

**Analisis Profitabilitas, Leverage, dan Dewan Komisaris  
Pada Potensi Penghindaran Pajak  
(Studi Pada Perusahaan Pertambangan yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun  
2016-2019)**

**Nevia Octi Nilasari, Arisyahidin**  
Magister Manajemen, Universitas Islam Kadiri  
email: [octinevia@gmail.com](mailto:octinevia@gmail.com)

**Abstract**

*This study aims to determine the Effect of Profitability, Leverage and the Proportion of Independence Commissioner on Tax Avoidance (Study on Mining Companies Listed on the Indonesia Stock Exchange 2016-2019). The population is 192 financial data from 48 mining sector companies listed on the Indonesia Stock Exchange (IDX), while the determination of the sample used purposive sampling technique. The data collection used is documentation technique and literature study. The data collected were analyzed using the formula of each financial ratio, then processed using multiple regression analysis, coefficient of determination analysis, hypothesis testing and classical assumption testing. The results of multiple regression analysis show the equation  $Y = 0.519 - 0.536 X_1 - 0.049 X_2 - 0.124 X_3$ , which means that the ROA variable has a significant negative effect on CETR, with a coefficient of -0.536. This means that every 1% increase in ROA occurs, CETR will decrease by -0.536%, while DER has a significant negative effect on CETR with a coefficient of -0.049. This means that for every 1% increase in DER, the CETR will decrease by -0.049%. While the PKI had no significant effect on CETR.*

*Keywords: Return On Assets (ROA), Debt to Equity Ratio (DER), Proportion Of Independent Commissioner (PKI), Cash Effective Rate (CETR).*

**Latar Belakang Teoritis**

Terdapat perbedaan kepentingan antara pemerintah dan perusahaan selaku wajib pajak. Bagi negara, pajak merupakan salah satu sumber penerimaan penting yang akan digunakan untuk membiayai pengeluaran negara, baik pengeluaran rutin maupun pengeluaran pembangunan. Sebaliknya, bagi perusahaan pajak merupakan beban yang akan mengurangi laba sebelum pajak. Dengan demikian, perusahaan sering kali berupaya untuk melakukan pembayaran pajak seminimal mungkin. Fenomena itulah yang menyebabkan banyak perusahaan melakukan penghindaran pajak (tax avoidance) agar perusahaan tetap membayar pajak tetapi dengan meminimalisir beban pajak yang akan dibayarkan.

Tax avoidance merupakan kegiatan yang dilakukan oleh wajib pajak untuk mengurangi atau menghapus utang pajak dengan cara tertentu yang tidak melanggar Undang-Undang Perpajakan. Tax avoidance adalah salah satu tindakan yang bertujuan untuk memaksimalkan penghasilan setelah pajak. Tax avoidance merupakan cara untuk mengurangi pajak yang bersifat legal, karena tidak melanggar peraturan perpajakan

dikarenakan cara yang dilakukan adalah dengan memanfaatkan celah-celah hukum perpajakan yang ada. Usaha wajib pajak untuk mengurangi jumlah pembayaran pajak secara legal disebut penghindaran pajak (tax avoidance), sedangkan jika usaha mengurangi pembayaran pajak secara ilegal disebut (tax evasion) (Maraya dan Yendrawati, 2016).

Saat ini sudah banyak cara dalam pengukuran tax avoidance. Setidaknya terdapat dua belas yang dapat digunakan dalam mengukur tax avoidance yang umumnya digunakan. Menurut Dyreng, et al (2010) dalam Handayani (2015), negative penghindaran pajak dihitung melalui CETR (Cash Effective Tax Rate) perusahaan yaitu kas yang dikeluarkan untuk biaya pajak dibagi dengan laba sebelum pajak. Rumus untuk menghitung CETR menurut Dyreng, et al (2010) dalam Rinaldi (2015) adalah sebagai berikut:

$$CETR = \frac{\text{Pembayaran Pajak}}{\text{Laba Sebelum Pajak}}$$

Pembayaran pajak (Cash tax paid) adalah jumlah kas pajak yang dibayarkan perusahaan berdasarkan laporan keuangan arus kas perusahaan. Semakin besar CETR ini

mengindikasikan semakin rendah tingkat penghindaran pajak perusahaan (Judi Budiman dan Setiyono, 2012). Pengukuran tax avoidance menggunakan Cash ETR menurut Dyreng, et. Al (2010), baik digunakan untuk menggambarkan kegiatan penghindaran pajak oleh perusahaan karena Cash ETR tidak terpengaruh dengan adanya perubahan estimasi seperti penyisihan penilaian atau perlindungan pajak. Selain itu pengukuran menggunakan Cash ETR dapat menjawab atas permasalahan dan keterbatasan atas pengukuran tax avoidance berdasarkan model GAAP ETR. Semakin kecil nilai Cash ETR, artinya semakin besar penghindaran pajaknya, begitupun sebaliknya.

Hubungan antara variabel dalam penelitian ini bahwa profitabilitas khususnya ROA merupakan pengukur keuntungan bersih yang diperoleh dari seberapa besar perusahaan menggunakan aset. Semakin tinggi nilai ROA, semakin tinggi keuntungan perusahaan sehingga semakin besar juga laba yang diperoleh perusahaan. Teori agensi akan memacu para agen untuk meningkatkan laba perusahaan. Ketika laba yang diperoleh membesar, maka jumlah pajak penghasilan akan meningkat sesuai dengan peningkatan laba perusahaan sehingga kecenderungan untuk melakukan tax avoidance yang dilakukan oleh perusahaan akan meningkat. Pengukuran profitabilitas dalam penelitian ini menggunakan ROA (*return on asset*), Rasio ini mengukur sejauh mana kemampuan perusahaan menghasilkan laba dari aktiva yang dipergunakan dalam perusahaan. Rasio ini digunakan untuk suatu ukuran tentang efektivitas manajemen dalam mengelola investasinya. ROA dapat dihitung dengan rumus sebagai berikut :

$$ROA = \frac{\text{Earning After Tax}}{\text{Total Asset}}$$

Leverage merupakan tingkat hutang yang digunakan perusahaan untuk membiayai aktivitas operasinya. Penambahan jumlah hutang akan menyebabkan adanya beban bunga yang harus dibayar oleh perusahaan. Beban bunga yang timbul atas hutang tersebut akan menjadi pengurang laba bersih perusahaan yang nantinya akan mengurangi pembayaran pajak sehingga tercapainya keuntungan yang maksimal. Beban bunga yang hanya berasal dari pinjaman pihak ketiga

atau kreditur yang dapat dijadikan pengurang laba kena pajak yang tidak memiliki hubungan dengan perusahaan sebagaimana diatur dalam UU No. 36 Tahun 2008 pasal 6 ayat 1a dan pasal 18 ayat 3. Pengukuran leverage dalam penelitian ini menggunakan DER (*debt to equity ratio*). Rasio ini merupakan rasio yang digunakan untuk menilai utang dengan ekuitas. DER ini ukuran yang dipakai dalam menganalisis laporan keuangan untuk memperlihatkan besarnya jaminan yang tersedia untuk kreditur. Debt to equity ratio ini dapat diukur dengan rumus sebagai berikut :

$$\text{Debt To Equity Ratio (DER)} = \frac{\text{Total Liabilities}}{\text{Total Equity}}$$

Proporsi komisaris independen yang besar dalam struktur dewan komisaris akan memberikan pengawasan yang lebih baik dan dapat membatasi peluang-peluang kecurangan pihak manajemen (Raharjo dan Daljono, 2014). Adanya komisaris independen dalam perusahaan juga dapat memberikan petunjuk dan arahan untuk mengelola perusahaan serta merumuskan strategi perusahaan yang lebih baik termasuk dalam menentukan kebijakan terkait tarif pajak efektif yang akan dibayarkan perusahaan. Komisaris independen merupakan bagian dari Dewan Komisaris yang berasal dari pihak luar perusahaan atau pihak independen. Sesuai dengan *Theory Of Planned Behaviour*, semakin besar proporsi komisaris independen maka semakin besar pengaruhnya untuk melakukan pengawasan perilaku manajemen dalam melakukan tindakan tax avoidance. Ukuran yang dapat digunakan untuk mengukur proporsi komisaris independen adalah :

$$\text{Proporsi Komisaris Independen} = \frac{\text{Komisaris Independen}}{\text{Jumlah Komisaris}} \times 100\%$$

Penelitian yang dilakukan oleh Putu Rista Diantari dan IGK Agung Ulupui (2016), dengan judul pengaruh Komite Audit, Proporsi Komisaris Independen, dan Proporsi Kepemilikan Institusional Terhadap Tax Avoidance. Penelitian tersebut dilakukan dengan menggunakan sampel pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2012-2014 yang berjumlah 44 perusahaan. Penelitian ini menggunakan metode non

probability sampling dengan menggunakan teknik purposive sampling. Teknik analisis yang digunakan adalah analisis regresi linear berganda. Hasil yang diperoleh menunjukkan bahwa komite audit dan proporsi komisaris independen berpengaruh negatif terhadap tax avoidance, proporsi kepemilikan institusional tidak berpengaruh terhadap tax avoidance, dan ukuran perusahaan sebagai variabel kontrol berpengaruh positif terhadap tax avoidance.

Penelitian yang dilakukan oleh Vidiyana Rizal Putri dan Bella Irwasyah Putra (2017) dengan judul pengaruh Leverage, Profitabilitas, Ukuran Perusahaan Dan Proporsi Kepemilikan Institusional Terhadap Tax Avoidance. Penelitian tersebut dilakukan dengan menggunakan objek penelitian perusahaan manufaktur sektor industri barang konsumsi yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada periode tahun 2013 sampai dengan 2015. Pengambilan sampel menggunakan non probability sampling dengan teknik purpose sampling. Jumlah sampel sebanyak 34 perusahaan. Analisis data menggunakan teknik multiple linear analisis. Hasil yang diperoleh menunjukkan bahwa leverage dan profitabilitas memiliki pengaruh negatif dan signifikan terhadap tax avoidance karena perusahaan-perusahaan manufaktur sub sektor konsumsi merupakan perusahaan yang operasionalnya banyak dibiayai oleh hutang. Ukuran perusahaan dan proporsi kepemilikan berpengaruh positif dan signifikan. Semakin besar ukuran perusahaan maka cash effective tax rate perusahaan akan semakin besar yang mengindikasikan tingkat penghindaran pajak yang semakin rendah.

Penelitian yang dilakukan oleh Desak Made Dwi Januari dan I Made Sadha Suardikha (2019) dengan judul Pengaruh Corporate Social Responsibility, Sales Growth, dan Profitabilitas terhadap Tax Avoidance. Penelitian tersebut menggunakan Effective Tax Rate (ETR) sebagai pengukuran tax avoidance yang menunjukkan beban pajak penghasilan yang dibayar oleh perusahaan dari keseluruhan pendapatan sebelum pajak yang diperoleh perusahaan. Penggunaan ETR diharapkan mampu memberikan gambaran secara menyeluruh mengenai praktik tax avoidance yang ada pada perusahaan. Nilai ETR yang semakin rendah mengindikasikan semakin

meningkatnya penghindaran pajak. Penelitian tersebut menggunakan populasi seluruh perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2014-2017 dengan jumlah 159 perusahaan. Metode penentuan sampel di dalam penelitian tersebut ialah metode non-probability sampling dengan Teknik purposive sampling. Penelitian tersebut memiliki jumlah sampel, yaitu 36 amatan laporan tahunan dari 9 perusahaan sektor manufaktur yang telah terdaftar di BEI tahun 2014-2017. Teknik analisis yang digunakan dalam penelitian tersebut adalah regresi linear berganda. Hasil yang diperoleh disimpulkan bahwa CSR berpengaruh negatif pada tax avoidance, sales growth berpengaruh positif pada tax avoidance, dan profitabilitas tidak berpengaruh pada tax avoidance.

### **Metode Penelitian**

#### **Jenis Penelitian**

Penelitian ini bersifat deskriptif kuantitatif dengan menggunakan data laporan keuangan sampel emiten sektor pertambangan periode 2016-2019.

#### **Data dan Sumber Data**

Penelitian ini mengambil data sekunder berupa 29 laporan keuangan emiten sektor pertambangan periode 2016-2019.

#### **Teknik Pengumpulan Data**

Penelitian ini menggunakan metode pengumpulan data dengan cara mendownload annual report perusahaan yang listing di Bursa Efek Indonesia (BEI) melalui situs resmi [www.idx.com](http://www.idx.com).

#### **Populasi dan Sampel**

Populasi dalam penelitian ini adalah 48 perusahaan x 4 tahun penelitian = 192 data perusahaan pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada tahun 2016 sampai dengan pada tahun 2019. Sampel dalam penelitian ini adalah 29 perusahaan x 4 tahun penelitian = 116 data perusahaan pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada tahun 2016 sampai dengan pada tahun 2019 yang laporan keuangannya lengkap selama 4 tahun berturut-turut.

#### **Teknik Sampling**

Teknik yang digunakan dalam penelitian ini yaitu sampling purposive yaitu teknik penentuan sampel dengan pertimbangan atau

kriteria tertentu (Sugiyono, 2015). Adapun kriteria yang digunakan anatara lain:

- 1) Perusahaan aktif terdaftar di Bursa Efek Indonesia selama periode penelitian,
- 2) Memiliki data laporan keuangan lengkap,
- 3) Menggunakan nilai mata uang rupiah,
- 4) Nilai laba positif selama periode penelitian,
- 5) Memiliki nilai ETR dan CETR kurang dari 1.

Berdasarkan kriteria tersebut diperoleh sampel sebanyak 29 data perusahaan untuk setiap tahunnya. Berikut adalah tabel sampel dalam penelitian ini :

No	Perusahaan	Ticker
1	Adaro Energi	ADRO
2	Atlas resources	ARII
3	Baramurti Sukses Sarana	BSSR
4	Bumi Resources	BUMI
5	Bayan Resources	BYAN
6	Darma Henwa	DEWA
7	Delta Dunia Makmur	DOID
8	Harum Energy	HRUM
9	Indika Energy	INDY
10	Indo Tambang Raya Megah	ITMG
11	Resources Alam Indonesia	KKGI
12	Mitra Bara Adiperdana	MBAP
13	Samindo Resources	MYOH
14	Bukit Asam	PTBA
15	Petrosea	PTRO
16	Toba Bara Sejahtera	TOBA
17	Apexindo Pratama Duta	APEX
18	Astrindo Nusantara	BIPI
19	Elnusa	ELSA
20	Radiant Utama Interinsco	RUIS
21	Aneka Tambang	ANTM
22	Bumi Resource Mineral	BRMS
23	Central Omega Resources	DKFT
24	Vale Indonesia	INCO
25	Merdeka Copper Gold	MDKA
26	J Resources Asia Pasific	PSAB
27	Timah	TINS
28	Kapuas Prima Coal	ZINC
29	Citatah	CITH

### Hipotesis Penelitian

Perusahaan mampu menghasilkan laba yang tinggi dengan cara mengatur pendapatan dan pembayaran pajaknya sehingga untuk melakukan tax avoidance (penghindaran pajak) rendah. Dalam penelitian ini

diproksikan dengan ROA. Dalam perusahaan semakin tinggi nilai dari ROA, berarti semakin tinggi nilai dari laba bersih perusahaan dan semakin tinggi profitabilitasnya. Perusahaan yang memiliki profitabilitas tinggi memiliki kesempatan untuk memposisikan diri dalam tax planning yang mengurangi jumlah beban kewajiban perpajakan. berdasarkan uraian diatas, dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

**H1:** Profitabilitas (ROA) secara simultan maupun parsial signifikan berpengaruh terhadap penghindaran pajak (tax avoidance)

Dalam perusahaan semakin tinggi nilai dari rasio leverage, berarti semakin tinggi jumlah pendanaan dari utang pihak ketiga yang digunakan perusahaan dan semakin tinggi pula biaya bunga yang timbul dari utang tersebut. Biaya bunga yang semakin tinggi akan memberikan pengaruh berkurangnya beban pajak perusahaan. Semakin tinggi nilai utangperusahaan maka nilai CETR perusahaan akan semakin rendah. Berdasarkan penjelasan tersebut maka hipotesis yang dibangun adalah:

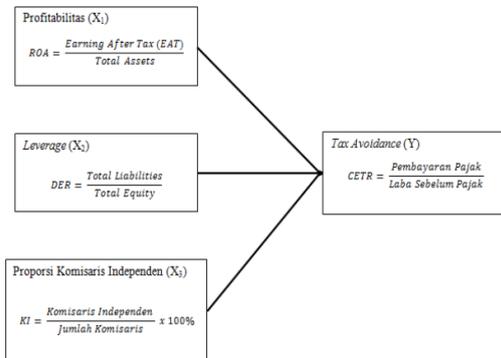
**H2:** Leverage (DER) secara simultan maupun parsial signifikan berpengaruh terhadap penghindaran pajak (tax avoidance).

Keberadaan komisaris independen dalam suatu perusahaan dapat memiliki dampak positif pada kinerja perusahaan dan nilai perusahaan (Ying, 2011). Selain itu, komisaris independen juga memiliki tanggung jawab kepada kepentingan pemegang saham, sehingga komisaris akan memperjuangkan ketaatan pajak perusahaan dan dapat mencegah praktik tax avoidance (Harto & Puspita, 2014). Berdasarkan teori keagenan semakin besar jumlah komisaris independent dalam suatu perusahaan maka semakin baik komisaris independent dapat memenuhi peran mereka dalam mengawasi pihak manajemen yang berhubungan dengan perilaku oportunistik manajer yang mungkin saja terjadi (Diarti dan Ulupui, 2016). Berdasarkan penjelasan tersebut maka hipotesis yang dibangun adalah:

**H3:** Proporsi Komisaris Independen secara simultan maupun parsial signifikan berpengaruh terhadap penghindaran pajak (tax avoidance).

Gambar berikut menjelaskan bahwa variabel bebas yaitu Profitabilitas, Leverage, Proporsi Komisaris Independen akan mempengaruhi

variabel terikat yaitu Tax Avoidance. Berdasarkan uraian pada hubungan masing-masing variabel bebas terhadap variabel terikat maka peneliti dapat menyimpulkan model alur kerangka pemikiran yang disajikan seperti dalam gambar berikut :



### Variabel Penelitian

- Variabel bebas (*independent variable*)**  
Variabel yang mempengaruhi atau yang menjadi sebab perubahannya atau timbulnya variabel terikat. Variabel bebas dalam penelitian ini adalah profitabilitas, *leverage* dan proporsi komisaris independen.
- Variabel terikat (*dependent variable*)**  
Variabel yang dipengaruhi atau yang menjadi akibat, karena adanya variabel bebas. Variabel terikat dalam penelitian ini adalah tax avoidance.

### Definisi Operasional Variabel

Ringkasan operasional variabel penelitian ini disajikan dalam table sebagai berikut :

- Cash Effective Tax Rate (CETR)**  
Menurut Mardiasno (2013:1) tax avoidance adalah suatu usaha meringankan beban pajak dengan tidak melanggar undang-undang yang ada.
- Returns On Assets (ROA)**  
Rasio ini mengukur sejauh mana kemampuan perusahaan menghasilkan laba dari aktiva yang dipergunakan dalam perusahaan. Rasio ini digunakan untuk suatu ukuran tentang efektivitas manajemen dalam mengelola investasinya (Fahmi, 2013:135 dan Sartono, 2012:121).
- Debt Equity Ratio (DER)**  
Rasio ini merupakan rasio yang digunakan untuk menilai utang dengan ekuitas. DER ini ukuran yang dipakai dalam

menganalisis laporan keuangan untuk memperlihatkan besarnya jaminan yang tersedia untuk kreditur (Sartono (2012:120), Kasmir (2013:155) dan Fahmi (2013:127).

- Proporsi Komisaris Independen**  
Komisaris Independen merupakan komisaris yang tidak ada hubungan keluarga atau hubungan bisnis dengan direksi maupun pemegang saham (Antonius Aljoyo dan Zami Subarto, 2004:49).

### Teknik Analisis

Data yang telah terhimpun kemudian diolah dengan model regresi linear berganda untuk mendapatkan ada tidaknya pengaruh antara variable bebas terhadap variable terikat. Adapun Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah :

#### a. Uji Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif digunakan untuk memberikan gambaran variabel- variabel yang diteliti, mencakup nilai rata-rata (mean, nilai minimum, nilai maksimum, dan standar deviasi (Priyatno, 2016).

#### b. Uji Asumsi Klasik

Pengujian asumsi yang harus dipenuhi agar Persamaan regresi dapat digunakan dengan baik (uji persyaratan analisis) sebagai berikut:

##### ➤ Uji Normalitas

Metode uji normalitas yaitu dengan melihat penyebaran data pada sumber diagonal pada grafik P-P Plot of Regression Standarized Residual atau dengan uji One Sempel Kolmogorov Smirnov. Kriteria pengambilan keputusan yaitu jika signifikan  $> 0,05$  maka data berdistribusi normal, dan jika signifikansi  $< 0,05$  maka data tidak berdistribusi normal.

##### ➤ Uji Autokorelasi

Uji autokorelasi bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi linier ada korelasi antara kesalahan pengganggu pada periode t dengan kesalahan pengganggu pada periode t-1 (sebelumnya). Dalam penelitian ini, uji autokorelasi dilakukan dengan cara Uji Durbin-Watson. Sebuah model dikatakan terbebas dari autokorelasi jika  $dU < d < 4-dU$  (Ghozali, 2013).

##### ➤ Uji Multikolinearitas

Pengujian asumsi multikolinearitas dilakukan dengan melihat nilai variance inflation factor (VIF) dan nilai tolerance value-nya. Suatu model persamaan regresi dikatakan bebas dari gejala multikolinearitas, apabila nilai dari variance inflation factor (VIF) di bawah 10 dan nilai tolerance value-nya di atas 0,10).

➤ **Uji Heteroskedastisitas**

Uji heteroskedastisitas dilakukan dengan uji park, yang dilakukan dengan mengorelasikan nilai absolute residualnya dengan masing– masing variabel independen. Jika hasil probabilitasnya memiliki nilai signifikansi > nilai alphanya (0,05), maka model ini tidak mengalami heteroskedastisitas.

**c. Uji Regresi Linier Berganda**

Analisis regresi linier berganda digunakan untuk mengukur kekuatan hubungan dua variabel atau lebih yang menunjukkan arah hubungan antar variabel independen dengan variabel dependen. Berikut model persamaan regresi yang digunakan dalam penelitian ini:

$$Y = a + b1X1 + b2X2 + + b3X3$$

Keterangan :

Y = CETR (Tax Avoidance)

X1 = ROA (Return On Assets)

X2 = DER (Debt to equity ratio)

X3 = Proporsi Komisaris Independen

a = Konstanta

b = Koefisien regresi

**d. Uji Hipotesis**

Uji hipotesis dapat dilakukan dengan melakukan uji secara parsial maupun secara simultan.

➤ **Uji t**

Uji t tersebut dapat dilihat dari besarnya p-value yang dibandingkan dengan taraf signifikansi  $\alpha = 5\%$ . Dengan kriteria jika p-value < 0,05 maka Ho ditolak dan jika p-value > 0,05 maka Ho diterima.

➤ **Uji F**

Untuk menguji pengaruh secara simultan, apabila probabilitas signifikansi > 0,05, maka Ho diterima dan Ha ditolak sedangkan apabila probabilitas signifikansi < 0,05, maka Ho ditolak dan Ha diterima.

➤ **Uji Koefisien Determinasi**

Koefisien determinasi (R<sup>2</sup>) pada intinya mengukur seberapa jauh kemampuan model dalam menerangkan variasi variabel dependen. Nilai koefisien determinasi adalah antara nol dan satu. Nilai (R<sup>2</sup>) yang kecil berarti kemampuan variabel-variabel independen dalam menjelaskan variasi variabel dependen sangat terbatas.

**Hasil Pengujian Hipotesis**

**Uji Asumsi Klasik**

Pengujian yang dilakukan untuk mengetahui alat uji analisis yang digunakan untuk melakukan uji coba (parametric atau non parametric) disebut uji One Sample Kolmogorov Smirnov Test. Uji normalitas tersebut ditunjukkan pada tabel di bawah ini :

	ROA	DER	PKI	CETR	
N	116	116	116	116	
Normal Parameters <sup>a</sup>	Mean	.2253	1.0385	.5011	.2849
	Std. Deviation	.15107	.63053	.15152	.17203
Most Extreme Differences	Absolute	.078	.105	.105	.113
	Positive	.078	.105	.105	.113
	Negative	-.069	-.055	-.083	-.086
Kolmogorov-Smirnov Z	.838	1.133	1.135	1.213	
Asymp. Sig. (2-tailed)	.483	.153	.152	.106	

Berdasarkan hasil uji normalitas menggunakan uji Kolmogorov smirnov test terlihat bahwa semua nilai Asymp Sig. dari masing-masing variable berada di atas 0.05 yang artinya semua data berdistribusi normal.

**Uji Multikolinearitas**

Melalui tabel uji multikolinieritas di bawah ini dapat dilihat bahwa, Tolerance variabel bebas > 0,10 dan VIF variabel bebas < 10, sehingga dapat disimpulkan bahwa variabel bebas tidak saling berkorelasi secara signifikan. Hasil pengujian ini menunjukkan bahwa, data yang dianalisis memenuhi asumsi multikolinearitas.

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients		t	Sig.	Collinearity Statistics	
	B	Std. Error	Beta				Tolerance	VIF
1 (Constant)	.519	.056			9.264	.000		
ROA	-.536	.094	-.471	-.5686	-.000	.899	1.113	
DER	-.049	.023	-.179	-.2157	.033	.891	1.122	
PKI	-.124	.090	-.110	-.1387	.168	.988	1.012	

a. Dependent Variable:CETR

**Uji Autokorelasi**

Pada tabel autokorelasi dibawah terlihat bahwa nilai durbin Watson berada diantara 2-4 artinya model terbebas dari autokorelasi.

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.073 <sup>a</sup>	.005	-.021	1.34678	2.054

**Uji Hipotesis**

Model	Coefficients <sup>a</sup>						
	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
	B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
(Constant)	.519	.056		9.264	.000		
ROA	-.536	.094	-.471	-5.686	.000	.899	1.113
DER	-.049	.023	-.179	-2.157	.033	.891	1.122
PKI	-.124	.090	-.110	-1.387	.168	.988	1.012

a. Dependent Variable: CETR

Temuan penelitian ini adalah bahwa variable ROA berpengaruh negative signifikan yang dibuktikan dengan nilai sig. sebesar 0.000 artinya bila perusahaan mengalami peningkatan laba maka perusahaan tersebut secara akuntansi berpotensi melakukan penghindaran pajak. Dengan demikian hipotesis pertama yang menyatakan bahwa variabel profitabilitas berpengaruh negatif terhadap praktik penghindaran pajak dapat diterima.

Variabel DER berpengaruh negative signifikan yang dicerminkan dengan nilai sig. sebesar 0.033 artinya bila perusahaan memiliki hutang sehingga mengurangi pembayaran pajak maka perusahaan tersebut secara akuntansi berpotensi melakukan penghindaran pajak. Berdasarkan hal tersebut diketahui sehingga hipotesis kedua (H2) yang menyatakan leverage memiliki pengaruh negatif pada tax avoidance diterima.

Variable proporsi komisaris independen tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak hal ini terlihat nilai sig. 0.168 yang artinya keberadaan komisaris independen yang proporsional tidak memiliki pengaruh terhadap perilaku penghindaran pajak perusahaan. Dengan demikian hipotesis kedua yang menyatakan bahwa proporsi komisaris independen tidak berpengaruh terhadap tax avoidance.

**Pembahasan  
Pengujian Hipotesis Pertama**

Variabel Profitabilitas yang diproksikan dengan ROA menunjukkan nilai signifikansi sebesar 0,000. Hal ini berarti bahwa nilai signifikansi  $0,000 < 0,05$  dan menunjukkan koefisien regresi yang negatif sebesar  $-0,536$ , sehingga dapat disimpulkan bahwa variabel profitabilitas yang diproksikan dengan ROA memiliki pengaruh negatif terhadap praktik penghindaran pajak yang diproksikan dengan CETR. Hasil pengujian hipotesis pertama mengatakan bahwa profitabilitas (ROA) berpengaruh negatif terhadap praktik penghindaran pajak (CETR) dapat diterima, karena naik turunnya laba mencerminkan kecenderungan terhadap praktik penghindaran pajak. Semakin besar laba maka profitabilitas perusahaan juga akan meningkat, namun hal ini justru mengakibatkan jumlah pajak yang harus dibayar oleh perusahaan juga tinggi. Sehingga, suatu perusahaan dengan tingkat profitabilitas yang tinggi kemungkinan resiko untuk melakukan penghindaran pajak akan semakin tinggi. Hal ini sesuai dengan teori stakeholder, bahwa perusahaan dituntut untuk memberikan benefit kepada para stakeholder nya, benefit yang diberikan kepada stakeholder perusahaan dalam bentuk dividen yang tinggi. Untuk memperoleh dividen yang tinggi, maka pembayaran pajak harus ditekan serendah mungkin, termasuk perusahaan memperoleh keuntungan yang tinggi, perusahaan tetap harus membayar pajak yang rendah, sehingga perusahaan yang memperoleh laba yang tinggi ditengarai melakukan penghindaran pajak yang dibuktikan dengan nilai CETR yang rendah. Hasil penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh Pradipta dan Supriyadi (2015) yang menyatakan bahwa profitabilitas berpengaruh negatif terhadap praktik penghindaran pajak, serta penelitian yang dilakukan oleh Prakosa (2014) dan Kraft (2014) yang menyatakan bahwa profitabilitas berpengaruh negatif signifikan terhadap penghindaran pajak.

**Pengujian Hipotesis Kedua**

Variabel leverage yang diproksikan dengan DER menunjukkan nilai signifikansi sebesar 0,033. Hal ini berarti bahwa nilai signifikansi  $0,033 < 0,05$  dan menunjukkan koefisien regresi yang negatif sebesar  $-0,049$ . Berarti bahwa DER memiliki pengaruh negatif pada CETR. Berdasarkan hal tersebut

diketahui sehingga hipotesis kedua (H2) yang menyatakan leverage memiliki pengaruh negatif pada tax avoidance diterima. Jika dilihat dari tingginya nilai rasio leverage, maka total fund (dana) perusahaan yang berasal dari utang yang diberikan oleh pihak ketiga akan semakin tinggi, serta akan menyebabkan semakin tinggi beban bunga yang muncul dari utang tersebut. Tingginya beban bunga akan menimbulkan berkurangnya beban pajak perusahaan. Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 169/PMK.010/2015 menjelaskan bahwa untuk masalah perhitungan Pajak Penghasilan besarnya rasio perbedaan antara hutang dan modal adalah empat banding satu (4:1). Beban pinjaman dalam penghasilan kena pajak yaitu sebesar beban pinjaman tergantung dari perbedaan antara utang dan modal. Hasil penelitian ini didukung oleh penelitian Ozkan (2001) yang menjelaskan bahwa entitas yang memiliki beban pajak tinggi melakukan peminjaman utang agar dapat memperoleh profit dari pengurangan bunga atas utang, yang dapat menyebabkan pajak yang dibayarkan menjadi rendah.

### **Pegujian Hipotesis Ketiga**

Variabel Komisaris Independen yang diprosikan dengan PKI menunjukkan nilai signifikansi sebesar 0,168. Hal ini berarti bahwa nilai signifikansi  $0,168 > 0,05$  dan menunjukkan koefisien regresi yang negatif sebesar  $-0,124$ . Proporsi komisaris tidak berpengaruh signifikan terhadap tax avoidance. Berhubungan dengan teori agensi, keberadaan komisaris independen yang tidak memihak maupun agen akan mengurangi konflik kepentingan antara kedua belah pihak. Dalam penelitian ini proporsi komisaris independen tidak berpengaruh terhadap tax avoidance karena komisaris independen gagal melakukan pengawasan terhadap kinerja manajemen dan cenderung netral, sehingga proporsi komisaris independen tidak dapat mengurangi konflik kepentingan antara independen dan agen serta keberadaannya tidak berpengaruh terhadap tax avoidance. Proporsi Komisaris Independen harusnya mampu memainkan peran penting untuk mengawasi, mendisiplinkan dan mempengaruhi manajer sehingga dapat memaksa manajemen untuk menghindari perilaku untuk mementingkan

kepentingannya sendiri. Hal ini bisa saja terjadi karena pengawasan dan pengelolaan perusahaan dipercayakan kepada dewan komisaris karena itu merupakan tugas mereka sehingga ada tidaknya jumlah komisaris independen yang proporsional tetap saja tax avoidance terjadi. Hal ini mendukung penelitian yang dilakukan Fadhillah (2014) yang menemukan bahwa proporsi komisaris independen tidak berpengaruh terhadap tax avoidance.

### **Kesimpulan**

Penelitian ini memepelajari perilaku penghindaran pajak perusahaan tambang di Indonesia dengan hasil sebagai berikut :

1. ROA berpengaruh negatif signifikan terhadap penghindaran pajak (tax avoidance). Artinya semakin tinggi laba yang dihasilkan perusahaan maka secara akuntansi terdapat potensi penghindaran pajak yang tinggi pula.
2. DER berpengaruh negatif signifikan terhadap penghindaran pajak (tax avoidance). Artinya semakin besar beban hutang yang dimiliki perusahaan maka secara akuntansi semakin besar pula potensi penghindaran pajak.
3. PKI tidak berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak (tax avoidance). Ini menandakan bahwa keberadaan komisaris independent pada suatu perusahaan tidak berdampak apapun pada potensi penghindaran pajak oleh perusahaan.

### **Saran**

Berdasarkan simpulan di atas, maka saran-saran yang dapat diberikan yaitu:

1. Peneliti selanjutnya disarankan menggunakan proksi Effective Tax Rate (ETR) sebagai pembanding untuk mengidentifikasi adanya penghindaran pajak (tax avoidance) serta memperpanjang tahun penelitian dengan menggunakan variabel dan sektor perusahaan yang sama, yaitu pertambangan.
2. Sebaiknya dalam pemilihan sampel digunakan pengelompokan pada jenis jenis emiten apakah itu holding swasta atau bumh karena dua jenis emiten tersebut memiliki karakter yang berbeda dalam menyikapi suatu pajak.

## Referensi

- Agus Sartono. 2012. *Manajemen Keuangan Teori dan Aplikasi*. Edisi 4. BPFE. Yogyakarta.
- Andarini, P. dan Januarti, I. 2010. Hubungan Karakteristik Dewan Komisaris dan Perusahaan Terhadap Keberadaan Komite Manajemen Risiko Pada Perusahaan Go Public Indonesia. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan Indonesia*, Vol. 9 No. 1.
- Annisa, N.A. 2011. Pengaruh Corporate Governance terhadap Tax Avoidance. *Jurnal Akuntansi dan Auditing*. Surakarta: Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Sebelas Maret. Vol. 7, No. 2, hal 68-94.
- Annisa, N.A. dan Kurniasih, L. 2012. Pengaruh Corporate Governance Terhadap Tax Avoidance. *Jurnal Akuntansi dan Auditing*, Universitas Sebelas Maret. Solo. Vol. 8, No. 2, Hal: 95-189.
- Ardiansyah, D. dan Zulaikha. 2014. Pengaruh Size, Leverage, Profitabilitas, Capital Intensity Ratio dan Komisaris Independen terhadap Effective Tax Rate (ETR). *Diponegoro Journal of Accounting*. Vol. 3 No. 2 Hal 1-9.
- Antonius Alijoyo dan Subarto Zaini. 2004. *Komisaris Independen: Penggerak Praktik GCG di Perusahaan*. PT. Indeks Kelompok Gramedia.
- Basri, W. Teguh M. dan Rusli, Y.M. 2015. Pengaruh Return on Asset, Leverage, Ukuran Perusahaan, Kompensasi Rugi Fiskal dan Kepemilikan Institusi Terhadap Penghindaran Pajak. *Simposium Nasional Akuntansi XVIII*. Medan.
- Budiman, J. dan Setiyono. 2012. Pengaruh Karakteristik Eksekutif Terhadap Penghindaran Pajak (Tax Avoidance). *Artikel*. Universitas Islam Sultan Agung. Semarang.
- Butje, S. dan Tjondro, E. 2014. Pengaruh Karakteristik Eksekutif dan Koneksi Politik Terhadap Tax Avoidance. *Tax Accounting Review*, Vol. 4, No. 2, Hal: 1-9. Universitas Kristen Petra. Chai, H. dan Liu, Q. 2010. Competition and Corporate Tax Avoidance: Evidence from Chinese Industrial Firms. [www.ssrn.com](http://www.ssrn.com).
- Damayanti, F. dan Susanto, T. 2015. Pengaruh Komite Audit, Kualitas Audit, Kepemilikan Institusional, Risiko Perusahaan dan Return On Assets Terhadap Tax Avoidance. *Jurnal Bisnis dan Manajemen*, UIN syarif Hidayatullah. Jakarta. Vol. 5, No. 2, Hal:187-206.
- Darmawan, I.G.H. dan Sukartha, I.M. 2014. Pengaruh Penerapan Corporate Governance, Leverage, Return on Assets dan Ukuran Perusahaan Pada Penghindaran Pajak. *E-jurnal Akuntansi*, Universitas Udayana. Bali. Vol. 9, No. 1, Hal: 143-161, ISSN 2302-8556.
- Desak, Made Dwi Januari dan I Made Sadha Suardhika. 2019. Pengaruh Corporate Social Responsibility, Sales Growth, dan Profitabilitas Terhadap Tax Avoidance. *E-Jurnal Akuntansi*. 1653-1677. June 2019. ISSN 2302-8556.
- Diantari, P.R. dan Ulupui, I.G.K.A. 2016. Pengaruh Komite Audit, Proporsi Independen, dan Proporsi Kepemilikan Institusional Terhadap Tax Avoidance. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, Bali. Vol. 16, No.1, Hal: 702-732. ISSN: 2302-8556.
- Dyreg, et al., (2010). *The Effect of Executives on Corporate Tax Avoidance*. *The Accounting Review*, 85, 1163-1189.
- Fadhilah, R. 2014. Pengaruh Good Corporate Governance Terhadap Tax Avoidance (Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di BEI 2009-2011). *Artikel*. Universitas Negeri Padang.
- Fahmi, Irham. 2013. *Analisis Laporan Keuangan*. Bandung: Alfabeta.
- Faizah, S.N. dan Adhivinna, V.V. 2017. Pengaruh Return On Asset, Leverage, Kepemilikan Institusional dan Ukuran Perusahaan Terhadap Tax Avoidance. *Jurnal Akuntansi*, Universitas PGRI Yogyakarta. Vol. 5, No. 2, Hal: 136- 145, p-ISSN: 2088-768X, e-ISSN: 2540-9646.
- Ghozali, I. 2011. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS*, Edisi Kelima Cetakan Kelima. Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Kasmir. (2013). "Analisis Laporan Keuangan". Edisi 1. Cetakan ke-6, Jakarta: Rajawali Pers.
- Mardiasmo. (2013). *Perpajakan Edisi Revisi 2013*. Yogyakarta: Andi

- Maraya, Amila Dyan dan Yendrawati, Reni. (2016). Pengaruh Corporate Governance dan Corporate Social Responsibility Disclosure Terhadap Tax Avoidance: Studi Empiris pada perusahaan tambang dan CPO. *Jurnal Akuntansi dan Auditing Indonesia*, Vol.18 No.03.
- Ozkan, Aydin. 2001. Determinants Of Capital Structure and Adjustment to Long Run Target: Evidence from UK Company Panel Data. *Journal of Bussiness Finance & Accounting*, 28 (1) & (2).
- Pradipta dan Supriyadi. 2015. *Pengaruh Corporate Social Responsibility (CSR), Profitabilitas, Leverage dan Komisaris Independen Terhadap Praktik Penghindaran Pajak*. Jurnal. Universitas Gadjah Mada.
- Prakosa, K.B. (2014). Pengaruh Profitabilitas, Kepemilikan Keluarga, dan Corporate Governance terhadap Penghindaran Pajak di Indonesia. *Simposium Nasional Akuntansi XVII*.
- Priyatno, Duwi. 2016. *Belajar Alat Analisis Data Dan Cara Pengolahannya Dengan SPSS Praktis dan Mudah Dipahami untuk Tingkat Pemula dan Menengah*. Yogyakarta: Gava Media.
- Putri, Vidiyana Rizal dan Putra Bella Irwansyah. 2017. Pengaruh Leverage, Profitability, Ukuran Perusahaan Dan Proporsi Kepemilikan Institusional Terhadap Tax Avoidance. *Jurnal Ekonomi Manajemen Sumber Daya*. Vol.19. No.1.
- Raharjo, Arko Soni dan Daljono. 2014. Pengaruh Dewan Komisaris, Direksi, Komisaris Independen, Struktur Kepemilikan dan Indeks *Corporate Governance* Terhadap Asimetri Informasi. *Diponegoro Journal Of Accounting*. Vol.3, No.3, Hal. 1-13.
- Zhou, ying. (2011). "Ownership Structure, Board Characteristic, and Tax Aggressiveness". Thesis Lignan University.