

PENGARUH *GOOD CORPORATE GOVERNANCE* TERHADAP *TAX AVOIDANCE* PADA PERUSAHAAN PERTAMBANGAN BATU BARA YANG TERDAFTAR DI BURSA EFEK INDONESIA PERIODE 2015-2018

THE EFFECT OF GOOD CORPORATE GOVERNANCE ON TAX AVOIDANCE IN COAL MINING COMPANIES LISTED IN INDONESIA STOCK EXCHANGE PERIOD 2015-2018

Isnaeni Rahmawati Hardi ¹, Dudi Pratomo, SET., M.Ak ², Ardan Ghani Asalam, S.E., M.Ak³

Prodi S1 Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Telkom

¹isnaenirahmawatih@telkomuniversity.ac.id, ²dudipratomo@telkomuniversity.ac.id,

³ganigani@telkomuniversity.ac.id

Abstrak

Tax Avoidance adalah upaya penghindaran pajak yang dilakukan secara legal dan aman bagi wajib pajak karena tidak bertentangan dengan ketentuan perpajakan, dimana metode dan teknik yang digunakan cenderung memanfaatkan kelemahan-kelemahan (*grey area*) yang terdapat dalam undang-undang dan peraturan perpajakan itu sendiri, untuk memperkecil jumlah pajak yang terutang, dengan demikian *tax avoidance* (penghindaran pajak) dapat dikatakan tindakan legal karena tidak ada hukum perpajakan yang dilanggar.

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis dan menguji pengaruh dari *good corporate governance* terhadap *tax avoidance* pada perusahaan pertambangan batu bara yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) pada periode 2015-2018. Populasi pada penelitian ini yaitu perusahaan pertambangan batu bara yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) pada periode 2015-2018. Teknik pengambilan sampel yang digunakan yaitu *purposive sampling* dan diperoleh 10 perusahaan pertambangan batu bara dengan periode pengamatan selama 4 tahun sehingga di dapat 40 unit sampel dalam penelitian ini. Metode analisis data dalam penelitian ini adalah analisis regresi data panel.

Hasil yang ditemukan dalam penelitian ini adalah secara simultan kepemilikan institusional, komisaris independen, komite audit dan kualitas audit berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Secara parsial kepemilikan institusional berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*, komisaris independen berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*, komite audit berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance* dan kualitas audit berpengaruh terhadap *tax avoidance* pada perusahaan pertambangan batu bara yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2015-2018.

Berdasarkan hasil penelitian yang telah dilakukan, bagi peneliti selanjutnya diharapkan dapat mengganti objek peneliti yang berbeda serta menambah rentang waktu penelitian.

Kata kunci : *Good Corporate Governance*, Kepemilikan Institusional, Komisaris

Independen, Komite Audit, Kualitas Audit, *Tax Avoidance*.

Abstract

Tax Avoidance is a tax avoidance effort that is carried out legally and safely for taxpayers because it does not conflict with taxation provisions, where the methods and techniques used tend

to exploit the weaknesses (grey area) contained in the laws and tax regulations themselves, to minimize the amount of tax owed, thus, tax avoidance (tax avoidance) can be said to be legal action because no tax law is violated.

This study aims to analyze and test the effect of good corporate governance on tax avoidance on coal mining companies listed on the Indonesia Stock Exchange (BEI) in the 2015-2018 period. The population in this study is coal mining companies listed on the Indonesia Stock Exchange (IDX) in the 2015-2018 period. The sampling technique used was purposive sampling and obtained 10 coal mining companies with an observation period of 4 years so that 40 sample units can be obtained in this study. Data analysis method in this research is panel data regression analysis.

The results found in this study are simultaneously institutional ownership, independent commissioners, audit committees and audit quality affect tax avoidance. Partially, institutional ownership has a negative effect on tax avoidance, independent commissioners have a positive effect on tax avoidance, an audit committee has a negative effect on tax avoidance and audit quality has an effect on tax avoidance on coal mining companies listed on the Indonesia Stock Exchange in the 2015-2018 period.

Based on the results of research that has been done, the next researcher is expected to be able to replace different research objects and increase the time span of the study.

Keywords: Good Corporate Governance, Institutional Ownership, Commissioners Independent, Audit Committee, Audit Quality, Tax Avoidance

1. Pendahuluan

1.1 Latar Belakang Penelitian

Pajak merupakan kontribusi wajib kepada negara dari rakyat untuk rakyat yang dipungut berdasarkan undang-undang, bersifat memaksa, namun tidak mendapat imbalan secara langsung, wajib pajak hanya merasakan imbalan secara tidak langsung dalam sarana, prasarana, pertahanan dan keamanan negara. Pajak merupakan sumber utama penerimaan negara karena pendapatan negara berasal dari penerimaan pajak. Berikut merupakan data penerimaan negara Indonesia dalam APBN selama periode 4 tahun terakhir :

Tabel 1.1
Realisasi Penerimaan Pajak dalam APBN Tahun 2015-2018
(Dalam Triliun Rupiah)

No	Realisasi	2015	2016	2017	2018
1.	Pendapatan Negara	1.504,5	1.822,5	1.750,3	1.894,7
	I. Pendapatan Dalam Negeri	1.494,5	1.820,5	1.748,9	1.893,5
	a. Penerimaan Perpajakan	1.240,4	1.546,7	1.498,9	1.618,1
	b. Penerimaan Negara Bukan Pajak	253,7	273,8	250,0	275,4
	II. Penerimaan Hibah	10,4	2,0	1,4	1,2

Sumber : Kementerian Keuangan Republik Indonesia, diolah kembali oleh penulis (2020)

Dari data Tabel 1.1 dapat dilihat bahwa penerimaan pendapatan di Indonesia lebih besar didapatkan dari perpajakan yaitu pada tahun 2015 sebesar 1.240,4 triliun, tahun 2016 sebesar 1.546,7 triliun, tahun 2017 sebesar 1.498,9 triliun, dan tahun 2018 sebesar 1.618,1 triliun. Sektor Pajak memegang peranan penting dalam penerimaan negara untuk menjalankan sistem pemerintahan, menggerakkan roda pemerintahan serta pembangunan negara dan memiliki pengaruh besar terhadap penerimaan pajak negara.

Penerimaan pajak negara didapatkan dari beban pajak perusahaan yang dibayarkan kepada negara, oleh karena itu dapat mengurangi keuntungan perusahaan, sehingga perusahaan tidak ingin

membayar pajak yang besar walaupun pendapatannya besar, maka untuk meminimalkan pembayaran pajak agar perusahaan tetap memiliki pendapatan besar maka perusahaan melakukan tindakan penghindaran pajak (*Tax Avoidance*).

Pohan (2016) menyatakan bahwa *tax avoidance* (penghindaran pajak) adalah upaya penghindaran pajak yang dilakukan secara legal dan aman bagi wajib pajak karena tidak bertentangan dengan ketentuan perpajakan, dimana metode dan teknik yang digunakan cenderung memanfaatkan kelemahan – kelemahan (*grey area*) yang terdapat dalam undang-undang dan peraturan perpajakan itu sendiri, untuk memperkecil jumlah pajak yang terutang. Rahayu (2017) menyatakan bahwa *tax avoidance* (penghindaran pajak) merupakan hal yang dibenarkan yang dapat dilakukan untuk menghindari pengenaan pajak yang lebih besar dengan memanfaatkan ketentuan perpajakan yang berlaku. Dengan demikian, *tax avoidance* (penghindaran pajak) dapat dikatakan tindakan legal karena tidak ada hukum perpajakan yang dilanggar. Jamei (2017) menyatakan bahwa *tax avoidance* (penghindaran pajak) merupakan tindakan yang menggunakan kelemahan tidak adanya peraturan hukum yang tegas dan tindakan ini dilakukan secara legal.

Tax avoidance (penghindaran pajak) dalam perspektif *agency theory* (teori keagenan). *Agency Theory* (teori keagenan) adalah hubungan antara prinsipal (pemilik) dan agen (manajemen), hubungan tersebut pada dasarnya memiliki konsep pemisahan antara pemilik dan manajemen perusahaan (Kusmayadi dkk, 2015). Prinsipal (pemilik) merupakan pihak yang memberi wewenang dan agen (manajer) merupakan pihak yang menerima wewenang. *Teori agency* ini mendasari *tax avoidance* karena dipengaruhi oleh adanya perbedaan kepentingan antara prinsipal (pemilik) dan agen (manajer), dimana prinsipal memberikan wewenang untuk pengambilan keputusan kepada agen, namun pemberian wewenang tersebut dapat menimbulkan kemungkinan tindakan manajemen bertindak tidak sesuai dengan yang diharapkan pemilik perusahaan atau bisa disebut konflik keagenan. Selain itu kondisi tersebut dapat menimbulkan pemilik atau pemegang saham memiliki informasi lebih sedikit dibandingkan manajer karena tidak mempunyai kontak langsung dengan perusahaan, sehingga tidak mengetahui peristiwa – peristiwa yang terjadi secara signifikan. Informasi yang disampaikan terkadang tidak sesuai dengan kondisi perusahaan yang sebenarnya, kondisi inilah yang diistilahkan sebagai asimetri informasi. Asimetri informasi adalah ketidakseimbangan informasi yang terjadi karena ada pihak yang memperoleh dan memanfaatkan informasi untuk kepentingannya sedangkan pihak lain tidak mendapatkan informasi yang sama bahkan hanya sedikit mendapatkan informasi.

Asimetri informasi dapat terjadi karena manajer lebih superior dalam menguasai informasi dibandingkan dengan pihak lain, manajer lebih banyak mengetahui informasi internal perusahaan dan prospek perusahaan di masa yang akan datang, sedangkan pemilik hanya mengetahui sedikit informasi (Manossoh, 2016). Adanya konflik keagenan disertai asimetri informasi dapat menimbulkan manajer melakukan tindakan yang menguntungkan dirinya sendiri, dengan cara memilih kebijakan akuntansi tertentu sehingga laba perusahaan dapat diatur, dinaikkan atau diturunkan sesuai keinginan manajer.

Skandal keuangan yang mencerminkan terjadinya penghindaran pajak berdasarkan teori keagenan yaitu kasus perusahaan PT Adaro Energy, Tbk. yang bergerak dibidang pertambangan batu bara. PT Adaro Energy, Tbk. merupakan perusahaan pertambangan batu bara yang melakukan tindakan *tax avoidance* (penghindaran pajak) dengan cara menjual batu bara ke anak perusahaan yang berada di Singapura dengan harga lebih rendah sehingga PT Adaro Energy, Tbk. seperti memiliki laba yang sedikit, namun ternyata hal tersebut merupakan manipulasi laporan keuangan sehingga dapat menghindari membayar pajak yang besar kepada pemerintah Indonesia [<https://tirto.id>], oleh karena itu terdapat perbedaan kepentingan antara principal dan agen, principal ingin mengecilkan jumlah beban pajak namun agent (manajer) ingin melaksanakan membayar pajak kepada pemerintah Indonesia.

Faktor-faktor yang mempengaruhi *tax avoidance* yaitu diantaranya faktor *Good Corporate Governance* (tata kelola perusahaan yang baik) yang diprosikan menjadi empat bagian terdiri dari kepemilikan institusional, komisaris independen, komite audit dan kualitas audit dapat mempengaruhi *tax avoidance*. Besarnya peluang perusahaan melakukan tindakan *Tax avoidance*,

maka perusahaan memerlukan tata kelola perusahaan yang baik (*Good Corporate Governance*). Manossoh (2016) menyatakan bahwa Tata kelola perusahaan yang baik (*Good Corporate Governance*) merupakan suatu sistem, proses, struktur, dan mekanisme yang mengatur pola hubungan harmonis antara dan pemangku kepentingannya untuk mencapai kinerja perusahaan semaksimal mungkin dengan cara-cara yang tidak merugikan pemangku kepentingannya.

Kusmayadi, dkk (2015) menyatakan bahwa *Good Corporate Governance* adalah suatu system pengelolaan perusahaan yang dirancang untuk meningkatkan kinerja perusahaan, melindungi kepentingan stakeholders dan meningkatkan kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan serta nilai-nilai etika yang berlaku secara umum. Annuar *et al* (2014) menyatakan bahwa *good corporate governance* dapat menyelidiki efek interaktif perusahaan serta dapat meningkatkan pemahaman kinerja perusahaan yang baik. *Good Corporate Governance* dapat mengarahkan dan mengawasi perusahaan serta menentukan aturan, prosedur dalam pengambilan keputusan suatu kebijakan sehingga tujuan perusahaan dan pemantauan kinerja perusahaan tersebut dapat dipertanggungjawabkan dan dilakukan dengan baik. Hal ini dapat diraih dengan mekanisme yang teratur dan sistematis agar dapat memantau semua kebijakan yang ada diperusahaan.

Good Corporate Governance dapat diproksikan menjadi empat proksi, yaitu kepemilikan institusional, komisaris independen, komite audit dan kualitas audit. Kepemilikan institusional bahwa persentase saham institusi adalah penjumlahan atas persentase saham perusahaan yang dimiliki oleh institusi atau lembaga (Mulyani dkk, 2018). Pemegang saham institusional dapat mempengaruhi penerapan prinsip-prinsip *good corporate governance* karena mereka memiliki kekuatan untuk mengarahkan dan mengendalikan tujuan bisnis perusahaan sesuai dengan dominan keinginan pemegang saham dalam upaya untuk melindungi dana atau saham yang mereka tanamkan pada perusahaan. Perusahaan yang memiliki saham lebih besar maka kinerja perusahaannya lebih tinggi dalam mendapatkan laba yang diinginkan, hal ini dapat memicu manajemen untuk meminimalkan beban pajak perusahaan. Mulyani, dkk (2018) menyatakan bahwa *good corporate governance* yang diproksikan dengan kepemilikan institusional berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*. Jamei (2017) menyatakan bahwa kepemilikan institusional tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

Komisaris independen merupakan sebuah badan dalam perusahaan yang biasanya beranggotakan dewan komisaris yang independen yang berasal dari luar perusahaan yang berfungsi untuk menilai kinerja perusahaan secara luas dan keseluruhan (Mulyani dkk, 2018). Komisaris independen dianggap mempunyai sikap yang objektif sehingga dapat mengawasi jalannya organisasi, dengan proporsi komisaris independen yang tinggi dalam sebuah perusahaan maka diharapkan komisaris independen memperjuangkan ketaatan perusahaan terhadap aturan perpajakan sehingga penghindaran pajak perusahaan dapat dicegah. Sama seperti penelitian yang dilakukan oleh (Putra & Merkusiwati, 2016) menyatakan bahwa dewan komisaris berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*. Namun berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh (Cahyono dkk, 2016) menyatakan bahwa *good corporate governance* yang diproksikan dengan komisaris independen tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

Komite audit merupakan sebuah komite yang dibentuk oleh dewan komisaris perusahaan yang anggotanya diangkat dan diberhentikan oleh dewan komisaris (Mulyani dkk, 2018). Komite audit memiliki latar belakang keahlian akuntansi atau keuangan sehingga lebih mengerti celah dalam peraturan perpajakan. Semakin tinggi keberadaan komite audit dalam perusahaan akan meningkatkan kualitas *good corporate governance* di dalam perusahaan sehingga akan meminimalkan peluang praktik penghindaran pajak. Sama seperti penelitian yang dilakukan oleh (Mulyani dkk, 2018) menyatakan bahwa *good corporate governance* yang diproksikan dengan komite audit berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*. Namun berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh (Swingly & Surakartha, 2015) yang menyatakan bahwa komite audit tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

Kualitas audit merupakan segala kemungkinan yang dapat terjadi saat auditor mengaudit laporan keuangan perusahaan dan menemukan pelanggaran atau kesalahan yang terjadi dan melaporkannya dalam laporan keuangan auditan (Mulyani dkk, 2018). Untuk menghasilkan laporan

keuangan yang bersifat akurat dan dapat diandalkan, maka audit harus dilakukan oleh KAP besar (*Big Four*) diyakini mampu melakukan audit yang lebih berkualitas, hal ini dikarenakan KAP *Big Four* diberikan banyak pelatihan dan diakui secara internasional. Jika dikaitkan dengan *tax avoidance*, perusahaan yang diaudit oleh KAP *Big Four* akan lebih sulit untuk memanipulasi laba perusahaan yang digunakan untuk kepentingan perpajakan. Sama seperti penelitian yang dilakukan oleh (Dewi & Sari 2015) yang menyatakan bahwa kualitas audit berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*. Namun berbeda dengan penelitian (Mulyani dkk, 2018) menyatakan bahwa kualitas audit tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

Peneliti tertarik untuk melakukan penelitian yang berjudul Pengaruh *Good Corporate Governance* Terhadap *Tax Avoidance*

1.2 Identifikasi Masalah

Sektor pertambangan di Bursa Efek Indonesia merupakan salah satu perusahaan yang memiliki kontribusi tinggi bagi Indonesia. Sektor pertambangan ialah sektor yang memiliki pengaruh besar terhadap Indonesia mulai dari pembangunan daerah, peningkatan pendapatan terhadap ekspor tambang, dan sumber pemasukan terhadap anggaran pusat dan anggaran daerah. Penerimaan pajak dari sektor pertambangan di Indonesia akhir – akhir ini sudah terlihat semakin membaik dan naik terus karena seiring membaiknya komoditas harga batu bara yang menunjukkan semakin tingginya penerimaan pajak dari sektor pertambangan dikarenakan pendapatan perusahaan batu bara semakin tinggi, namun semakin tingginya pendapatan perusahaan batu bara membuat pihak perusahaan keberatan membayar pajak yang tinggi, oleh karena itu dapat menimbulkan pihak perusahaan menghindari membayar pajak karena tidak ingin berkurang pendapatannya. Penghindaran pajak (*tax avoidance*) didasari oleh teori keagenan karena memiliki perbedaan kepentingan antara *principle* dan *agen* sehingga menimbulkan *agency problem*, oleh karena itu untuk mengatasi *agency problem* dalam *tax avoidance* maka perusahaan harus memiliki tata kelola perusahaan yang baik.

Berdasarkan perumusan masalah yang telah ditentukan, maka pertanyaan peneliti dalam penelitian ini sebagai berikut:

1. Bagaimana *Good Corporate Governance* yang diproksikan menjadi empat proksi, yaitu kepemilikan institusional, komisaris independen, komite audit, kualitas audit dan *Tax Avoidance* pada perusahaan Sub Sektor Batu Bara yang terdaftar di BEI pada Periode 2015-2018?
2. Apakah *Good Corporate Governance* yang diproksikan menjadi empat proksi, yaitu kepemilikan institusional, komisaris independen, komite audit dan kualitas audit berpengaruh secara simultan terhadap *Tax Avoidance* pada perusahaan Sub Sektor Batu Bara yang terdaftar di BEI pada periode 2015-2018?
3. Apakah *Good Corporate Governance* yang diproksikan Kepemilikan institusional berpengaruh signifikan terhadap *Tax Avoidance* yang terdaftar di BEI pada periode 2015-2018?
4. Apakah *Good Corporate Governance* yang diproksikan Komisaris Independen berpengaruh signifikan terhadap *Tax Avoidance* yang terdaftar di BEI pada periode 2015-2018?
5. Apakah *Good Corporate Governance* yang diproksikan Komite Audit berpengaruh signifikan terhadap *Tax Avoidance* yang terdaftar di BEI pada periode 2015-2018?
6. Apakah *Good Corporate Governance* yang diproksikan Kualitas Audit berpengaruh signifikan terhadap *Tax Avoidance* yang terdaftar di BEI pada periode 2015-2018?

1.3 Tujuan Penelitian

Berdasarkan yang telah diuraikan diatas, maka tujuan penelitian ini adalah :

1. Untuk mengetahui *Good Corporate Governance* yang diproksikan menjadi empat proksi, yaitu kepemilikan institusional, komisaris independen, komite audit, kualitas audit dan *Tax Avoidance* pada perusahaan Sub Sektor Batu Bara yang terdaftar di BEI pada periode 2015-2018
2. Untuk mengetahui dan menganalisis pengaruh *Good Corporate Governance* yang diproksikan menjadi empat proksi, yaitu kepemilikan institusional, komisaris independen, komite audit dan kualitas audit terhadap *tax avoidance* pada perusahaan Sub Sektor Batu Bara yang terdaftar di BEI pada periode 2015-2018
3. Untuk mengetahui dan menganalisis pengaruh *good corporate governance* yang diproksikan dengan kepemilikan institusional terhadap *tax avoidance* pada perusahaan Sub Sektor Batu Bara yang terdaftar di BEI pada periode 2015-2018
4. Untuk mengetahui dan menganalisis pengaruh *good corporate governance* yang diproksikan dengan komisaris independen terhadap *tax avoidance* pada perusahaan Sub Sektor Batu Bara yang terdaftar di BEI pada periode 2015-2018
5. Untuk mengetahui dan menganalisis pengaruh *good corporate governance* yang diproksikan dengan komite audit terhadap *tax avoidance* pada perusahaan Sub Sektor Batu Bara yang terdaftar di BEI pada periode 2015-2018
6. Untuk mengetahui dan menganalisis pengaruh *good corporate governance* yang diproksikan dengan kualitas audit terhadap *tax avoidance* pada perusahaan Sub Sektor Batu Bara yang terdaftar di BEI pada periode 2015-2018

1.4 Metode Penelitian

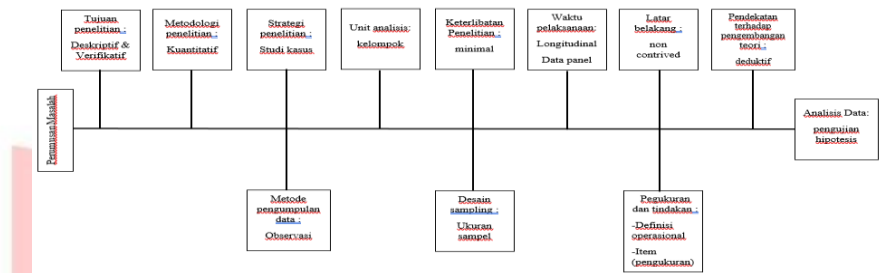
Metode penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode kuantitatif. Sugiyono (2017) menyatakan bahwa penelitian kuantitatif adalah metode penelitian yang berlandaskan pada suatu asumsi bahwa suatu gejala itu dapat diklasifikasikan dan hubungan gejala bersifat kausal (sebab akibat), digunakan untuk meneliti pada populasi atau sampel tertentu, pengumpulan data menggunakan instrument penelitian, analisis data bersifat kuantitatif atau bisa diukur dengan tujuan untuk menguji hipotesis yang telah ditetapkan.

Tujuan penelitian ini menggunakan penelitian deskriptif dan verifikatif. Penelitian deskriptif adalah penelitian yang disusun untuk mendeskripsikan atau memberi gambaran terhadap obyek yang diteliti melalui data sampel atau populasi (Sugiyono, 2017). Sedangkan untuk penelitian verifikatif adalah metode penelitian dengan pembuktian untuk menguji hipotesis hasil penelitian deskriptif dengan suatu hitungan statistika sehingga didapat hasil pembuktian yang menunjukkan hipotesis diterima atau ditolak. Tujuannya adalah untuk menguji kebenaran hipotesis, sehingga dapat dikatakan bahwa penelitian dengan jenis deskriptif verifikatif adalah penelitian yang berusaha untuk membuktikan adanya hubungan antar variabel untuk mendukung hipotesis.

Tipe penyelidikan, penelitian ini bersifat kausalitas yang memiliki arti bahwa hubungan yang bersifat sebab dan akibat (Sugiyono, 2018). Penelitian deskriptif verifikatif bersifat kausalitas dalam penelitian ini bertujuan untuk menjelaskan variabel-variabel *Good Corporate Governance* untuk mengetahui apakah variabel-variabel tersebut memiliki pengaruh yang signifikan terhadap *Tax Avoidance*.

Waktu pelaksanaannya pada penelitian ini menggunakan Longitudinal (*time series*) merupakan penelitian yang dilakukan terhadap objek penelitian pada berbagai periode waktu dan data panel merupakan cara mengamati serangkaian observasi pada suatu periode tertentu untuk menentukan pengaruh perubahan tertentu yang dilakukan dalam sebuah situasi, menggunakan panel atau kelompok subjek sebagai basis sampel (Sriyana, 2014).

Karakteristik pada penelitian ini digambarkan pada Tabel 3.1 dibawah ini :



Gambar 1.1

Jenis Penelitian

Sumber: Data yang telah diolah oleh penulis (2020)

2. Dasar Teori

2.1 Tax Avoidance

Tax avoidance (penghindaran pajak) adalah upaya penghindaran pajak dengan cara menghindari beban pajak yang dilakukan secara legal dan aman bagi wajib pajak karena tidak bertentangan dengan ketentuan perpajakan, dimana metode dan teknik yang digunakan lebih cenderung memanfaatkan kelemahan-kelemahan (*grey area*) yang terdapat dalam undang-undang dan peraturan perpajakan itu sendiri, untuk memperkecil jumlah pajak yang terutang (Pohan, 2016).. Tax avoidance (penghindaran pajak) merupakan hal yang dibenarkan yang dapat dilakukan untuk menghindari pengenaan pajak yang lebih besar dengan memanfaatkan ketentuan perpajakan yang berlaku (Rahayu,2017). Berdasarkan definisi-definisi diatas dapat disimpulkan *tax avoidance* adalah tindakan yang dilakukan wajib pajak untuk meminimalkan perolehan beban pajak secara legal dengan memanfaatkan kelemahan peraturan perpajakan. Pada hakikatnya *tax avoidance* merupakan tindakan yang dapat mengurangi beban pajak dengan tidak mengurangi kemampuan membayar pajak.

Tax Avoidance pada penelitian ini diproses dengan menggunakan rumus *GAAP effective tax rates (ETR)*. *GAAP ETR* dapat menggambarkan penghindaran pajak yang berasal dari dampak perbedaan temporer dan memberikan gambaran secara menyeluruh mengenai perubahan beban pajak karena mewakili pajak kini dan tangguhan. Nursari, dkk (2017) menyatakan bahwa *tax avoidance* akan didapatkan dari perhitungan beban pajak perusahaan terhadap laba sebelum pajak perusahaan maka rumus menghitung *GAAP ETR* yaitu :

$$GAAP ETR = \frac{Beban Pajak Perusahaan}{Laba Sebelum Pajak Perusahaan} \tag{1}$$

2.2 Kepemilikan Institusional

Kepemilikan institusional merupakan kepemilikan saham perusahaan yang mayoritas dimiliki oleh institusi atau Lembaga (perusahaan asuransi, bank, perusahaan investasi, aset manajemen, dan kepemilikan institusi lain (Mulyani dkk, 2018). Pemegang saham institusional dapat mempengaruhi penerapan prinsip-prinsip *good corporate governance* karena mereka memiliki kekuatan untuk mengarahkan dan mengendalikan tujuan bisnis perusahaan sesuai dengan dominan keinginan pemegang saham dalam upaya untuk melindungi dana atau saham yang mereka tanamkan pada perusahaan. Perusahaan yang memiliki saham lebih besar maka kinerja perusahaannya lebih tinggi dalam mendapatkan laba yang diinginkan, hal ini dapat memicu manajemen untuk meminimalkan beban pajak perusahaan

Djefris, dkk (2018) menyatakan bahwa kepemilikan institusional dapat diukur dengan menggunakan rumus sebagai berikut :

$$\text{Konsep Institusional} = \frac{\text{Saham yang dimiliki institusional}}{\text{Jumlah Saham Yang Diterbitkan}} \times 100\%$$

(2)

2.3 Komisaris Independen

Komisaris Independen merupakan komisaris yang berasal dari luar perusahaan dan tidak mempunyai hubungan dengan internal perusahaan (Mulyani dkk, 2018). Komisaris independen merupakan posisi terbaik untuk melaksanakan fungsi *monitoring* agar tercipta perusahaan yang *good corporate*, oleh karena itu semakin tinggi proporsi komisaris independen maka diharapkan pemberdayaan dewan komisaris ini dapat melakukan tugas pengawasan secara efektif dan lebih memberikan nilai tambah bagi perusahaan.

Komisaris independen memegang peluang kendali dalam mengarahkan perusahaan untuk menjalankan operasional sesuai dengan standar yang telah ditentukan sehingga tujuan perusahaan dapat tercapai, oleh karena itu pencapaian tujuan perusahaan tidak terlepas dari peran komisaris independen agar bekerja dengan berorientasi pada majunya perusahaan.

Djefris, dkk (2018) menyatakan bahwa komisaris Independen dapat diukur dengan menggunakan rumus sebagai berikut :

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

(3)

2.4 Komite Audit

Mulyani , dkk (2018) menyatakan bahwa komite audit merupakan sebuah komite yang bertanggung jawab mengawasi audit eksternal perusahaan dan merupakan kontrak utama antara auditor dengan perusahaan. Komite audit memiliki latar belakang keahlian akuntansi atau keuangan sehingga lebih mengerti celah dalam peraturan perpajakan. Semakin tinggi keberadaan komite audit dalam perusahaan akan meningkatkan kualitas *good corporate governance* di dalam perusahaan sehingga akan meminimalkan peluang praktik penghindaran pajak.

Djefris , dkk (2018) menyatakan bahwa komite audit dapat diukur dengan menggunakan rumus sebagai berikut :

$$\text{Komite Audit} = \frac{\text{Total anggota komite audit di luar perusahaan}}{\text{Total anggota komite audit}} \times 100\%$$

(4)

2.5 Kualitas Audit

Kualitas audit merupakan segala kemungkinan yang dapat terjadi saat auditor mengaudit laporan keuangan klien dan menemukan pelanggaran atau kesalahan yang terjadi dan melaporkannya dalam laporan keuangan auditan (Mulyani dkk, 2018). Untuk menghasilkan laporan keuangan yang bersifat akurat dan dapat diandalkan, maka audit harus dilakukan oleh KAP besar (*the Big Four* diyakini mampu melakukan audit yang lebih berkualitas, hal ini dikarenakan KAP *The Big Four* diberikan banyak pelatihan dan diakui secara internasional. Jika dikaitkan dengan *tax*

avoidance, perusahaan yang diaudit oleh KAP *The Big Four* akan lebih sulit untuk memanipulasi laba perusahaan yang digunakan untuk kepentingan perpajakan.

Dalam penelitian ini, kualitas audit akan didapatkan dari perhitungan variabel dummy yang angka 1 jika diaudit oleh KAP *the big four* dan diberi angka 0 jika diaudit oleh KAP *non the big four*.

2.6 Kerangka Pemikiran

2.6.1 Kepemilikan Institusional Terhadap Tax Avoidance

Mulyani, dkk (2018) menyatakan bahwa kepemilikan institusional merupakan kepemilikan saham perusahaan yang mayoritas dimiliki oleh institusi atau Lembaga (perusahaan asuransi, bank, perusahaan investasi, *asset management*, dan kepemilikan institusi lain. Pemegang saham institusional dapat mempengaruhi penerapan prinsip-prinsip *corporate governance* karena mereka memiliki kekuatan untuk mengarahkan dan mengendalikan tujuan bisnis perusahaan sesuai dengan dominan keinginan pemegang saham dalam upaya untuk melindungi dana atau saham yang mereka tanamkan pada perusahaan. Perusahaan yang memiliki saham lebih besar maka kinerja perusahaannya lebih tinggi dalam mendapatkan laba yang diinginkan, hal ini dapat memicu manajemen untuk meminimalkan beban pajak perusahaan. Hasil penelitian terdahulu mengenai pengaruh *good corporate governance* terhadap *tax avoidance* yang dilakukan oleh (Mulyani dkk, 2018) membuktikan bahwa kepemilikan konstitusional berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*.

2.6.2 Komisaris Independen Terhadap Tax Avoidance

Mulyani, dkk 2018 menyatakan bahwa semakin banyak jumlah komisaris independen, maka semakin baik dalam mengawasi dan mengontrol tindakan-tindakan manajer. Komisaris independen dianggap mempunyai sikap yang objektif sehingga dapat mengawasi jalannya organisasi, dengan proporsi komisaris independen yang tinggi dalam sebuah perusahaan maka diharapkan komisaris independen memperjuangkan ketaatan perusahaan terhadap aturan perpajakan sehingga penghindaran pajak perusahaan dapat dicegah.

Komisaris independen dapat mengendalikan dan mengarahkan perusahaan untuk menjalankan operasional sesuai dengan standar yang telah ditentukan agar tujuan perusahaan dapat dicapai dengan baik. Oleh karena itu pencapaian tujuan perusahaan berkaitan erat dengan peran komisaris independen yang turut mengawasi agar bekerja dengan baik agar tujuan perusahaan tercapai. Dengan adanya komisaris independen diharapkan dapat mengoptimalkan jalannya perusahaan dan dapat meminimalkan terjadinya *tax avoidance*.

Hasil penelitian terdahulu yang dilakukan oleh (Putra & Merkusiwati, 2016) membuktikan bahwa dewan komisaris independen berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*.

2.6.3 Komite Audit Terhadap Tax Avoidance

Komite audit menjadi komponen umum dalam dalam struktur *corporate governance*. Komite audit merupakan salah satu bagian dari manajemen perusahaan yang berpengaruh secara signifikan dalam penentuan kebijakan perusahaan, anggota komite audit dengan keahlian akuntansi atau keuangan lebih mengerti cara mendeteksi dan memiliki arahan untuk mencegah adanya penghindaran pajak (Mulyani dkk, 2018). Komite audit harus dapat memastikan bahwa perusahaan telah melaksanakan dan mematuhi semua peraturan hukum serta aturan lainnya yang berlaku serta memastikan perusahaan menjalankan kegiatan usahanya dengan baik. Selain itu, komite audit memiliki latar belakang keahlian akuntansi atau keuangan sehingga lebih mengerti celah dalam peraturan perpajakan. Semakin tinggi keberadaan komite audit dalam perusahaan akan meningkatkan kualitas *good corporate governance* di dalam perusahaan sehingga akan meminimalkan peluang praktik penghindaran pajak.

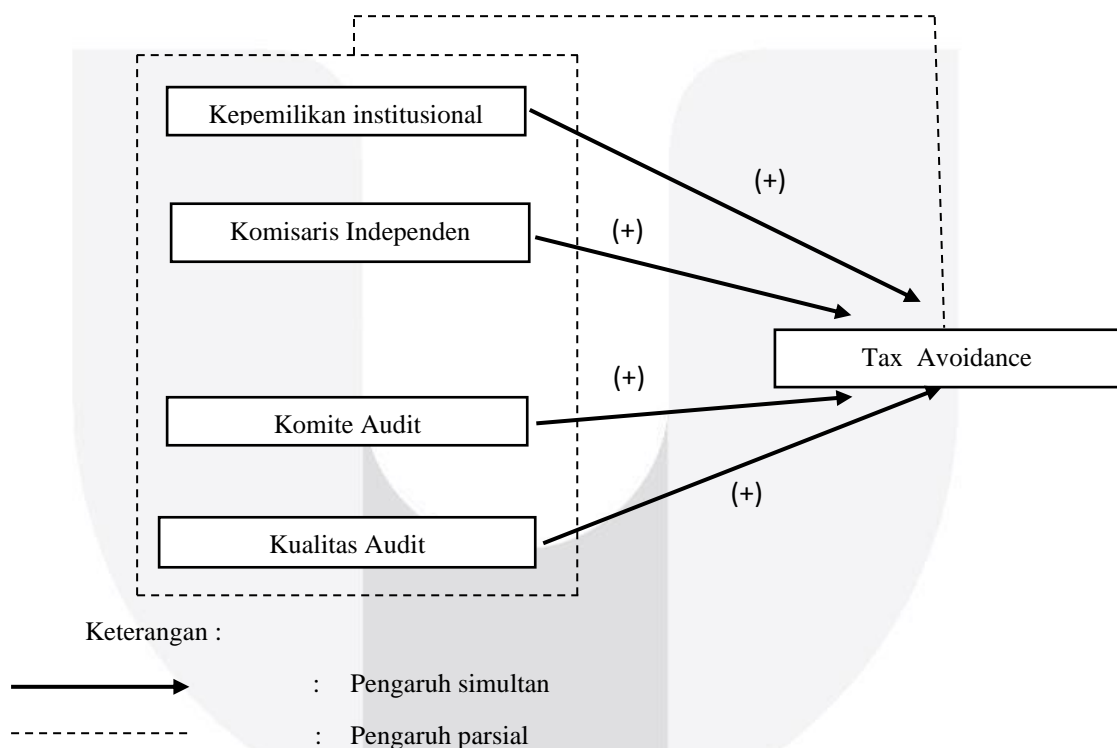
Hasil penelitian terdahulu mengenai pengaruh *good corporate governance* terhadap *tax avoidance* yang dilakukan oleh (Mulyani dkk, 2018) membuktikan bahwa komite audit berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*.

2.6.4 Kualitas Audit Terhadap Tax Avoidance

Peusahaan yang diaudit oleh Kantor Akuntan Publik (KAP) *The Big Four* biasanya menghasilkan kualitas audit yang semakin baik dan akan semakin sulit melakukan tindakan penghindaran pajak, oleh karena itu semakin berkualitas audit perusahaan maka semakin cenderung tidak melakukan manipulasi laba dan tidak melakukan penghindaran pajak (Mulyani dkk, 2018). Untuk menghasilkan laporan keuangan yang bersifat akurat dan dapat diandalkan, maka audit harus dilakukan oleh KAP besar (*Big Four* diyakini mampu melakukan audit yang lebih berkualitas, hal ini dikarenakan KAP *Big Four* diberikan banyak pelatihan dan diakui secara internasional. Jika dikaitkan dengan *tax avoidance*, perusahaan yang diaudit oleh KAP *Big Four* akan lebih sulit untuk memanipulasi laba perusahaan yang digunakan untuk kepentingan perpajakan.

Hasil penelitian terdahulu mengenai pengaruh kualitas audit terhadap *tax avoidance* yang dilakukan oleh (Dewi & Sari, 2015) menunjukkan bahwa kualitas audit berpengaruh terhadap *tax avoidance*

Kerangka pemikiran berdasarkan landasan teori dan penelitian terdahulu tersaji dalam gambar 1 sebagai berikut :



Gambar 2.1
Kerangka Pemikiran

2.6.5 Hipotesis Penelitian

Berdasarkan dengan kerangka pemikiran tersebut, dapat dibuat hipotesis sebagai berikut :

- 1) Kepemilikan institusional, komisaris independen, komite audit, dan kualitas audit secara simultan berpengaruh terhadap tax avoidance
- 2) Kepemilikan institusional berpengaruh positif terhadap tax avoidance

- 3) Komisaris independen berpengaruh positif terhadap tax avoidance
- 4) Komite audit berpengaruh positif terhadap tax avoidance
- 5) Kualitas audit berpengaruh positif terhadap tax avoidance

2.7 Metodologi Penelitian

Populasi dalam penelitian ini yaitu 10 perusahaan pertambangan sub sektor batu bara yang terdaftar di BEI periode 2015-2018. Teknik yang akan digunakan oleh penulis adalah teknik sampel *purposive sampling* yaitu teknik penentuan sampel dengan pertimbangan tertentu (Sugiyono, 2017). Dalam penelitian ini, kriteria yang digunakan untuk menentukan sampel, yaitu :

- 1) Perusahaan pertambangan sub sektor batu bara yang terdaftar di BEI selama periode penelitian yaitu 2015-2018
- 2) Perusahaan yang konsisten terdaftar dalam perusahaan pertambangan sub sektor batu bara yang terdaftar di BEI selama periode penelitian yaitu 2015-2018
- 3) Perusahaan pertambangan sub sektor batu bara yang terdaftar di BEI selama periode penelitian yaitu 2015-2018 yang konsisten menyampaikan laporan keuangan di Bursa Efek Indonesia dan website perusahaan

Sampel yang digunakan 40 unit sampel yang terdiri dari 10 perusahaan pertambangan batu bara dengan periode penelitian selama 4 (empat) tahun, namun peneliti melakukan outlier data sehingga menjadi 32 unit sampel.

Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini yaitu analisis kuantitatif menggunakan teknik perhitungan statistik deskriptif dan analisis regresi data panel. Persamaan analisis model data panel yang digunakan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut

$$Y = a + \beta_1 \text{KepIns} + \beta_2 \text{KomIn} + \beta_3 \text{KomAu} + \beta_4 \text{KualAu} + e$$

Keterangan :

Y = Tax avoidance

A = Konstanta

$\beta_1, \beta_2, \beta_3, \beta_4$ = Koefisien regresi masing-masing variabel independen

KepIns = Kepemilikan institusional

KomIn = Komisaris independen

KomAu = Komite audit

KualAu = Kualitas audit

e = Error term

4.1 Hasil Penelitian

4.1.1 Analisis Statistik Deskriptif

Hasil pengujian statistik deskriptif dalam penelitian ini tersaji dalam tabel 1 dan tabel 2 berikut :

Tabel 1
Hasil Pengujian Statistik Deskriptif

Keterangan	GAAP ETR	Kepemilikan Institusional	Komisaris Independen	Komite Audit
MEAN	0.224860548	78.75687633	42.83482143	56.25
MAX	0.623430395	98.49848178	66.66666667	100
MIN	0.006093588	28.95795954	33.33333333	0
Standar Deviasi	0.148756187	20.81835906	8.668191949	45.15008822

Sumber : data telah diolah oleh penulis (2020)

Pengujian statistik *tax avoidance* pada tabel 4.1 menunjukkan bahwa perusahaan dengan nilai GAAP ETR tertinggi selama periode 2015-2018 adalah PT Dharma Henwa Tbk dengan nilai 0.623430395 pada tahun 2018. Perusahaan dengan nilai GAAP ETR terendah adalah PT Bara Jaya Internasional Tbk dengan nilai GAAP ETR terendah sebesar 0.006093588 pada tahun 2017. Nilai rata-rata dari *tax avoidance* pada perusahaan pertambangan batu bara yang terdaftar pada Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2015-2018 adalah 0.224860548. Standar deviasi variabel *tax avoidance* berdasarkan tabel 1 sebesar 0.148756187 lebih rendah dari nilai rata-rata, yang menunjukkan bahwa data sampel yang dipakai untuk variabel *tax avoidance* tidak bervariasi.

Perusahaan dengan nilai kepemilikan institusional tertinggi selama periode 2015-2018 adalah PT Golden Energy Mines Tbk dengan nilai 98.49848178 pada tahun 2017. Perusahaan dengan nilai kepemilikan institusional terendah adalah PT Dharma Henwa Tbk dengan nilai 28,957,959,54 pada tahun 2018. Nilai rata-rata dari kepemilikan institusional pada perusahaan pertambangan batu bara yang terdaftar pada Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2015-2018 adalah sebesar 78.75687633. Standar deviasi variabel kepemilikan institusional berdasarkan tabel 1 sebesar 20.81835906 lebih rendah dari nilai rata-rata, yang menunjukkan bahwa data sampel yang dipakai untuk variabel kepemilikan institusional tidak bervariasi.

Nilai komisaris independen tertinggi selama periode 2016-2018 adalah PT Baramulti Suksessarana Tbk pada tahun 2016 dengan nilai sebesar 66.66666667. Perusahaan dengan nilai komisaris independen terendah dengan nilai 33.33333333 adalah PT Atlas Resources Tbk pada tahun 2015 dan 2016, PT Bara Jaya Internasional Tbk pada tahun 2015, PT Baramulti Suksessarana Tbk pada tahun 2018, PT Bayan Resources Tbk pada tahun 2018, PT Harum Energy Tbk pada tahun 2015-2018, dan PT Dharma Henwa Tbk pada tahun 2018. nilai rata-rata dari komisaris independen pada perusahaan pertambangan batu bara yang terdaftar pada Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2015-2018 adalah sebesar 42.83482143. Standar deviasi variabel komisaris independen berdasarkan tabel 1 sebesar 8.668191949 lebih rendah dari nilai rata-rata, yang menunjukkan bahwa data sampel yang dipakai untuk variabel komisaris independen tidak bervariasi.

Nilai komite audit tertinggi selama periode 2015-2018 adalah PT Atlas Resources Tbk tahun 2016 dan tahun 2018 dengan nilai sebesar 100, PT Bumi Resources Tbk pada tahun 2017 dengan nilai sebesar 100, PT Bayan Resources Tbk pada tahun 2016 sampai tahun 2018 sebesar 100, PT Dian Swastika Sentosa Tbk pada tahun 2016 sampai tahun 2018 sebesar 100, PT Golden Energy Mines Tbk pada tahun 2017 dan tahun 2018 sebesar 100, dan PT Dharma Henwa Tbk pada tahun 2018 sebesar 100.

Perusahaan dengan nilai komite audit terendah adalah PT Atlas Resources Tbk pada tahun 2015 dengan nilai 0, PT Bara Jaya Internasional Tbk pada tahun 2015 sampai tahun 2018 dengan nilai 0, PT Baramulti Suksessarana Tbk pada tahun 2015 sampai tahun 2018 dengan nilai 0, PT Delta Dunia Makmur Tbk pada tahun 2015 dan tahun 2016 dengan nilai 0. nilai rata-rata dari komite audit pada perusahaan pertambangan batu bara yang terdaftar pada Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2015-2018 adalah sebesar 56.25 dapat dikatakan memiliki pengaruh rendah untuk meminimalkan peluang praktik penghindaran pajak. Standar deviasi variabel komite audit berdasarkan tabel 1 sebesar 45.15008822 lebih rendah dari nilai rata-rata, yang menunjukkan bahwa data sampel yang dipakai untuk variabel komite audit tidak bervariasi.

Tabel 2

Hasil Pengujian Statistik Deskriptif

Nominal Kualitas Audit

Keterangan	Kualitas Audit
Diaudit oleh KAP BIG FOUR maka diberi nominal 1	11
Tidak diaudit oleh KAP BIG FOUR maka diberi nominal 0	21

Sumber : data telah diolah oleh penulis (2020)

Hasil pengujian statistik kualitas audit pada tabel 2 menunjukkan bahwa kualitas audit perusahaan pertambangan batu bata periode 2015-2018 yang diaudit oleh KAP Big Four selama periode 2015-2018 adalah PT Bayan Resources Tbk pada tahun 2015 sampai tahun 2018 dengan nilai 1, PT Golden Energy Mines Tbk pada tahun 2016 sampai tahun 2018 dengan nilai 1, dan PT Harum Energy Tbk pada tahun 2015 sampai tahun 2018 dengan nilai 1. Hal ini dikarenakan PT Bayan Resources Tbk, PT Golden Energy Mines Tbk, dan PT Harum Energy Tbk diaudit oleh KAP *The Big Four*, perusahaan yang diaudit oleh KAP *The Big Four* maka kualitas auditnya satu.

Kualitas audit perusahaan pertambangan batu bata periode 2015-2018 yang tidak diaudit oleh KAP Big Four yaitu PT Atlas Resources Tbk pada tahun 2015, 2016 dan tahun 2018 dengan nilai 0, PT Bara Jaya Internasional Tbk pada tahun 2015 sampai tahun 2018 dengan nilai 0, PT Baramulti Suksessarana Tbk pada tahun 2015 sampai tahun 2018 dengan nilai 0, PT Bumi Resources Tbk pada tahun 2015 dan tahun 2017 dengan nilai 0, PT Delta Dunia Makmur Tbk pada tahun 2015 sampai tahun 2018 dengan nilai 0, PT Dian Swastika Sentosa Tbk pada tahun 2016 sampai tahun 2018 dengan nilai 0, dan PT Dharma Henwa Tbk pada tahun 2018 dengan nilai 0. Hal tersebut dikarenakan pada tahun 2015-2018 PT Atlas Resources Tbk, PT Bara Jaya Internasional Tbk, PT Baramulti Suksessarana Tbk, PT Bumi Resources Tbk, PT Delta Dunia Makmur Tbk, PT Dian Swastika Sentosa Tbk, dan PT Dharma Henwa Tbk tidak diaudit oleh KAP *The Big Four*, perusahaan yang tidak diaudit oleh KAP *The Big Four* maka nilai kualitas auditnya 0

Tabel 4.3

Perbandingan Rata-Rata Kepemilikan Institusional Dan *Tax Avoidance*

Periode 2015 – 2018

Kepemilikan Institusional	<i>Tax Avoidance</i>			
	Diatas 25%		Dibawah 25%	
Diatas rata-rata	7	21,875%	12	37,5%

yaitu 19 perusahaan				
Dibawah rata-rata yaitu 13 perusahaan	7	21,875%	6	18,75%
32	14	43,75%	18	56,25%

Sumber : data telah diolah oleh penulis 2020

Tabel 4.3 terdapat kepemilikan institusional yang diatas rata-rata sebanyak 19 perusahaan ,serta kepemilikan institusional diatas rata-rata yang memiliki *tax avoidance* diatas 25% yaitu sebanyak 7 perusahaan, dan kepemilikan institusional diatas rata-rata yang memiliki *tax avoidance* dibawah 25% yaitu sebanyak 12 perusahaan.

Kepemilikan institusional dibawah rata-rata sebanyak 13 perusahaan, serta kepemilikan institusional dibawah rata-rata yang memiliki *tax avoidance* diatas 25% yaitu sebanyak 7 perusahaan, dan kepemilikan institusional dibawah rata-rata yang memiliki *tax avoidance* dibawah 25% yaitu sebanyak 6 perusahaan.

Diatas 25% disini berarti tidak melakukan *tax avoidance* dan dibawah 25% disini berarti melakukan *tax avoidance*. Kepemilikan institusional diatas rata-rata dan diatas 25% *tax avoidance* memiliki 21,875% . Kepemilikan institusional diatas rata-rata dan dibawah 25% *tax avoidance* memiliki 37,5%. Kepemilikan institusional dibawah rata-rata dan diatas 25% *tax avoidance* memiliki 21,875%. Kepemilikan institusional dibawah rata-rata dan dibawah 25% *tax avoidance* memiliki 18,75%.

Tabel 4.4

Perbandingan Rata-Rata Komisaris Independen Dan *Tax Avoidance*

Periode 2015 – 2018

Komisaris Independen	<i>Tax Avoidance</i>			
	Diatas 25%		Dibawah 25%	
Diatas rata-rata yaitu 16 perusahaan	8	25%	8	25%
Dibawah rata-rata yaitu 16 perusahaan	6	18,75%	10	31,25%
32	14	43,75%	18	56,25%

Sumber : data telah diolah oleh penulis 2020

Tabel 4.4 terdapat komisaris independen yang diatas rata-rata sebanyak 16 perusahaan ,serta komisaris independen diatas rata-rata yang memiliki *tax avoidance* diatas 25% yaitu sebanyak 8 perusahaan dan komisaris independen diatas rata-rata yang memiliki *tax avoidance* dibawah 25% yaitu sebanyak 8 perusahaan.

Komisaris independen dibawah rata-rata sebanyak 16 perusahaan, serta komisaris independen dibawah rata-rata yang memiliki *tax avoidance* diatas 25% yaitu sebanyak 6 perusahaan, dan komisaris independen dibawah rata-rata yang memiliki *tax avoidance* dibawah 25% yaitu sebanyak 10 perusahaan.

Diatas 25% disini berarti tidak melakukan *tax avoidance* dan dibawah 25% disini berarti melakukan *tax avoidance*. Komisaris independen diatas rata-rata dan diatas 25% *tax avoidance* memiliki 25%. Komisaris independen diatas rata-rata dan dibawah 25% *tax avoidance* memiliki 25%. Komisaris independen dibawah rata-rata dan diatas 25% *tax avoidance* memiliki 18,75%. Komisaris independen dibawah rata-rata dan dibawah 25% *tax avoidance* memiliki 31,25%.

Tabel 4.5
Perbandingan Rata-Rata Komite Audit Dan Tax Avoidance
Periode 2015 – 2018

Komite Audit	Tax Avoidance			
	Diatas 25%		Dibawah 25%	
Diatas rata-rata yaitu 19 perusahaan	8	25%	11	34,375%
Dibawah rata-rata yaitu 13 perusahaan	6	18,75%	7	21,875%
32	14	43,75%	18	56,25%

Sumber : data telah diolah oleh penulis 2020

Tabel 4.5 terdapat komite audit yang diatas rata-rata sebanyak 19 perusahaan, serta komite audit diatas rata-rata yang memiliki *tax avoidance* diatas 25% yaitu sebanyak 8 perusahaan dan komite audit diatas rata-rata yang memiliki *tax avoidance* dibawah 25% yaitu sebanyak 11 perusahaan.

Komite audit dibawah rata-rata sebanyak 13 perusahaan, serta komite audit dibawah rata-rata yang memiliki *tax avoidance* diatas 25% yaitu sebanyak 6 perusahaan dan komite audit dibawah rata-rata yang memiliki *tax avoidance* dibawah 25% yaitu sebanyak 7 perusahaan.

Diatas 25% disini berarti tidak melakukan *tax avoidance* dan dibawah 25% disini berarti melakukan *tax avoidance*. Komite audit diatas rata-rata dan diatas 25% *tax avoidance* memiliki 25%. Komite audit diatas rata-rata dan dibawah 25% *tax avoidance* memiliki 34,375% . Komite audit dibawah rata-rata dan diatas 25% *tax avoidance* memiliki 18,75%. Komite audit dibawah rata-rata dan dibawah 25% *tax avoidance* nya memiliki 21,875%.

Tabel 4.6
Perbandingan Nominal Kualitas Audit Dan Tax Avoidance
Periode 2015 – 2018

Kualitas Audit	Tax Avoidance			
	Diatas 25%		Dibawah 25%	
Diaudit oleh KAP <i>Big Four</i> yaitu 11 perusahaan	5	15,625%	6	18,75%

Tidak diaudit oleh KAP <i>Big Four</i> yaitu 21 perusahaan	9	28,125%	12	37,5%
	32	43,75%	18	56,25%

Sumber : data telah diolah oleh penulis 2020

Tabel 4.6 terdapat kualitas audit yang diaudit oleh KAP *Big Four* sebanyak 11 perusahaan, serta kualitas audit yang diaudit oleh KAP *Big Four* yang memiliki *tax avoidance* diatas 25% sebanyak 5 perusahaan dan kualitas audit yang diaudit oleh KAP *Big Four* yang memiliki *tax avoidance* dibawah 25% sebanyak 6 perusahaan.

Kualitas audit yang tidak diaudit oleh KAP *Big Four* sebanyak 21 perusahaan, serta kualitas audit tidak diaudit oleh KAP *Big Four* yang memiliki *tax avoidance* diatas 25% yaitu sebanyak 9 perusahaan dan kualitas audit tidak diaudit oleh KAP *Big Four* yang memiliki *tax avoidance* dibawah 25% yaitu sebanyak 12 perusahaan.

Diatas 25% disini berarti tidak melakukan *tax avoidance* dan dibawah 25% disini berarti melakukan *tax avoidance*. Kualitas audit yang diaudit oleh KAP *Big Four* dan diatas 25% *tax avoidance* nya memiliki 15,625%. Kualitas audit yang diaudit oleh KAP *Big Four* dan dibawah 25% *tax avoidance* nya memiliki 18,75%. Kualitas audit yang tidak diaudit oleh KAP *Big Four* dan diatas 25% *tax avoidance* nya memiliki 28,125%. Kualitas audit yang tidak diaudit oleh KAP *Big Four* dan dibawah 25% *tax avoidance* nya memiliki 37,5%.

4.1.2 Uji Asumsi Klasik

Pada penelitian ini hanya menggunakan uji multikolonieritas dan uji heteroskedastisitas karena untuk menguji apakah terdapat korelasi (hubungan kuat) antara variabel bebas atau variabel independen dan juga untuk menguji apakah terjadi ketidaksamaan *variance* dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain.

1. Uji Multikolonieritas

Ghozali, (2016) menyatakan bahwa uji multikolonieritas bertujuan untuk menguji apakah model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel independen (bebas). Model regresi yang baik seharusnya tidak terjadi korelasi di antara variabel independen. Jika variabel independen saling berkorelasi, maka variabel-variabel ini tidak *orthogonal*. Variabel *orthogonal* adalah variabel independen yang nilai korelasi antar sesama variabel independen sama dengan nol.

Tabel 3

Uji Multikolonieritas

	KEPINS	KOMIN	KOMAU	KUALAU
KEPINS	1.000000	-0.040734	-0.154392	0.416538
KOMIN	-0.040734	1.000000	-0.159900	-0.266186
KOMAU	-0.154392	-0.159900	1.000000	0.416411
KUALAU	0.416538	-0.266186	0.416411	1.000000

Keterangan : KEPINS = Kepemilikan Institusional

KOMIN = Komisaris Independen

KOMAU = Komite Audit

KUALAU = Kualitas Audit

Sumber : output evIEWS 10 (data telah diolah oleh penulis 2020)

Berdasarkan tabel 3 hasil uji multikolonieritas menunjukkan nilai korelasi antar variabel kurang dari 0,8 maka dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi multikolonieritas.

2. Uji Heteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas bertujuan menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan *variance* dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain. Jika *variance* dari residual satu pengamatan ke pengamatan lain tetap, maka disebut homoskedastisitas dan jika berbeda disebut heteroskedastisitas. Model regresi yang baik adalah yang homoskedastisitas atau tidak terjadi heteroskedastisitas.

Tabel 4
Uji Heteroskedastisitas

Dependent Variable: RESABS				
Method: Panel Least Squares				
Date: 03/10/20 Time: 16:16				
Sample: 2015 2018				
Periods included: 4				
Cross-sections included: 8				
Total panel (balanced) observations: 32				
Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	0.009586	0.017122	0.559841	0.5802
KEPINS	-3.78E-05	0.000140	-0.270568	0.7888
KOMIN	7.03E-05	0.000291	0.241897	0.8107
KOMAU	2.87E-05	6.42E-05	0.447612	0.6580
KUALAU	0.001767	0.006694	0.263983	0.7938
R-squared	0.022205	Mean dependent var	0.011848	
Adjusted R-squared	-0.122653	S.D. dependent var	0.012713	
S.E. of regression	0.013470	Akaike info criterion	-5.634032	
Sum squared resid	0.004899	Schwarz criterion	-5.405011	
Log likelihood	95.14452	Hannan-Quinn criter.	-5.558118	
F-statistic	0.153290	Durbin-Watson stat	1.330704	
Prob(F-statistic)	0.959866			

Keterangan : KEPINS = Kepemilikan Institusional

KOMIN = Komisaris Independen

KOMAU = Komite Audit

KUALAU = Kualitas Audit

Sumber : output eviews 10 (data telah diolah oleh penulis 2020)

Tabel 4 hasil uji heteroskedastisitas menunjukkan nilai *probability* lebih dari 0,05 yaitu nilai probabilitas KEPINS (kepemilikan institusional) sebesar 0.7888 lebih besar dari 0,05 ,nilai probabilitas KOMIN (komisaris independen) sebesar 0.8107 lebih besar dari 0,05 ,nilai probabilitas KOMAU (komite audit) sebesar 0.6580 lebih besar dari 0,05 dan nilai probabilitas KUALAU (kualitas audit) sebesar 0.7938 lebih besar dari 0,05 ,maka dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi heteroskedastisitas.

4.1.1 Regresi Data Panel

Berikut beberapa uji yang dapat digunakan untuk menentukan teknik yang paling tepat untuk mengestimasi regresi data panel, diantaranya sebagai berikut :

1. Uji Chow

Tabel 5
Uji Chow

Redundant Fixed Effects Tests				
Equation: Untitled				
Test cross-section fixed effects				
Effects Test	Statistic	d.f.	Prob.	
Cross-section F	2.403512	(7,20)	0.0586	
Cross-section Chi-square	19.533870	7	0.0067	
Cross-section fixed effects test equation:				
Dependent Variable: TAXAV				
Method: Panel Least Squares				
Date: 03/10/20 Time: 16:20				
Sample: 2015 2018				
Periods included: 4				
Cross-sections included: 8				
Total panel (balanced) observations: 32				
Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	0.465358	0.176164	2.641615	0.0136
KEPINS	-0.003748	0.001436	-2.610534	0.0146
KOMIN	0.000402	0.002990	0.134396	0.8941
KOMAU	7.32E-05	0.000661	0.110805	0.9126
KUALAU	0.096956	0.068878	1.407650	0.1706
R-squared	0.243961	Mean dependent var	0.224861	
Adjusted R-squared	0.131955	S.D. dependent var	0.148756	
S.E. of regression	0.138595	Akaike info criterion	-0.971927	
Sum squared resid	0.518628	Schwarz criterion	-0.742906	
Log likelihood	20.55084	Hannan-Quinn criter.	-0.896013	
F-statistic	2.178111	Durbin-Watson stat	1.876837	
Prob(F-statistic)	0.098436			

Keterangan : KEPINS = Kepemilikan Institusional

KOMIN = Komisaris Independen

KOMAU = Komite Audit

KUALAU = Kualitas Audit

Sumber : output eviws 10 (data telah diolah oleh penulis 2020)

Tabel 5 hasil uji chow menunjukkan bahwa nilai probability (p-value) cross-section *Chi Square* sebesar 0.0067 dimana berarti probability (p-value) cross-section *Chi Square* < dari tingkat signifikansi 0.05. Sesuai dengan pengambilan keputusan maka berdasarkan hasil pengujian tersebut dapat disimpulkan bahwa H₀ ditolak sehingga model yang lebih baik bagi penelitian ini adalah *fixed effect*, tetapi keputusan ini belum merupakan hasil akhir karena masih terdapat pengujian lagi yaitu menggunakan uji hausman.

2. Uji Hausman

Tabel 6
Uji Hausman

Correlated Random Effects - Hausman Test				
Equation: Untitled				
Test cross-section random effects				
Test Summary	Chi-Sq. Statistic	Chi-Sq. d.f.	Prob.	
Cross-section random	18.304581	4	0.0026	
** WARNING: estimated cross-section random effects variance is zero.				
Cross-section random effects test comparisons:				
Variable	Fixed	Random	Var(Diff.)	Prob.
KEPINS	0.001970	-0.003748	0.000002	0.0002
KOMIN	-0.001584	0.000402	0.000005	0.3765
KOMAU	0.000396	0.000073	0.000000	0.4628
KUALAU	-0.279648	0.096956	0.014169	0.0016
Cross-section random effects test equation:				
Dependent Variable: TAXAV				
Method: Panel Least Squares				
Date: 03/10/20 Time: 16:24				
Sample: 2015 2018				
Periods included: 4				
Cross-sections included: 8				
Total panel (balanced) observations: 32				
Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	0.211439	0.184797	1.144171	0.2661
KEPINS	0.001970	0.001957	1.006294	0.3283
KOMIN	-0.001584	0.003405	-0.465151	0.6468
KOMAU	0.000396	0.000717	0.552674	0.5866
KUALAU	-0.279648	0.132844	-2.105087	0.0481
Effects Specification				
Cross-section fixed (dummy variables)				
R-squared	0.589384	Mean dependent var	0.224861	
Adjusted R-squared	0.363545	S.D. dependent var	0.148756	
S.E. of regression	0.118675	Akaike info criterion	-1.144861	
Sum squared resid	0.281675	Schwarz criterion	-0.595210	
Log likelihood	30.31777	Hannan-Quinn criter.	-0.962667	
F-statistic	2.609751	Durbin-Watson stat	2.470321	
Prob(F-statistic)	0.030069			

Keterangan : KEPINS = Kepemilikan Institusional

KOMIN = Komisaris Independen

KOMAU = Komite Audit

KUALAU = Kualitas Audit

Sumber : output eviews 10 (data telah diolah oleh penulis 2020)

Tabel 6 hasil uji hausman menunjukkan bahwa nilai *probability (p-value)* yang didapat adalah sebesar 0.0026. Nilai ini lebih kecil dari taraf signifikan 0.05. Oleh karena itu berarti model yang tepat untuk regresi data panel adalah model *fixed effect*. Maka tidak diperlukan uji *lagrange multiplier*. Model yang sesuai untuk penelitian ini adalah *fixed effect model*. Hasil uji model *fixed effect* dalam penelitian ini yang diolah dengan menggunakan software Eviews tersaji dalam tabel 6 berikut ini

Tabel 7
Fixed Effect Model

Dependent Variable: TAXAV				
Method: Panel Least Squares				
Date: 03/10/20 Time: 16:19				
Sample: 2015 2018				
Periods included: 4				
Cross-sections included: 8				
Total panel (balanced) observations: 32				
Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	0.211439	0.184797	1.144171	0.2661
KEPINS	0.001970	0.001957	1.006294	0.3263
KOMIN	-0.001584	0.003405	-0.465151	0.6468
KOMAU	0.000396	0.000717	0.552674	0.5866
KUALAU	-0.279648	0.132844	-2.105087	0.0481
Effects Specification				
Cross-section fixed (dummy variables)				
R-squared	0.589384	Mean dependent var	0.224861	
Adjusted R-squared	0.363545	S.D. dependent var	0.148756	
S.E. of regression	0.118675	Akaike info criterion	-1.144861	
Sum squared resid	0.281675	Schwarz criterion	-0.595210	
Log likelihood	30.31777	Hannan-Quinn criter.	-0.962667	
F-statistic	2.609751	Durbin-Watson stat	2.470321	
Prob(F-statistic)	0.030069			

Sumber : output evIEWS 10 (data telah diolah oleh penulis 2020)

Hasil pengujian model fixed effect pada tabel 7 dapat dirumuskan persamaan regresi data panel yang menjelaskan mengenai kepemilikan institusional, komisaris independent, komite audit ,dan kualitas audit terhadap tax avoidance pada perusahaan pertambangan batu bara yang terdaftar di BEI periode 2015-2018 yaitu :

$$\text{GAAP ETR} = 0.211439 + 0.001970 X_1 - 0.001584 X_2 + 0.000396 X_3 - 0.279648 X_4 + e$$

Semua variabel X bernilai 0 maka nilai GAAP ETR 0,211439, X1 naik satu satuannya maka GAAP ETR nya naik sebesar 0.001970, X2 naik satu satuannya maka GAAP ETR nya turun sebesar 0,001584, X3 naik satu satuannya maka GAAP ETR nya naik sebesar 0,000396 dan X4 naik satu satuannya maka GAAPT ETR nya turun sebesar 0,279648.

Naik atau turun dilihat dari coefficient nya, jika coefficient positif maka artinya naik dan jika coefficient nya negatif maka artinya turun. Pengaruh atau tidak pengaruh dilihat dari probabilitasnya jika probabilitasnya > 0,05 maka tidak berpengaruh, namun jika probabilitasnya < 0,05 maka berpengaruh.

4.13 Uji Koefisien Determinasi (R²)

Ghozali (2018) menyatakan bahwa koefisien determinasi (R²) untuk mengukur seberapa jauh kemampuan model dalam menerangkan variasi variabel dependen. Nilai koefisien determinasi yaitu nol (0) dan satu (1). Apabila nilai R² kecil berarti memiliki kemampuan yang sangat terbatas dalam menjelaskan variasi variabel dependen, selain itu apabila nilai yang mendekati satu (1) berarti variabel – variabel independen dapat memberikan hampir semua informasi yang dibutuhkan untuk memprediksi variasi variabel dependen.

Hasil pengujian pada tabel 7 diperoleh nilai *adjusted R-Square* sebesar 0.363545 atau 36,3545%. Nilai tersebut menunjukkan bahwa variabel independen yaitu kepemilikan institusional,

komisaris independen, komite audit dan kualitas audit sebesar 36,3545%, sedangkan sisanya 63.6455% dijelaskan oleh faktor atau variabel lain diluar penelitian ini.

4.1.4 Pengujian Hipotesis

4.1.4.1 Uji F (Simultan)

Penelitian ini, uji F digunakan untuk menguji apakah variabel kepemilikan institusional, komisaris independen, komite audit, dan kualitas audit pengaruh secara simultan terhadap variabel tax avoidance. Berdasarkan Hasil uji F yang disajikan dalam tabel 7 dapat diketahui bahwa nilai probability (F-statistic) sebesar 0.030069 dimana berarti probability (F-statistic) < 0.05 . Sesuai dengan kriteria pengambilan keputusan maka berdasarkan hasil pengujian tersebut dapat disimpulkan bahwa H_0 ditolak, sehingga dapat dikatakan bahwa kepemilikan institusional, komisaris independen, komite audit dan kualitas audit secara simultan berpengaruh terhadap tax avoidance.

4.1.4.2 Uji t (Parsial)

Penelitian ini, uji t digunakan untuk menguji pengaruh masing-masing variabel kepemilikan institusional, komisaris independen, komite audit, dan kualitas audit terhadap variabel tax avoidance. Berdasarkan hasil uji t yang disajikan dalam tabel 6 dapat disimpulkan bahwa :

1. Nilai probability (t-statistic) kepemilikan institusional sebesar 0.3263 dimana berarti probability (t-statistic) kepemilikan institusional > 0.05 maka H_0 diterima sehingga dapat dikatakan bahwa kepemilikan institusional secara parsial tidak berpengaruh terhadap tax avoidance dan koefisien regresi positif sebesar 0.001970 ,jika koefisien positif itu artinya negatif karena jika KEPINS naik maka nilai GAAP ETR naik, jika GAAP ETR naik maka artinya tidak melakukan tax avoidance, jadi dapat disimpulkan ketika KEPINS naik maka tax avoidance turun ini dapat dilihat di tabel 4.3 artinya berpengaruh negatif. Dengan begitu keputusan yang diambil adalah menerima H_1 dan menolak H_0 ,yang berarti kepemilikan institusional berpengaruh negatif terhadap tax avoidance

2. Nilai probability (t-statistic) komisaris independen sebesar 0.6468 dimana berarti probability (t-statistic) komisaris independen > 0.05 maka H_0 diterima sehingga dapat dikatakan bahwa komisaris independen secara parsial tidak berpengaruh terhadap tax avoidance. dan koefisien regresi negatif sebesar -0.001584 ,namun KOMIN (komisaris independen) ini memiliki nilai coefficient negatif itu artinya positif, karena jika KOMIN turun maka nilai GAAP ETR turun maka artinya melakukan tax avoidance, jadi dapat disimpulkan ketika KOMIN turun tax avoidance naik artinya berpengaruh positif ini dapat dilihat dari tabel 4.4 .Dengan begitu keputusan yang diambil adalah menerima H_1 dan menolak H_0 ,yang berarti komisaris independen berpengaruh positif terhadap tax avoidance.

3. Nilai probability (t-statistic) komite audit sebesar 0.5866 dimana berarti probability (t-statistic) komite audit > 0.05 maka H_0 diterima sehingga dapat dikatakan bahwa komite audit secara parsial tidak berpengaruh terhadap tax avoidance dan koefisien regresi positif sebesar 0.000396 , jika koefisien positif itu artinya negatif karena jika komite audit naik maka nilai GAAP ETR naik ,jika GAAP ETR naik maka artinya tidak melakukan tax avoidance, jadi dapat disimpulkan ketika komite audit naik maka tax avoidance turun artinya berpengaruh negatif ini dapat dilihat dari tabel 4.5 .Dengan begitu keputusan yang diambil adalah menerima H_1 dan menolak H_0 yang berarti komite audit berpengaruh negatif terhadap tax avoidance.

4. Nilai probability (t-statistic) kualitas audit sebesar 0.0481 dimana berarti probability (t-statistic) kualitas audit < 0.05 maka H_0 ditolak sehingga dapat dikatakan bahwa kualitas audit secara parsial berpengaruh terhadap tax avoidance dan koefisien regresi negatif sebesar - 0.279648 ini artinya ketika variabel kualitas audit naik satu satuan maka nilai GAAP ETR turun sebesar 0.279648 (ini arah negatif) namun perlu diingat ketika GAAP ETR turun artinya melakukan tax avoidance maka kesimpulannya berpengaruh positif terhadap tax avoidance ini dapat dilihat dari tabel 4.6 ,berpengaruh positif karena arah coefficient nya negatif menyebabkan nilai GAAP ETR turun

artinya melakukan tax avoidance, maka kesimpulannya berpengaruh positif terhadap tax avoidance karena kualitas audit naik dia terindikasi tax avoidance. Berpengaruh positif itu semakin baik kualitas audit, ini semakin terindikasi melakukan tax avoidance karena arah coefficient nya negatif. Dengan begitu keputusan yang diambil adalah menerima H1 dan menolak H0 ,yang berarti kualitas audit berpengaruh positif terhadap tax avoidance.

4.2 Pembahasan Hasil Penelitian

4.2.1 Pengaruh Kepemilikan Institusional Terhadap Tax Avoidance

Mengacu pada hasil uji *fixed effect model* pada tabel 4.16 diketahui bahwa kepemilikan institusional memiliki nilai probabilitas sebesar 0.3263 yang berada diatas taraf signifikan sebesar 0.05 dan koefisien regresi positif sebesar 0.001970 ,jika koefisien positif itu artinya negatif karena jika KEPINS naik maka nilai *GAAP ETR* naik, jika *GAAP ETR* naik maka artinya tidak melakukan *tax avoidance*, jadi dapat disimpulkan ketika KEPINS naik maka *tax avoidance* turun ini dapat dilihat di tabel 4.3 artinya berpengaruh negatif. Dengan begitu keputusan yang diambil adalah menerima H1 dan menolak H0 ,yang berarti kepemilikan institusional berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*.

Berdasarkan hasil statistik deskriptif, terdapat nilai rata-rata kepemilikan institusional sebesar 78.75687633 yang diketahui bahwa terdapat 19 unit sampel memiliki nilai kepemilikan institusional diatas rata-rata dan terdapat 13 unit sampel memiliki nilai kepemilikan institusional dibawah rata-rata. Berdasarkan hasil pengujian yang telah dilakukan, variabel kepemilikan institusional tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Sehingga hasil penelitian tersebut menerima H0 yang menyatakan bahwa kepemilikan institusional tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance* dan menolak H1 yang menyatakan bahwa kepemilikan institusional berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh (Mulyani dkk, 2018) yang menyatakan bahwa kepemilikan institusional berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*

4.2.2 Pengaruh Komisaris Independen Terhadap Tax Avoidance

Mengacu pada hasil uji *fixed effect model* pada tabel 4.16 diketahui bahwa komisaris independen memiliki nilai probabilitas sebesar 0.6468 yang berada diatas taraf signifikan sebesar 0.05 dan koefisien regresi negatif sebesar -0.001584 ,namun KOMIN (komisaris independen) ini memiliki nilai *coefficiens* negatif itu artinya positif, karena jika KOMIN turun maka nilai *GAAP ETR* turun maka artinya melakukan *tax avoidance*, jadi dapat disimpulkan ketika KOMIN turun *tax avoidance* naik artinya berpengaruh positif ini dapat dilihat dari tabel 4.4 .Dengan begitu keputusan yang diambil adalah menerima H1 dan menolak H0 ,yang berarti komisaris independen berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*.

Berdasarkan hasil statistik deskriptif, terdapat nilai rata-rata komisaris independen sebesar 42.83482143 yang diketahui bahwa terdapat 16 unit sampel memiliki nilai komisaris independen diatas rata-rata dan terdapat 16 unit sampel memiliki nilai komisaris independen dibawah nilai rata-rata. Berdasarkan hasil pengujian yang telah dilakukan, variabel komisaris independen tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Sehingga hasil penelitian tersebut menerima H0 yang menyatakan bahwa komisaris independen tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance* dan menolak H1 yang menyatakan bahwa komisaris independen berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh (Putra & Merkusiwati, 2016) menyatakan bahwa *good corporate governance* yang diprosikan dengan komisaris independen berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*.

4.2.3 Pengaruh Komite Audit Terhadap Tax Avoidance

Mengacu pada hasil uji *fixed effect model* pada tabel 4.16 diketahui bahwa komite audit memiliki nilai probabilitas sebesar 0.5866 yang berada diatas taraf signifikan sebesar 0.05 dan koefisien regresi positif sebesar 0.000396 , jika koefisien positif itu artinya negatif karena jika komite audit naik maka nilai *GAAP ETR* naik ,jika *GAAP ETR* naik maka artinya tidak melakukan *tax avoidance*, jadi dapat disimpulkan ketika komite audit naik maka *tax avoidance* turun artinya

berpengaruh negatif ini dapat dilihat dari tabel 4.5 .Dengan begitu keputusan yang diambil adalah menerima H1 dan menolak H0 yang berarti komite audit berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*.

Berdasarkan hasil statistik deskriptif, terdapat nilai rata-rata komite audit sebesar 56,25 yang diketahui bahwa terdapat 19 unit sampel yang memiliki nilai komite audit diatas rata-rata dan terdapat 13 unit sampel memiliki nilai komite audit dibawah rata-rata. Berdasarkan hasil pengujian yang telah dilakukan, variabel komite audit tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Sehingga hasil penelitian tersebut menerima H0 yang menyatakan bahwa komite audit tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance* dan menolak H1 yang menyatakan bahwa komite audit berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh (Mulyani dkk., 2018) yang menyatakan bahwa komite audit berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*.

4.2.4 Pengaruh Kualitas Audit Terhadap Tax Avoidance

Mengacu pada hasil uji *fixed effect model* pada tabel 4.16 diketahui bahwa kualitas audit memiliki nilai probabilitas sebesar 0.0481 yang berada dibawah taraf signifikan sebesar 0.05 dan koefisien regresi negatif sebesar - 0.279648 ini artinya ketika variabel kualitas audit naik satu satuan maka nilai *GAAP ETR* turun sebesar 0.279648 (ini arah negatif) namun perlu diingat ketika *GAAP ETR* turun artinya melakukan *tax avoidance* maka kesimpulannya berpengaruh positif terhadap *tax avoidance* ini dapat dilihat dari tabel 4.6 ,berpengaruh positif karena arah *coefficient* nya negatif menyebabkan nilai *GAAP ETR* turun artinya melakukan *tax avoidance*, maka kesimpulannya berpengaruh positif terhadap *tax avoidance* karena kualitas audit naik dia terindikasi *tax avoidance*. Berpengaruh positif itu semakin baik kualitas audit, ini semakin terindikasi melakukan *tax avoidance* karena arah *coefficient* nya negatif. Dengan begitu keputusan yang diambil adalah menerima H1 dan menolak H0 ,yang berarti kualitas audit berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*.

Berdasarkan hasil statistik deskriptif, terdapat 11 unit sampel kualitas audit yang di audit oleh KAP *Big Four* dan terdapat 21 unit sampel yang tidak di audit oleh KAP *Big Four*. Berdasarkan hasil pengujian yang telah dilakukan, variabel kualitas audit berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*. Sehingga hasil penelitian tersebut menolak H0 yang menyatakan bahwa kualitas audit tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance* dan menerima H1 yang menyatakan bahwa kualitas audit berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh (Dewi & Sari, 2015) yang menyatakan bahwa kualitas audit berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*.

5 Kesimpulan dan Saran

5.1 Kesimpulan

Berdasarkan hasil penelitian dan pembahasan, diperoleh kesimpulan sebagai berikut:

Penelitian ini dilakukan untuk menguji apakah ada pengaruh dari kepemilikan institusional, komisaris independen, komite audit, dan kualitas audit terhadap *tax avoidance* pada perusahaan pertambangan batu bara tahun 2015-2018. Penelitian ini melakukan outlier data menggunakan aplikasi SPSS dikarenakan data yang diolah ekstrim. Jumlah data sampel sebelum di outlier yaitu 36 sampel yang terdiri dari 12 perusahaan selama periode waktu 3 tahun, sehingga dilakukan outlier data yang menghasilkan 29 data, namun ini kurang dari minimal sampel penelitian, sehingga menambah 1 tahun penelitian menjadi 4 tahun. Tahun yang ditambahkan pada penelitian ini yaitu tahun 2015, dalam melakukan penambahan satu tahun ini tetap memperhatikan kriteria yaitu : perusahaan pertambangan sub-sektor batu bara yang terdaftar di BEI selama periode penelitian yaitu 2015-2018, perusahaan yang konsisten terdaftar dalam perusahaan pertambangan sub-sektor batu bara yang terdaftar di BEI selama periode penelitian yaitu 2015-2018, perusahaan pertambangan sub-sektor batu bara yang terdaftar di BEI selama periode penelitian yaitu 2015-2018 yang konsisten menyampaikan laporan keuangan di Bursa Efek Indonesia dan *website* perusahaan. Penambahan tahun hanya didapat dari 10 perusahaan, sampel 10 perusahaan ini ada pada lampiran. Setelah ditambah tahun menghasilkan 35 sampel, namun masih ekstrim datanya, maka dilakukan outlier yang menghasilkan 32 data sampel normal.

Berdasarkan hasil analisis statistik deskriptif dan pengujian regresi data panel, diperoleh beberapa kesimpulan sebagai berikut:

1. Berdasarkan pengujian analisis statistik deskriptif, dapat disimpulkan bahwa:
 - a. Nilai kepemilikan institusional terbesar pada perusahaan pertambangan batu bara yang terdaftar di BEI selama periode 2015-2018 yaitu 98.49848178. Nilai kepemilikan institusional terendah yaitu 28.95795954 Nilai rata-rata dari kepemilikan institusional sebesar 78.75687633 dan standar deviasi sebesar 20.81835906.
 - b. Nilai komisaris independen terbesar pada perusahaan pertambangan batu bara yang terdaftar di BEI selama periode 2015-2018 yaitu 66.66666667. Nilai komisaris independen terendah yaitu 33.33333333. Nilai rata-rata dari komisaris independen sebesar 42.83482143 dan standar deviasi sebesar 8.668191949.
 - c. Nilai komite audit terbesar pada perusahaan pertambangan batu bara yang terdaftar di BEI selama periode 2015-2018 yaitu 100. Nilai komite audit terendah yaitu 0. Nilai rata-rata dari kepemilikan institusional sebesar 56.25 dan standar deviasi sebesar 45.15008822.
 - d. Nilai kualitas audit pada perusahaan pertambangan batu bara yang terdaftar di BEI selama periode 2015-2018 yang diaudit oleh KAP *Big Four* adalah 1. Nilai kualitas audit yang tidak diaudit oleh KAP *Big Four* adalah nilainya 0.
2. Berdasarkan hasil pengujian regresi data panel secara simultan dapat disimpulkan bahwa kepemilikan institusional, komisaris independen, komite audit, dan kualitas audit berpengaruh terhadap *tax avoidance* pada perusahaan pertambangan batu bara yang terdaftar di BEI selama periode 2015-2018
3. Berdasarkan hasil pengujian regresi data panel secara parsial dapat disimpulkan bahwa :
 - a. Kepemilikan institusional berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance* pada perusahaan pertambangan batu bara yang terdaftar di BEI periode 2015-2018.
 - b. Komisaris independen berpengaruh positif terhadap *tax avoidance* pada perusahaan pertambangan batu bara yang terdaftar di BEI periode 2015-2018.
 - c. Komite berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance* pada perusahaan pertambangan batu bara yang terdaftar di BEI periode 2015-2018.
 - d. Kualitas audit berpengaruh positif terhadap *tax avoidance* pada perusahaan pertambangan batu bara yang terdaftar di BEI periode 2015-2018.

5.2 Saran

5.2.1 Aspek Teoritis

1. Penelitian ini diharapkan dapat menjadi referensi, serta wawasan untuk peneliti selanjutnya maupun pengguna ilmu pengetahuan mengenai kepemilikan institusional, komisaris independen, komite audit, kualitas audit, serta *tax avoidance* pada perusahaan pertambangan batu bara yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2015-2018.
2. Peneliti Selanjutnya diharapkan dapat bermanfaat sebagai sumber bacaan yang dapat memberikan sumber informasi teoritis dan empiris mengenai permasalahan ini. Peneliti selanjutnya diharapkan meneliti dengan menambahkan rentang waktu periode penelitian, mencoba objek penelitian yang berbeda, serta menambahkan variabel-variabel lain, agar memberikan gambaran yang lebih mengenai kepemilikan institusional, komisaris independen, komite audit, kualitas audit, serta *tax avoidance*.

5.2.2 Aspek Praktis

Penelitian ini diharapkan untuk perusahaan pertambangan batu bara sebagai evaluasi dapat meningkatkan pengawasan lebih tinggi untuk memperhatikan kualitas audit yang berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*. Dalam penelitian ini teridentifikasi bahwa

kualitas audit bukan menjadi pencegah *tax avoidance* karena kualitas audit yang berpengaruh positif terindikasi melakukan *tax avoidance*.

Para investor diharapkan sebelum menanam modal memperhatikan total laba perusahaan, karena semakin besar total laba yang dimiliki perusahaan maka kecenderungan perusahaan dalam menerapkan *tax avoidance* semakin besar pula.

Daftar Pustaka:

Adi, N. (2018). *Jenis-Jenis Barang Tambang Di Indonesia*. <http://kitacerdas.com/jenis-jenis-barang-tambang-di-indonesia> [2 Oktober 2019].

Annuar, H. A., Salihu, I. A., & Obid, S. N. (2014). Corporate Ownership, Governance and Tax Avoidance : An interactive effects - International conference on accounting studies. *Procedia - social and behaviour sciences* 164, 150-160.

Anthony, & Govindarajan. (2005). *Management Control System*. Jakarta: Salemba.

Ariefianto, M. D. (2012). *Ekonometrika: Esensi dan Aplikasi dengan Menggunakan Eviews*. Jakarta: Erlangga.

Basuki, A., & Prawoto, N. (2015). *Ekonomi Pengantar*. Yogyakarta: Mitra Pustaka Nurani.

Cahyono, D. D., Rita, A., & Raharjo, K. (2016). Pengaruh Komite Audit, Kepemilikan Institusional, Dewan Komisaris, Ukuran Perusahaan (Size), Leverage (Der) dan Profitabilitas (ROA) Terhadap Tindakan Penghindaran Pajak (Tax Avoidance) Pada Perusahaan Perbankan Yang Listing BEI Periode Tahun 2011-2013. *Journal Of Accounting* , Volume 2 (11).

Deddy Dyas Cahyono, R. A. (2016). Pengaruh Komite Audit, Kepemilikan Institusional, Dewan Komisaris, Ukuran Perusahaan (Size), Leverage (Der) dan Profitabilitas (EOA) Terhadap Tindakan Penghindaran Pajak (Tax Avoidance) Pada Perusahaan Perbankan Yang Listing BEI Periode Tahun 2011-2013. *Journal Of Accounting, Volume 2 , No 2* .

Dewanti, I. G., & Sujana, I. K. (2019). Pengaruh Ukuran Perusahaan, Corporate Sosial Responsibility, Profitabilitas dan Leverage Pada Tax Avoidance . *E-journal Akuntansi Vol.28 (I)*, 377 - 406.

Dewi, G. A., & Sari, M. M. (2015). Pengaruh Insentif Eksekutif, Corporate Risk dan Corporate Governance Pada Tax Avoidance . *E-journal Akuntansi Universitas Udayana 13 (I)*, 50-67.

Dewi, N. N., & Jati, I. K. (2014). Pengaruh Karakter Eksekutif, Karakteristik Perusahaan dan Dimensi Tata Kelola Perusahaan Yang Baik Pada Tax Avoidance Di Bursa Efek Indonesia . *E-journal Akuntansi Universitas Udayana 6 (II)*, 249-260.

Djefris, D., Eliyanora, Septriani, Y., Laiturrahmi, & Erlina, N. (2018). Pengaruh Corporate Governance Terhadap Tax Avoidance (Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur & Pertambangan Yang Listing Di Bursa Efek Indonesia Tahun 2011-2016). *Jurnal Ekonomi & Bisnis Dharma Andalas , Volume 20 No 2, Juli 2018 ,P-ISSN 1693-3273 .E-ISSN 2527-3469*.

Ghozali, I. (2016). *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program IBM SPSS 23 (Edisi 8), Cetakan ke VIII* . Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.

Ghozali, I. (2018). *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program IBM SPSS 25 Edisi 9*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.

Hairul Azlan Annuar, I. A. (2014). Corporate Ownership, Governance and Tax Avoidance : An interactive effects. *Procedia-social and behaviour sciences* 164 , *International Conferences on accounting studies , ICAS 2014, Kuala Lumpur Malaysia*, 150-160.

Hanlon, M., & Heitzman, S. (2010). A Review Of Tax Research . *Journal Of Accounting and Economics* 50, 127-178.

Heriyanto, R. (2015). *Mengintip Prospek Industri Pertambangan Indonesia [Online]*. <https://www.kompasiana.com/heriyantorantelino/552a462ef17e614670d6246d/mengintip-prospek-industri-pertambangan-indonesia> [2 Oktober 2019].

Jamei, R. (2017). Tax Avoidance and Corporate Governance Mechanisme (Evidence From Tehron Stock Exchange). *International journal of economics and financial issues, Iran. ISSN : 2146-4138*, 638-644.

Jamei, R. (2017). Tax Avoidance and Corporate Governance Mechanisme : Evidence From Tehran Stock Exchange . *International Journal Of Economics and Financial Issues* 7 (IV), 638-644.

Jati, N. N. (2014). Pengaruh Karakter Eksekutif, Karakteristik Perusahaan, dan Dimensi Tata Kelola Perusahaan Yang Baik Pada Tax Avoidance Di Bursa Efek Indonesia. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana* 6.2, 249-260.

Komite Nasional Kebijakan Governance, (. (2006). *Pedoman Umum Good Corporate Governance Indonesia*. Jakarta: KNKG.

Kusmayadi, D., Rudiana, D., & Badruzaman, J. (2015). *Good Corporate Governance*. Tasikmalaya: LPPM Universitas Siliwangi.

Maharani, I. G., & Suardana, K. A. (2014). Pengaruh Corporate Governance, Profitabilitas, dan Karakteristik Eksekutif Pada Tax Avoidance Perusahaan Manufaktur . *E-journal Akuntansi Universitas Udayana* 9 (II), 525-539.

Manossoh, H. (2016). *Good Corporate Governance Untuk Meningkatkan Kualitas Laporan Keuangan*. Bandung: PT. Norlive Kharisma Indonesia.

Mardiasmo. (2018). *Perpajakan*. Yogyakarta: C.V. Andi.

Merkusiwati, I. G. (2016). Pengaruh Komisaris Independen, Leverage, Size dan Capital Internship pada Tax Avoidance. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana Vol 17.1 ISSN: 2302-8556*, 690-714.

Mulyani, S., Wijayanti, A., & Masitoh, E. (2018). Pengaruh Corporate Governance Terhadap Tax Avoidance (Perusahaan Pertambangan yang terdaftar di BEI) . *Jurnal Riset Akuntansi dan Bisnis Airlangga, Vol 3 (I)*, 2548 - 4346.

Nasehudin, T., & Gozali, N. (2012). *Metode Penelitian Kuantitatif* . Bandung: Pustaka Setia.

Pohan, C. A. (2016). *Manajemen Perpajakan Strategi Perencanaan Pajak dan Bisnis (Cetakan Keempat)*. Jakarta: PT Gramedia.

Pramudito, B. W., & Sari, M. M. (2015). Pengaruh Konservatisme Akuntansi, Kepemilikan Manajerial dan Ukuran Dewan Komisaris Terhadap Tax Avoidance . *E-journal Akuntansi Universitas Udayana Vol.13 (III)*, 705-722.

Putra, I. G., & Merkusiwati, N. K. (2016). Pengaruh Komisaris Independen, Leverage, Size dan Capital Intensity Pada Tax Avoidance. *E-journal Akuntansi Universitas Udayana Vol. 17 (I)*, 690-714.

Rahayu, S. K. (2017). *Perpajakan Konsep dan Aspek Formal (Cetakan Pertama)* . Bandung: Rekayasa Sains.

Sari, B. W. (2015). Pengaruh Konservatisme Akuntansi, Kepemilikan Manajerial dan Ukuran Dewan Komisaris terhadap Tax Avoidance. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana Vol.13.3 ISSN: 2303-1018*, 705-722.

- Sari, G. A. (2015). Pengaruh Insentif Eksekutif, Corporate Risk dan Corporate Governance Pada Tax Avoidance. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana 13.1* ISSN : 2302-8556, 50-67.
- Sekaran, U. (2011). *Research Methods For Business (Metode Penelitian Untuk Bisnis Edisi 6 Buku 1)*. Jakarta: Salemba Empat.
- Soemitro, R. (2009). *Asas dan Dasar Perpajakan* . Bandung: Refika Aditama.
- Sri Mulyani, A. W. (2018). Pengaruh Corporate Governance Terhadap Tax Avoidance (Perusahaan Pertambangan yang terdaftar di BEI). *Jurnal Riset Akuntansi dan Bisnis Airlangga Vol.3 NO. 1* ISSN : 2548-1401 (Print) ,ISSN : 2548-4346 (Online), 322-340.
- Sriyana, J. (2014). *Metode Regresi Data Panel* . Yogyakarta: Ekosiana.
- Suardana, I. G. (2014). Pengaruh Corporate Governance, Profitabilitas, dan Karakteristik Eksekutif Pada Tax Avoidance Perusahaan Manufaktur. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana 9.2* ISSN:2302-8556, 525-539.
- Sugiyono. (2017). *Statistika Untuk Penelitian* . Bandung: Alfabeta.
- Sujana, I. G. (2019). Pengaruh Ukuran Perusahaan, Corporate Sosial Responsibility, Profitabilitas dan Leverage Pada Tax Avoidance. *E-journal Akuntansi Vol.28. 1 Juli (2019)* ISSN: 2302-8556, 377-406.
- Sulistiyanto, H. S. (2008). *Manajemen Laba (Teori dan Model Empiris)*. Jakarta: Grasindo.
- Surakartha, C. S. (2015). Pengaruh Karakter Eksekutif, Komite Audit, Ukuran Perusahaan, Leverage, dan Sales Growth Pada Tax Avoidance. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana 10.1* ISSN : 2302-8556, 47-62.
- Sutedi, A. (2011). *Good Corporate Governance (Cetakan Pertama)* . Jakarta: Sinar Grafika Offset.
- Swingly, C., & Surakartha, I. M. (2015). Pengaruh Karakter Eksekutif, Komite Audit, Ukuran Perusahaan, Leverage dan Sales Growth Pada Tax Avoidance. *E-journal Akuntansi Universitas Udayana 10 (1)*, 47-62.