Kegiatan *tax avoidance* akhir-akhir ini diperkirakan akan menjadi hal penting yang harus diperhatikan oleh fiskus. Di Indonesia sendiri pada tahun 2005 terdapat 750 perusahaan Penanaman Modal Asing yang ditengarai melakukan penghindaran pajak dengan melaporkan rugi dalam waktu 5 tahun berturut-turut dan tidak membayar pajak (Bappenas, 2005 dalam Prakosa, 2014). Berdasarkan data pajak yang disampaikan oleh Dirjen Pajak pada tahun 2013 ada sekitar 4.000 perusahaan PMA yang melaporkan nihil nilai pajaknya, perusahaan tersebut diketahui ada yang mengalami kerugian selama 7 tahun berturut-turut. Perusahaan tersebut umumnya bergerak pada sector manufaktur dan pengolahan

bahan baku (DJP, 2013 dalam Prakosa, 2014).

Penelitian ini merupakan pengembangan dari penelitian Jaya dkk, (2013), Prakosa (2014), dan Singly dan Sukartha (2015) dengan variabel independen yang digunakan dalam penelitian ini yaitu kepemilikan institusional, kualitas audit, komisaris independen, komite audit, karakter eksekutif, ukuran perusahaan, dan *leverage*. Penelitian ini dilakukan untuk mengetahui faktor-faktor apa saja yang mempengaruhi penghindaran pajak. Faktor-faktor tersebut terdiri dari: *corporate governance* (yang diproksikan dengan kepemilikan institusional, kualitas audit, komisaris independen dan komite audit), karakter eksekutif, ukuran perusahaan, dan *leverage*.

Rumusan masalah yang akan dibahas dalam penelitian ini antara lain: 1) Apakah kepemilikan saham institusional berpengaruh terhadap penghindaran pajak? 2) Apakah kualitas audit berpengaruh terhadap penghindaran pajak ? 3) Apakah Komisaris Independen berpengaruh terhadap penghindaran pajak? 4) Apakah Komite Audit berpengaruh terhadap penghindaran pajak? 5) Apakah karakter eksekutif berpengaruh terhadap penghindaran pajak ? 6) Apakah ukuran perusahaan berpengaruh terhadap penghindaran pajak ? 7) Apakah *leverage* berpengaruh terhadap penghindaran pajak ?

Tujuan penelitian ini yaitu: 1) Untuk menguji pengaruh kepemilikan saham institusional terhadap penghindaran pajak. 2) Untuk menguji pengaruh kualitas audit terhadap penghindaran pajak. 3) Untuk menguji pengaruh komisaris independen terhadap penghindaran

pajak. 4) Untuk menguji komite audit pengaruh terhadap penghindaran pajak. 5) Untuk menguji pengaruh karakter eksekutif terhadap penghindaran pajak. 6) Untuk menguji pengaruh ukuran perusahaan terhadap penghindaran pajak. 7) Untuk menguji pengaruh *leverage* terhadap penghindaran pajak.

## LANDASAN TEORI DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

### Pengaruh Kepemilikan Institusional Terhadap Penghindaran Pajak

Menurut Faisal (2004: 199) dalam Ngadiman (2014), kepemilikan institusional merupakan pihak yang memonitor perusahaan dengan kepemilikan institusi yang besar (lebih dari 5%) mengidentifikasi kemampuannya untuk memonitor manajemen lebih besar. Adanya kepemilikan institusional di suatu perusahaan akan mendorong peningkatan pengawasan yang lebih optimal terhadap kinerja manajemen. Pengawasan yang dilakukan oleh investor institusional sangat bergantung pada besarnya investasi yang dilakukan. Pihak institusional yang menguasai saham lebih besar daripada pemegang saham lainnya dapat melakukan pengawasan terhadap kebijakan manajemen yang lebih besar juga sehingga manajemen akan menghindari perilaku yang merugikan para pemegang saham. Semakin besar kepemilikan institusional maka semakin kuat kendali yang dilakukan pihak eksternal terhadap perusahaan.

Khurana dan Moser (2009) dalam Annisa (2012) menyatakan bahwa besar kecilnya konsentrasi kepemilikan institusional maka akan mempengaruhi kebijakan pajak

agresif oleh perusahaan, dan semakin besarnya konsentrasi *shortterm shareholder* institusional akan meningkatkan kebijakan pajak agresif, tetapi semakin besar konsentrasi kepemilikan *longterm shareholder* maka akan semakin mengurangi tindakan kebijakan pajak yang agresif.

Hasil penelitian terdahulu mengenai pengaruh kepemilikan institusional terhadap penghindaran pajak yang dilakukan oleh Ngadiman (2014) menunjukkan bahwa kepemilikan institusional berpengaruh positif dan signifikan terhadap *tax avoidance*. Berdasarkan teori dan penelitian terdahulu, diduga terdapat hubungan antara kepemilikan saham institusional dengan penghindaran pajak sehingga dapat diajukan hipotesis sebagai berikut:

H1: Kepemilikan saham institusional berpengaruh terhadap penghindaran pajak.

### Pengaruh Kualitas Audit Terhadap Penghindaran Pajak

Salah satu elemen penting dalam *corporate governance* adalah transparansi. Transparansi mensyaratkan adanya pengungkapan yang akurat tentang laporan keuangan yang telah diaudit oleh KAP. Salah satu bentuk monitoring yang dapat menurunkan biaya agensi adalah audit (Jensen dan Meckling, 1976 dalam Kurniasih dan Sari, 2013). Transparansi terhadap pemegang saham dapat dicapai dengan melaporkan hal-hal terkait perpajakan pada pasar modal dan pertemuan para pemegang saham. Peningkatan transparansi terhadap pemegang saham dalam hal pajak semakin dituntut oleh otoritas publik. Alasannya adalah adanya asumsi bahwa implikasi dari perilaku pajak

yang agresif, pemegang saham tidak ingin perusahaan mereka mengambil posisi agresif dalam hal pajak dan akan mencegah tindakan tersebut jika mereka tahu sebelumnya.

Annisa dan Kurniasih (2012) menyatakan bahwa laporan keuangan yang diaudit oleh auditor KAP *the big four* dianggap lebih berkualitas karena auditor *big four* dianggap lebih mampu membatasi praktik manajemen laba dibanding dengan auditor *non big four*. Auditor *big four* juga dianggap dapat mempertahankan sikap independensi dalam kenyataan (*in fact*) sepanjang pelaksanaan audit dan independensi dalam profesional serta dapat menjaga kepercayaan masyarakat sebagai pemakai laporan keuangan, oleh karena itu perusahaan yang diaudit oleh KAP *the big four* (*PowerWaterhouseCooper- PWC, Deloitte Touche Tohmatsu, KPMG, Ernst & Young- E&Y*) memiliki tingkat kecurangan yang lebih rendah dibandingkan dengan perusahaan yang diaudit oleh KAP *non the big four*.

Hasil penelitian terdahulu mengenai pengaruh kualitas audit terhadap penghindaran pajak yang dilakukan oleh Annisa (2012) menunjukkan bahwa kualitas audit memiliki pengaruh yang signifikan terhadap *tax avoidance*. Berdasarkan teori dan penelitian terdahulu, diduga terdapat hubungan antara kualitas audit dengan penghindaran pajak sehingga dapat diajukan hipotesis sebagai berikut:

H2: Kualitas audit berpengaruh terhadap penghindaran pajak.

### **Pengaruh Komisaris Independen Terhadap Penghindaran Pajak**

Komisaris independen adalah anggota dewan komisaris yang tidak terafiliasi dengan direksi, anggota

dewan komisaris lainnya dan pemegang saham pengendali, serta bebas dari hubungan bisnis atau hubungan lainnya yang dapat mempengaruhi kemampuannya untuk bertindak independen atau bertindak semata-mata demi kepentingan perusahaan (Sari, 2014). jumlah minimal komisaris independen adalah 30% dari seluruh anggota dewan komisaris. Dewan yang terdiri dari dewan komisaris independen yang lebih besar memiliki kontrol yang kuat atas keputusan manajerial.

Dalam hubungan keagenan, pemilik saham sebagai *principal* menginginkan agar manajer sebagai *agent* bertindak sesuai dengan kepentingan *principal*. *Principal* menginginkan *agent* untuk meningkatkan kinerja dan melakukan efisiensi biaya, termasuk biaya pajak yang timbul dari jumlah pertambahan kekayaan yang dimiliki *principal*. Dengan demikian, keberadaan komisaris independen ini dapat menghambat kepentingan pemilik saham karena komisaris independen yang memiliki fungsi pengawasan dan diasumsikan tidak terpengaruh dengan kepentingan pemilik saham akan sebisa mungkin meminimalkan tindakan efisiensi biaya pajak atau penghindaran pajak (Prayogo, 2013 dalam Prakosa, 2014).

Hasil penelitian terdahulu mengenai pengaruh komisaris independen terhadap penghindaran pajak yang dilakukan Prakosa (2014) menunjukkan bahwa komisaris independen berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak. Berdasarkan teori dan penelitian terdahulu, diduga terdapat hubungan antara komisaris independen dengan penghindaran pajak sehingga dapat diajukan hipotesis sebagai berikut:

H3: Komisaris independen berpengaruh terhadap penghindaran pajak.

### **Pengaruh Komite Audit Terhadap Penghindaran Pajak**

Menurut Rachmitasari (2015) Komite audit didefinisikan Suatu komite yang bekerja secara profesional dan independen yang dibantu oleh dewan komisaris dan, dengan demikian, tugasnya adalah membantu dan memperkuat fungsi dewan komisaris (atau dewan pengawas) dalam menjalankan fungsi pengawasan (*oversight*) atas proses pelaporan keuangan, manajemen resiko, pelaksanaan audit dan implementasi dari *corporate governance* di perusahaan-perusahaan.

Mayangsari (2003) dalam Prakosa (2014) menjelaskan bahwa komite audit berfungsi untuk memberikan pandangan mengenai masalah-masalah yang berhubungan dengan kebijakan keuangan, akuntansi dan pengendalian intern. Tujuan pembentukan komite audit adalah memastikan laporan keuangan yang dikeluarkan tidak menyesatkan dan sesuai dengan praktik akuntansi yang berlaku umum, memastikan bahwa control internalnya memadai, tindak lanjut terhadap dugaan adanya penyimpangan yang material dibidang keuangan dan implikasi hukumnya.

Penghindaran pajak merupakan aktivitas yang secara umum meningkatkan laba setelah pajak perusahaan, sehingga dipandang sesuai dengan kepentingan pemegang saham. Berdasarkan teori agensi, manajer dan eksekutif lainnya dalam perusahaan sebagai agen diharapkan oleh pemegang saham agar mengurangi beban pajak perusahaan.

Komite audit merupakan bagian dari manajer yang berpengaruh signifikan dalam penentuan kebijakan perusahaan.

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

H4: Komite audit berpengaruh terhadap penghindaran pajak.

### **Pengaruh Karakter Eksekutif Terhadap Penghindaran Pajak**

Menurut Low (2006), Pimpinan perusahaan memiliki dua karakter yakni *risk taker* dan *risk averse*. Pemimpin perusahaan yang memiliki karakter *risk taker* akan cenderung lebih berani dalam mengambil keputusan walaupun keputusan tersebut berisiko tinggi. Menurut Macrimon dan Wehrung (1990) dalam Budiman (2012) biasanya eksekutif yang memiliki karakter *risk taker* memiliki dorongan kuat untuk memiliki penghasilan, posisi, kesejahteraan, dan kewenangan yang lebih tinggi. Selain itu, pemilik karakter ini juga tidak ragu dalam melakukan pembiayaan yang berasal dari hutang untuk pertumbuhan perusahaan yang lebih cepat (Lawellen, 2003 dalam Rusli, 2014). Dengan demikian mereka harus mampu mendatangkan *cash flow* yang tinggi untuk memenuhi tujuan pemilik perusahaan.

Sedangkan *risk taker*, Low (2006) memaparkan bahwa eksekutif yang memiliki karakter *risk averse* akan cenderung tidak menyukai resiko sehingga kurang berani dalam

mengambil keputusan bisnis. Eksekutif *risk averse* jika mendapatkan peluang maka dia akan memilih resiko yang lebih rendah. Biasanya eksekutif *risk averse* memiliki usia yang lebih tua, sudah lama memegang jabatan, dan memiliki ketergantungan dengan perusahaan. Dibandingkan dengan *risk taker*, eksekutif *risk averse* lebih menitik beratkan pada keputusan-keputusan yang tidak mengakibatkan resiko yang lebih besar.

Jenis karakter yang duduk dalam manajemen perusahaan apakah mereka merupakan *risk taker* atau *risk averse* dapat tercermin pada besar kecilnya resiko perusahaan yang ada. Risiko perusahaan merupakan cermin dari *policy* yang diambil oleh pemimpin perusahaan. Jadi *policy* yang diambil ini mengindikasikan apakah mereka memiliki karakter *risk taker* atau *risk averse* (Coles et al., 2004 dalam Rusli, 2014). Dapat diartikan bahwa semakin tinggi risiko perusahaan yang ada, maka pemimpin perusahaan semakin memiliki karakter *risk taker* yang akan membuat keputusan untuk melakukan tindakan penghindaran pajak.

Hasil penelitian terdahulu Budiman (2012) menunjukkan bahwa eksekutif yang memiliki karakter *risk taker* memiliki pengaruh yang positif terhadap penghindaran pajak (*tax avoidance*). Berdasarkan teori dan penelitian terdahulu, diduga terdapat hubungan antara karakter eksekutif dengan penghindaran pajak sehingga dapat diajukan hipotesis sebagai berikut:

H5: Karakter eksekutif berpengaruh terhadap penghindaran pajak.

### **Pengaruh Ukuran Perusahaan Terhadap Penghindaran Pajak**

Machfoedz (1994) dalam Sari (2014) menyatakan bahwa ukuran perusahaan adalah suatu skala yang dapat mengklasifikasikan perusahaan menjadi perusahaan besar dan kecil menurut berbagai cara seperti total aktiva atau total aset perusahaan, nilai pasar saham, rata-rata tingkat penjualan, dan jumlah penjualan. Ukuran perusahaan umumnya dibagi dalam 3 kategori, yaitu *large firm*, *medium firm*, dan *small firm*.

Tahap kedewasaan perusahaan ditentukan berdasarkan total aktiva, semakin besar total aktiva menunjukkan bahwa perusahaan memiliki prospek baik dalam jangka waktu yang relatif panjang. Perusahaan yang memiliki total aktiva besar mengindikasikan bahwa ia telah mencapai tahap kedewasaan yang arus kasnya sudah positif dan dianggap memiliki prospek yang baik dalam jangka waktu yang relatif lama. Selain itu perusahaan dengan total aktiva besar juga mencerminkan bahwa perusahaan tersebut relatif lebih stabil serta lebih mampu menghasilkan laba dibandingkan dengan perusahaan yang total aktivanya kecil. Selain itu, manajer perusahaan besar cenderung melakukan pemilihan metode akuntansi yang menangguk laba yang dilaporkan dari periode sekarang ke periode mendatang guna memperkecil laba yang dilaporkan (Rachmawati dan Triatmoko, 2007 dalam Sari, 2014).

Hasil penelitian terdahulu mengenai pengaruh ukuran perusahaan terhadap penghindaran pajak yang dilakukan oleh Sari (2014) menunjukkan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh positif secara signifikan terhadap penghindaran pajak. Berdasarkan teori dan penelitian terdahulu, diduga terdapat

hubungan antara ukuran perusahaan dengan penghindaran pajak sehingga dapat diajukan hipotesis sebagai berikut:

H6: Ukuran perusahaan berpengaruh terhadap penghindaran pajak.

### **Pengaruh *Leverage* Terhadap Penghindaran Pajak**

*Leverage* adalah tingkat hutang yang digunakan perusahaan dalam melakukan pembiayaan. *Leverage* menggambarkan tingkat resiko dari perusahaan yang diukur dengan membandingkan total kewajiban perusahaan dengan total aktiva yang dimiliki perusahaan (Surbakti, 2012).

Perusahaan yang menggunakan hutang akan menimbulkan adanya bunga yang harus dibayar. Pada peraturan perpajakan, yaitu pasal 6 ayat 1 UU nomor 36 tahun 2008 tentang PPh, bunga pinjaman merupakan biaya yang dapat dikurangkan (*deductible expense*) terhadap penghasilan kena pajak. Beban bunga yang bersifat *deductible* akan menyebabkan laba kena pajak perusahaan menjadi berkurang. Laba kena pajak yang berkurang pada akhirnya akan mengurangi jumlah pajak yang harus dibayar perusahaan. Sebaliknya, apabila komposisi pembiayaan perusahaan menggunakan *equity financing*, maka harus membayarkan dividen yang tidak dapat pengurang penghasilan kena pajak (Surbakti, 2012).

Hasil penelitian terdahulu mengenai pengaruh *leverage* terhadap penghindaran pajak yang dilakukan oleh Surbakti (2012) menunjukkan bahwa *leverage* memiliki pengaruh terhadap *tax avoidance*. Berdasarkan teori dan penelitian terdahulu, diduga terdapat hubungan antara *leverage* dengan penghindaran pajak sehingga

dapat diajukan hipotesis sebagai berikut :

H7 : *leverage* berpengaruh terhadap penghindaran pajak.

### **METODE PENELITIAN**

Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh perusahaan pertanian dan pertambangan yang terdaftar di BEI pada periode 2011-2014 sebanyak 62 perusahaan. Metode penentuan sampel adalah *Non Probability* berupa *purposive sampling* yaitu penentuan sampel dengan kriteria (Sugiyono, 2009: 122). Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data sekunder. Sumber data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data yang terdapat dalam laporan tahunan dan laporan keuangan *audited* yang terdaftar di BEI periode 2011-2014 dan dapat diakses dari [www.idx.co.id](http://www.idx.co.id) atau dari website masing-masing perusahaan.

Metode analisis data digunakan analisis regresi linier berganda dengan rumus sebagai berikut :

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + \beta_4 X_4 + \beta_5 X_5 + \beta_6 X_6 + \beta_7 X_7 + e$$

Keterangan :

$Y$  = *Tax avoidance (BTG)*

$\alpha$  = Konstanta

$X_1$  = kepemilikan saham institusional

$X_2$  = kualitas audit

$X_3$  = Komisaris independen

$X_4$  = Komite audit

$X_5$  = karakter eksekutif

$X_6$  = ukuran perusahaan

$X_7$  = *leverage*

$e$  = *error*

### **Operasional Variabel dan Pengukuran Variabel**

Penelitian ini menggunakan dua jenis variabel yang terdiri dari variabel dependen yaitu Penghindaran

pajak (Y). variabel independen yaitu kepemilikan institusional (X1), kualitas audit (X2), komisaris independen (X3), komite audit (X4), karakter eksekutif (X5), ukuran perusahaan (X6) dan *leverage* (X7).

### **Penghindaran pajak (Y)**

Penghindaran pajak yaitu usaha untuk mengurangi atau bahkan meniadakan hutang pajak yang harus dibayar perusahaan dengan tidak melanggar undang-undang yang ada. Pengukuran *tax avoidance* dalam penelitian ini menggunakan proksi *Book Tax Gap (BTG)*. *Book Tax Gap (BTG)* merupakan selisih antara laba sebelum pajak (laba akuntansi) dengan penghasilan kena pajak (laba fiskal) (Bovi, 2005 dalam Fadhillah, 2014). Proksi *book tax gap* dapat dihitung dengan cara sebagai berikut:

$$BTG = EBT - \text{Laba kena pajak}$$

### **Kepemilikan Institusional (X<sub>1</sub>)**

Yaitu kepemilikan saham perusahaan yang mayoritas dimiliki oleh institusi atau lembaga (perusahaan asuransi, bank, perusahaan investasi, asset management, dan kepemilikan institusi lain). Kepemilikan saham institusional dilambangkan dengan INST. Menurut Annisa, Ratnawati, dan Sofyan (2012) dalam Jaya, dkk (2013) komposisi kepemilikan saham institusional dihitung dengan rumus:

$$\text{Kepemilikan Institusional} = \frac{\text{Jumlah Kepemilikan Saham Institusional}}{\text{Total Saham Beredar}} \times 100\%$$

### **Kualitas Audit (X<sub>2</sub>)**

Adalah segala kemungkinan yang dapat terjadi saat auditor mengaudit laporan keuangan klien dan menemukan pelanggaran atau kesalahan yang terjadi, dan melaporkannya dalam laporan keuangan auditan. Kualitas audit

dilambangkan dengan AUDIT. Untuk penelitian ini perusahaan yang diaudit oleh Kantor Akuntan Publik (KAP) *The Big Four* yaitu *Price Waterhouse Cooper-PWC*, *Deloitte Touche Tohmatsu*, *KPMG*, *Ernst & Young-E&Y* akan diberi nilai 1, dan apabila tidak diaudit oleh keempat Kantor Akuntan Publik (KAP) di bawah lisensi KAP *The Big Four* akan diberi nilai 0 (Fadhilah, 2014).

### **Komisaris Independen (X<sub>3</sub>)**

Adalah komisaris yang berasal dari luar perusahaan dan tidak mempunyai hubungan terhadap internal perusahaan baik secara langsung maupun tidak langsung (Prakosa, 2014). Komisaris independen diukur menggunakan persentase jumlah komisaris independen terhadap jumlah total komisaris dalam susunan dewan komisaris perusahaan sampel tahun amatan (Andriyani, 2008 dalam Prakosa, 2014). Komisaris independen dilambangkan dengan INDP.

### **Komite Audit (X<sub>4</sub>)**

Adalah komite yang bertanggung jawab mengawasi audit eksternal perusahaan dan merupakan kontak utama antara auditor dengan perusahaan. Proksi komite audit diukur dengan jumlah total anggota komite dalam suatu perusahaan (Hanum dan Zulaikha, 2013 dalam Prakosa, 2014). Komite audit dilambangkan dengan KOMITE.

### **Karakter Eksekutif (X<sub>5</sub>)**

Untuk mengetahui karakter eksekutif maka digunakan risiko perusahaan (*corporate risk*) yang dimiliki perusahaan (Paligrova, 2010) dalam Budi dan Setiyono (2012). *Corporate risk* mencerminkan

penyimpangan atau deviasi standar dari earning baik penyimpangan itu bersifat kurang dari yang direncanakan atau mungkin lebih dari yang direncanakan, semakin besar deviasi *earning* perusahaan mengindikasikan semakin besar pula risiko perusahaan yang ada. Oleh Paligrova (2010) dalam Budi dan Setiyono (2012) untuk mengukur resiko perusahaan ini dihitung melalui deviasi standar dari EBITDA (*Earning Before Income Tax, Depreciation, and Amortization*) dibagi dengan total asset perusahaan. Rumus deviasi standar tersebut adalah sebagai berikut :

$$RISK = \frac{\sqrt{\sum_{T-1}^T \left( E - \frac{1}{T} \sum_{T-1}^T E \right)^2}}{T - 1}$$

#### Ukuran Perusahaan (X<sub>6</sub>)

Ukuran perusahaan ditunjukkan melalui log total aktiva, karena dinilai bahwa ukuran ini memiliki tingkat kestabilan yang lebih dibandingkan proksi-proksi yang lainnya dan cenderung berkesinambungan antar periode. Ukuran perusahaan dilambangkan dengan SIZE.

#### Leverage (X<sub>7</sub>)

*Leverage* adalah rasio yang mengukur kemampuan utang baik jangka panjang maupun jangka pendek membiayai aktiva perusahaan. Menurut Kurniasih dan Sari (2013) *leverage* diukur dengan *total debt to equity* (DER) dengan rumus :

$$DER = \frac{TotalLiabilities}{TotalEkuitas}$$

## HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

### Deskripsi Sampel Penelitian

Penelitian ini dilakukan untuk membuktikan apakah hipotesis yang

dikembangkan dapat dibuktikan secara empiris pada perusahaan pertanian dan pertambangan yang terdaftar di BEI selama tahun 2011-2014. Setelah seleksi dilakukan berdasarkan kriteria maka didapat sampel sebanyak 12 perusahaan yang dapat dijadikan sampel penelitian dengan tahun pengamatan selama 4 tahun sehingga didapatkan jumlah sampel sebanyak 48 perusahaan.

### Statistik Deskriptif

**Tabel 1.**  
**Statistik Deskriptif**

	N	Minim um	Maxim um	Mean	Std. Deviation
Ln_BTG	48	19,997	27,987	24,67256	2,012711
INST	48	,317	,970	,66988	,137098
AUDIT	48	0	1	,58	,498
INDP	48	,333	,500	,42213	,064738
KOMITE	48	3	4	3,08	,279
RISK	48	,001	,076	,02050	,016441
SIZE	48	11,072	13,491	12,47281	,633901
LEVERAGE	48	-1,887	1,327	-,50215	,921855
Valid N (listwise)	48				

Sumber: Hasil Olahan SPSS 20, 2015

Berdasarkan tabel 1 diatas dapat dijelaskan bahwa variabel *tax avoidance* yang diproksikan dengan *book tax gap* mempunyai nilai minimum 19,997, nilai maksimum 27,987, dengan mean 24,67256 dan standar deviasi 2,012711. Variabel kepemilikan institusional (INST) memiliki nilai minimum 0,317, nilai maksimum 0,970 dengan mean 0,66988 dan standar deviasi 0,137098. Variabel kualitas audit (AUDIT) memiliki nilai minimum 0 dan maksimum 1 dengan mean 0,58. Variabel komisaris independen (INDP) memiliki nilai minimum 0,333, nilai maksimum 0,500 dengan mean 0,42213 dan standar deviasi 0,064738. Variabel komite audit (KOMITE) memiliki nilai minimum 3 dan maksimum 4 dengan mean 3,08. Variabel karakter eksekutif (RISK)

memiliki nilai minimum 0,001, maksimum 0,076 dengan mean 0,02050 dan standar deviasi 0,016441. Variabel ukuran perusahaan (SIZE) memiliki nilai minimum 11,702, nilai maksimum 13,491 dengan mean 12,47281 dan standar deviasi 0,633901. Variabel leverage memiliki nilai minimum -1,887, nilai maksimum 1,327 dengan mean -0,50215 dan standar deviasi 0,921855.

### Hasil Uji Asumsi Klasik

#### Hasil Uji Normalitas

Hasil uji normalitas menunjukkan bahwa titik-titik mengikuti dan mendekati garis diagonalnya sehingga dapat disimpulkan bahwa model regresi memenuhi asumsi normalitas.

#### Hasil Uji Multikolinearitas

Masing-masing variabel independen dalam penelitian ini memiliki nilai *tolerance* > 0,10 dan *VIF* < 10, sehingga dapat disimpulkan bahwa model regresi yang digunakan terbebas dari masalah multikolinearitas.

#### Hasil Uji Heterokedastisitas

Hasil uji heterokedastisitas dalam penelitian ini menunjukkan pada tampilan grafik *scatterplots* dari variabel dependen yaitu BTG bahwa titik-titik menyebar di atas dan di bawah angka 0 pada sumbu Y, hal ini berarti bahwa model penelitian ini telah terbebas dari heteroskedastisitas.

#### Hasil Uji Autokorelasi

Nilai *Durbin-Watson* (DW) yang dihasilkan dalam pengujian sebesar 1,874. Berdasarkan kriteria yang telah ditentukan DW hitung berada diantara -2 dan 2, yakni  $-2 \leq 1,874 \leq 2$  maka ini berarti tidak terjadi autokorelasi. Sehingga

kesimpulannya adalah uji autokorelasi terpenuhi.

### Hasil Analisis Regresi Berganda

Tabel 2.

#### Hasil analisis regresi

Variabel	Koefisien	t hit	t sig	Keterangan
Konstanta	0,411	0,094	0,926	
INST	-2,524	-2,066	0,045	Berpengaruh signifikan
AUDIT	0,476	0,906	0,371	Tidak berpengaruh
INDP	11,983	3,960	0,000	Berpengaruh signifikan
KOMITE	-0,441	-	0,459	Tidak berpengaruh
RISK	25,852	0,747	0,010	Berpengaruh signifikan
SIZE	1,726	2,704	0,000	Berpengaruh signifikan
LEVERAGE	0,158	4,687	0,490	Tidak berpengaruh
		0,696		

R<sup>2</sup> = 0,786    Adj R<sup>2</sup> = 0,748    F-hit = 20,973    F-sig = 0,000

Sumber : Hasil Olahan SPSS 20, 2015

Berdasarkan tabel 2 diatas, persamaan regresi berganda yang diuji dalam penelitian ini adalah sebagai berikut :

$$Y = 0,411 - (-2,524)X_1 + 0,476X_2 + 11,983X_3 + (-0,441)X_4 + 25,852X_5 + 1,726X_6 + 0,158X_7 + e$$

### Hasil Pengujian Hipotesis Dan Pembahasan

#### Hasil Pengujian Hipotesis 1 (Kepemilikan Institusional)

Berdasarkan tabel 2 diketahui bahwa kepemilikan institusional (INST) memiliki koefisien  $\beta$  bernilai negatif sebesar -2,524 dan nilai *t* hitung < *t* tabel yaitu -2,066 < 2,021, dengan signifikansi 0,045 < 0,05. Walaupun *t* hitung < *t* tabel namun sig *t* < 0,05 yang berarti bahwa dapat diambil keputusan bahwa hipotesis pertama (H1) diterima, sehingga disimpulkan bahwa kepemilikan institusional berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance* yang diprosikan dengan *book tax gap*.

Hasil penelitian ini mendukung hasil penelitian Ngadiman (2014) yang membuktikan bahwa kepemilikan institusional berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak (*tax avoidance*). Pemilik institusional berdasarkan besar dan hak suara yang dimiliki dapat memaksa manajer untuk berfokus pada kinerja ekonomi dan menghindari peluang untuk perilaku mementingkan diri sendiri, sehingga penghindaran pajak dapat diminimalkan.

### **Hasil Pengujian Hipotesis 2 (Kualitas Audit)**

Berdasarkan tabel 2 diketahui bahwa kualitas audit (AUDIT) memiliki koefisien  $\beta$  bernilai positif sebesar 0,476 dan  $t_{hitung} < t_{tabel}$  yaitu  $0,906 < 2,021$ , dengan signifikansi  $0,371 > 0,05$ . Hal ini berarti kualitas audit yang diprosikan dengan ukuran KAP tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance* yang diprosikan dengan *book tax gap*, dengan demikian hipotesis kedua (H2) ditolak.

Hasil penelitian ini mendukung hasil penelitian Fadhilah (2014) yang membuktikan bahwa kualitas audit tidak berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak. Hal ini dikarenakan perusahaan masih dapat mempengaruhi independensi auditor dengan memberikan keuntungan dan kesejahteraan yang lebih baik terhadap KAP, walaupun KAP mempunyai reputasi yang baik seperti kasus Enron tahun 2004. Alasan selanjutnya karena muncul kasus Enron yang membuat kepercayaan publik turun terhadap KAP *big four* dan mengembalikan kepercayaan publik tersebut tidaklah mudah membuat kesempatan bagi KAP *non big four* untuk berlomba -lomba

menunjukkan keprofesionalitasnya pada publik dengan meningkatkan kualitas dan independensi auditnya.

### **Hasil Pengujian Hipotesis 3 (Komisaris Independen)**

Berdasarkan tabel 2 diketahui bahwa komisaris independen (INDP) memiliki koefisien  $\beta$  bernilai positif sebesar 11,983 dan nilai  $t_{hitung} > t_{tabel}$  yaitu  $3,960 > 2,021$ , dengan signifikansi  $0,000 > 0,05$ . Hal ini berarti bahwa Komisaris Independen berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance* yang diprosikan dengan *book tax gap*, dengan demikian hipotesis ketiga (H3) diterima.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Sari (2014), yang membuktikan bahwa komisaris independen berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak. Artinya semakin banyak jumlah komisaris independen maka semakin besar pengaruhnya untuk melakukan pengawasan kinerja manajemen. Dengan pengawasan yang semakin besar, manajemen akan berhati-hati dalam mengambil keputusan dan transparan dalam menjalankan perusahaan sehingga *tax avoidance* dapat diminimalkan.

### **Hasil Pengujian Hipotesis 4 (Komite Audit)**

Berdasarkan tabel 2 diketahui bahwa komite audit (KOMITE) memiliki koefisien  $\beta$  bernilai negatif sebesar -0,441 dan nilai  $t_{hitung} < t_{tabel}$  yaitu  $-0,747 < 2,021$ , dengan signifikansi  $0,459 > 0,05$ . Hal ini berarti bahwa komite audit tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance* yang diprosikan dengan *book tax gap*, dengan demikian hipotesis keempat (H4) ditolak.

Hasil penelitian ini mendukung penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Prakosa (2014) bahwa komite audit tidak berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak yang dilakukan perusahaan. Sriwedari (2009) dalam Prakosa (2014) menjelaskan bahwa keberadaan komite audit yang fungsinya untuk meningkatkan integritas dan kredibilitas pelaporan keuangan tidak dapat berjalan dengan baik apabila tidak ada dukungan dari seluruh elemen dari dalam perusahaan. Berdasarkan hasil tersebut komite audit diindikasikan dalam pelaksanaannya kurang didukung oleh elemen-elemen lain yang berada didalam perusahaan menyebabkan komite audit gagal melakukan pengawasan yang baik dan cenderung netral.

#### **Hasil Pengujian Hipotesis 5 (Karakter Eksekutif)**

Berdasarkan tabel 2 diketahui bahwa karakter eksekutif (RISK) memiliki koefisien  $\beta$  bernilai positif sebesar 25,852 dan  $t_{hitung} > t_{tabel}$  yaitu  $2,704 > 2,021$ , dengan signifikansi  $0,010 < 0,05$ . Hal ini berarti bahwa risiko perusahaan berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance* yang diprosikan dengan *book tax gap*, dengan demikian hipotesis kelima (H5) diterima. Artinya semakin eksekutif bersifat *risk taker* maka akan semakin tinggi tingkat penghindaran pajaknya. Besar kecilnya risiko perusahaan mengindikasikan kecenderungan karakter eksekutif. Tingkat risiko yang besar mengindikasikan bahwa pimpinan perusahaan lebih bersifat *risk taker* yang lebih berani mengambil risiko.

#### **Hasil Pengujian Hipotesis 6 (Ukuran Perusahaan)**

Berdasarkan tabel 2 diketahui bahwa ukuran perusahaan (SIZE) memiliki koefisien  $\beta$  bernilai positif sebesar 1,726 dan nilai  $t_{hitung} > t_{tabel}$  yaitu  $4,687 > 2,021$ , dengan signifikansi  $0,000 < 0,05$ . Hal ini menunjukkan bahwa variabel ukuran perusahaan (X6) berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance* yang diprosikan dengan *book tax gap*, dengan demikian hipotesis keenam (H6) diterima.

Hasil penelitian ini sejalan dengan hasil penelitian Hardelia (2015) dan Surbakti (2012) yang membuktikan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak. Artinya semakin besar total aset mengindikasikan semakin besar pula ukuran perusahaan, dan setiap peningkatan ukuran perusahaan akan meningkatkan penghindaran pajak. Hal tersebut dimungkinkan karena perusahaan yang besar mampu untuk mengatur perpajakan dengan melakukan *tax planning* sehingga dapat tercapai *tax saving* yang optimal. Dalam kasus ini *tax saving* menggambarkan penghindaran pajak yang dilakukan perusahaan dengan cara yang legal. Dengan demikian pajak yang dibayarkan akan lebih kecil, sehingga besarnya tarif pajak efektif perusahaan lebih kecil dan dapat diambil kesimpulan bahwa kebebasan penghindaran pajak meningkat (Hardelia, 2015).

#### **Hasil Pengujian Hipotesis 7 (Leverage)**

Berdasarkan tabel 2 diketahui bahwa *leverage* memiliki koefisien  $\beta$  bernilai positif sebesar 0,158 dan nilai  $t_{hitung} < t_{tabel}$  yaitu  $0,696 < 2,021$ , dengan signifikansi  $0,490 > 0,05$ . Hal

ini menunjukkan bahwa variabel *leverage* (X7) tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance* yang diproksikan dengan *book tax gap*, dengan demikian hipotesis ketujuh (H7) ditolak.

Hasil penelitian ini didukung oleh hasil penelitian yang diperoleh Surbakti (2012) membuktikan bahwa variabel *leverage* tidak berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak perusahaan. Hal ini dikarenakan 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 dapat digunakan sebagai pengurang laba kena pajak adalah beban bunga yang muncul akibat adanya pinjaman kepada pihak ketiga/ kreditur yang tidak memiliki hubungan dengan perusahaan, hal ini diatur dalam UU No. 36 Tahun 2008 pasal 6 ayat 1a dan pasal 18 ayat 3.

#### **Koefisien Determinasi ( $R^2$ )**

Nilai *Adjusted R Square* yang dihasilkan dalam pengujian sebesar 0,748 yang berarti bahwa 74,8% variasi *tax avoidance* dapat dijelaskan oleh variasi dari ketujuh variabel independen. Sedangkan sisanya 25,2% dijelaskan oleh faktor lain yang tidak dianalisis dalam penelitian ini.

#### **SIMPULAN, KETERBATASAN DAN SARAN**

##### **Simpulan**

Berdasarkan hasil pengujian yang telah dilakukan, maka dapat diambil beberapa kesimpulan, yaitu:

1. Kepemilikan institusional berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak (*tax avoidance*) pada perusahaan pertanian dan pertambangan yang terdaftar pada BEI tahun 2011-2014.
2. Kualitas audit tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak (*tax avoidance*) pada perusahaan pertanian dan pertambangan yang terdaftar pada BEI tahun 2011-2014.
3. Komisaris independen berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak (*tax avoidance*) pada perusahaan pertanian dan pertambangan yang terdaftar pada BEI tahun 2011-2014.
4. Komite audit tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak (*tax avoidance*) pada perusahaan pertanian dan pertambangan yang terdaftar pada BEI tahun 2011-2014.
5. Karakter eksekutif berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak (*tax avoidance*) pada perusahaan pertanian dan pertambangan yang terdaftar pada BEI tahun 2011-2014.
6. Ukuran perusahaan berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak (*tax avoidance*) pada perusahaan pertanian dan pertambangan yang terdaftar pada BEI tahun 2011-2014.
7. *Leverage* tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak (*tax avoidance*) pada perusahaan pertanian dan pertambangan yang terdaftar pada BEI tahun 2011-2014.

##### **Keterbatasan Penelitian**

Penelitian ini memiliki beberapa keterbatasan yaitu:

- a. Penelitian ini hanya menggunakan perusahaan pertanian dan pertambangan sebagai objek penelitian, sehingga hasil penelitian tidak dapat digeneralisasi untuk seluruh sektor industri karena tiap sektor industri memiliki kekhasan yang berbeda-beda.
- b. Variasi total variabel dependen yang dapat dijelaskan oleh variabel independen dalam penelitian ini hanya sebesar 74,8 % saja. Untuk itu perlu ditambahkan variabel independen lain agar perubahan variasi dependen mampu dijelaskan variabel independen dengan lebih baik.

#### Saran

Berdasarkan keterbatasan penelitian, maka dapat diberikan beberapa saran sebagai berikut:

- a. Penelitian selanjutnya dapat dilakukan dengan menggunakan sektor industri selain pertanian dan pertambangan seperti industri keuangan, jasa atau perbankan.
- b. Penelitian selanjutnya sebaiknya menggunakan variabel lain yang mempengaruhi *tax avoidance* di luar variabel yang digunakan dalam penelitian ini.

#### DAFTAR PUSTAKA

Annisa, Nuralifmida Ayu dan Kurniasih, 2012. *Pengaruh Corporate Governance terhadap Tax Avoidance*. *Jurnal Akuntansi dan Auditing*, Vol. 8, No. 2, Mei 2012, hal 95-189.

Budiman, Judi dan Setiyono, 2012. *Pengaruh Karakter Eksekutif Terhadap Penghindaran Pajak (Tax Avoidance)*. *Electronic Theses & Dissertations (ETD)* Univeritas Gajah Mada.

Fadhilah, Rahmi, 2014. *Pengaruh Good Corporate Governance Terhadap Tax Avoidance (Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di BEI 2009-2011)*. *Jurnal Universitas Negeri Padang*.

Hardelia, Medisa, 2015. *Pengaruh Karakteristik Perusahaan Dan Reformasi Perpajakan Terhadap Penghindaran Pajak (Tax Avoidance) Pada Perusahaan LQ-45 Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Pada Tahun 2007-2010*. *Skripsi Fakultas Ekonomi Universitas Riau*.

Jaya, Tresno Eka, M. Yasser Arafat, Dinda Kartika, 2013. *Corporate Governance, Konservatisme Akuntansi Dan Tax Avoidance*. *Prosiding Simposium Nasional Perpajakan*. FE Universitas Negeri Jakarta.

Kurniasih, Tommy dan Maria M. Ratna Sari, 2013. *Pengaruh Return On Assets, Leverage, Corporate Governance, Ukuran Perusahaan Dan Kompensasi Rugi Fiskal Pada Tax Avoidance*. *Buletin Studi Ekonomi*, Volume 18 No.1, Februari 2013.

Low, Angie, 2006. *Managerial Risk Taking Behavior And Equity Based Compensation*. *Fisher college of business working paper* September 2006, 03-003.

Ngadiman dan Christiany Puspitasari, 2014. *Pengaruh Leverage, Kepemilikan Institusional, Dan Ukuran Perusahaan Terhadap Penghindaran Pajak (Tax Avoidance) Pada Perusahaan*

- Sektor Manufaktur Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia 2010-2012*. Jurnal Akuntansi/Volume XVIII, No. 03, September 2014: 408-421.
- Prakosa, Kesit Bambang, 2014. *Pengaruh Profitabilitas, Kepemilikan Keluarga, Dan Corporate Governance Terhadap Penghindaran Pajak Di Indonesia*. SNA 17 Mataram.
- Rachmithasari, Annisa Fadilla, 2015. *Pengaruh Return On Assets, Leverage, Corporate Governance, Ukuran Perusahaan Dan Kompensasi Rugi Fiskal Pada Tax Avoidance (Perusahaan Manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia)*. Jurnal Universitas Muhammadiyah Surakarta.
- Republik Indonesia, 2008. *UU nomor 36 tahun 2008 tentang PPh*. Jakarta.
- Rusli, Rini, 2014. *Skripsi: Pengaruh Karakter Eksekutif, Ukuran Perusahaan, Dimensi Tata Kelola Perusahaan Dan Reformasi Perpajakan Terhadap Tindakan Penghindaran Pajak*. FE UR.
- Sari, Gusti Maya, 2014. *Pengaruh Corporate Governanace, Ukuran Perusahaan, Kompensasi Rugi Fiskal, Dan Struktur Kepemilikan Terhadap Tax Avoidance (Studi Empiris Pada Peruaahan Manufaktur Yang Terdaftar Di BEI Tahun 2008-2012)*. Jurnal UNP.
- Sugiyono, 2009, *Metodologi Penelitian Bisnis*. Bandung: CV. Alfabeta.
- Surbakti, Theresa Adelina Victoria. 2012. *Pengaruh Karakteristik Perusahaan dan Reformasi Perpajakan Terhadap Penghindaran Pajak di Perusahaan Industri Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2008-2010*. Skripsi Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia, Jakarta.
- [www.idx.co.id](http://www.idx.co.id), diakses pada tanggal 4 april 2015 pukul 10.05 WIB.