

PENGARUH CORPORATE GOVERNANCE TERHADAP TAX AVOIDANCE DENGAN PROFITABILITAS SEBAGAI PEMODERASI

(Studi Empiris pada perusahaan tambang yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2016-2019)

Muhammad Yusuf¹, Heny Herawati² dan Hasri Yulianti³

BRI Institute¹; Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Islam Asy-Syafiiyah²

Muhammad.yusuf@bri-institute.ac.id ¹ henyherawati06@gmail.com ²

ABSTRACT

This study aims to prove empirically the effect of corporate governance with indicators Independent Commissioner, Institutional Ownership and Audit Committee on tax avoidance with profitability as Moderating in Mining sector companies listed on the Indonesia Stock Exchange (IDX) during the 2016-2019 period. Samples were taken using a purposive sampling method with certain criteria, during the study period. Based on the criteria set by panel data usage, 64 data can be processed. The analytical method used is panel data regression and moderated regression analysis which is processed using Eviews 10. The result of this study indicated that: (1) independent commissioner has no effect on the occurrence of tax avoidance. (2) institutional ownership has a negative effect on the occurrence of tax avoidance. (3) audit committee has a negative effect on the occurrence of tax avoidance. (4) independent commissioner moderated through profitability does not affect tax avoidance. (5) institutional ownership moderated through profitability influences and strengthens tax avoidance. (6) audit committee moderated through profitability influences and weakens tax avoidance.

Keywords: corporate governance, independent commissioner, institutional ownership, audit committee, tax avoidance, Profitabilitas.

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh *corporate governance* dengan indikator Komisaris Independen, Kepemilikan Institusional dan Komite Audit terhadap *tax avoidance* dengan profitabilitas sebagai Pemoderasi pada perusahaan sektor Pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2016-2019. Sampel diambil dengan menggunakan metode *purposive sampling* dengan kriteria tertentu, selama periode penelitian. Berdasarkan kriteria yang telah ditetapkan data penggunaan data panel maka diperoleh jumlah data yang dapat diolah sebanyak 64 data. Metode analisis yang digunakan adalah regresi data panel dan *moderated regression analysis* yang diolah menggunakan *Eviews 10*. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa: (1) Komisaris independen tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*. (2) Kepemilikan institusional berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*. (3) Komite Audit berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*. (4) Komisaris independen yang dimoderasi melalui Profitabilitas tidak berpengaruh *tax avoidance*. (5) Kepemilikan institusional yang dimoderasi melalui Profitabilitas dan memperkuat pengaruh terjadinya *tax avoidance*. (6) Komite audit yang dimoderasi melalui Profitabilitas memperlemah pengaruh terjadinya *tax avoidance*.

Kata Kunci: *Corporate Governance*, Komisaris Independen, Kepemilikan Institusional, Komite Audit, *Tax Avoidance*, Profitabilitas.

PENDAHULUAN

Pemerintahan Indonesia saat ini sangat membutuhkan anggaran dana yang besar agar laju pertumbuhan dan pelaksanaan pembangunan nasional dapat berjalan dengan baik. Dan untuk memenuhi kebutuhan anggaran tersebut salah satu sumber pendapatan negara yang terbesar berasal dari sektor pajak, baik pajak pribadi maupun pajak perusahaan.

Berdasarkan Undang-undang (UU) Nomor 28 Tahun 2007 Pasal 1 Ayat 1, Pajak merupakan kontribusi wajib masyarakat kepada negara yang terutang baik oleh orang pribadi maupun badan usaha yang bersifat memaksa, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung. Pajak digunakan sepenuhnya untuk keperluan negara bagi kemakmuran dan kesejahteraan rakyat. Dengan penjelasan sebagai berikut: “dapat dipaksakan” artinya: bila utang pajak tidak dibayar, utang itu dapat ditagih dengan menggunakan kekerasan, seperti surat paksa dan sita, dan juga penyanderaan; terhadap pembayaran pajak, tidak dapat ditunjukkan jasa timbal balik tertentu.

Pemerintah mengharapkan wajib pajak dapat ikut berpartisipasi dalam pertumbuhan dan pembangunan untuk negara. Namun pada kenyataannya upaya untuk mengoptimalkan penerimaan pajak ini masih mengalami banyak kendala, salah satunya adalah adanya aktivitas penghindaran pajak atau biasa disebut *tax avoidance*. Penghindaran pajak (*tax avoidance*) merupakan tindakan legal, dapat dibenarkan karena tidak melanggar undang-undang, dalam hal ini sama sekali tidak ada suatu pelanggaran hukum (Rahayu, 2018:201)

Perusahaan pertambangan merupakan salah satu sektor yang menjadi perhatian khusus bagi pemerintah. Beberapa waktu lalu, sektor pertambangan batu bara diterpa berbagai isu negatif. Isu tersebut dimulai dari film dokumenter *Sexy Killers* yang mengungkapkan kerugian pada industri batu bara, salah satu strategi adanya indikasi penghindaran pajak. Salah satu diantaranya Global Witness yang merupakan salah satu pemain besar batu bara di Indonesia, adanya dukungan pencabutan aturan *domestic market obligation*, dan berbagai isu lainnya (Novriansa, 2019).

PT. Adaro Indonesia melakukan rekayasa penghindaran pajak dengan *transfer pricing*. Berawal dari upaya perusahaan tersebut untuk menghindari Pajak Penghasilan Badan di Indonesia melalui perusahaan afiliasinya di Singapura, yang ternyata juga dimiliki pemegang saham yang sama dengan PT Adaro Indonesia, Coaltrade Service International Pte Ltd Singapore. Kedua perusahaan tersebut dengan cerdiknya melakukan rekayasa keuangan dengan memanfaatkan kelemahan regulasi Indonesia (Pohan, 2018:608). Kedua perusahaan ini melakukan manipulasi penggelapan pajak transaksi jual beli batu bara secara tidak wajar (tidak sesuai dengan harga batu bara internasional). Coaltrade mendapatkan keuntungan berlipat ganda karena batu bara yang dibeli dari PT Adaro Indonesia dipatok dengan harga US\$32 per ton (yoesoef 2013 dalam Pohan 2018:609)

Beberapa hal untuk menanggulangi transfer pricing adalah dengan melalui *Good Corporate Governance*. *Good Corporate Governance* adalah sebuah sistem yang mengatur dan mengendalikan perusahaan untuk menciptakan nilai tambah bagi setiap *stakeholders* (Effendi, 2016:11). Pembentukan *Corporate governance* ini bertujuan untuk memberikan pengawasan terhadap kinerja pengelolaan perusahaan, termasuk pengelolaan pajak perusahaan.

Ada beberapa hasil penelitian tentang pengaruh *corporate governance* dengan indikator Komisariss Independen, Kepemilikan Institusional dan Komite Audit terhadap penghindaran pajak atau *tax avoidance* dengan profitabilitas sebagai moderasi. Hasil

empiris Oliviana and Muid (2019) menyatakan bahwa komisaris independen tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*, berbeda dengan hasil penelitian Amalia and Septiani (2018) yang menyatakan bahwa komisaris independen berpengaruh positif signifikan terhadap *tax avoidance* dan penelitian yang dilakukan Mulyani, Wijayanti and Masitoh (2018) bahwa komisaris independen berpengaruh negatif tidak signifikan terhadap *tax avoidance*. Kepemilikan institusional dalam Mulyani, Wijayanti and Masitoh (2018) berpengaruh positif signifikan terhadap *tax avoidance*, sedangkan Amalia and Septiani (2018) kepemilikan institusional berpengaruh negatif signifikan terhadap *tax avoidance* dan Oktaviyani dan Munandar (2017) menyatakan bahwa kepemilikan institusional tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*, profitabilitas dapat memoderasi pengaruh kepemilikan institusional terhadap penghindaran pajak. Komite audit dalam Diantari and Ulupui (2016) dan Pradithasari and Setiawan (2017) berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*, sedangkan Amalia and Septiani (2018) komite audit berpengaruh positif signifikan terhadap *tax avoidance*.

Penelitian ini menarik untuk diteliti, karena terdapat *research gap* yaitu perbedaan hasil dari penelitian-penelitian sebelumnya. Penelitian ini mengangkat kembali topik mengenai *tax avoidance* dengan menggunakan *corporate governance* dengan indikator Komisaris Independen, Kepemilikan Institusional dan Komite Audit sebagai variabel independen dan profitabilitas sebagai variabel moderasi. *Corporate governance* sebagai konsep dasar tata kelola perusahaan yang baik diharapkan dapat menjadikan pajak sebuah kewajiban yang harus ditaati dan bukan merupakan beban yang harus dihindari. Pemilihan Profitabilitas didalam penelitian ini dikarena profitabilitas merupakan rasio yang digunakan untuk mengukur kemampuan perusahaan dalam menghasilkan laba dari aktivitas normal bisnisnya (Hery 2020:104). Semakin besar laba yang dihasilkan semakin besar adanya peluang dalam melakukan *Tax Avoidance*.

Penelitian ini menggunakan sampel perusahaan Sektor Pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada periode 2016 – 2019. Pemilihan perusahaan pertambangan sebagai objek penelitian adalah karena sektor tersebut kini menjadi bahan perbincangan dalam kepatuhan pajaknya. Pemilihan periode 2016-2019 didasari atas pembaruan di tiap tahunnya, dimana di periode tersebut belum banyaknya artikel mengenai *tax avoidance*.

Rumusan Masalah

1. Apakah *Corporate Governance* yang diproksikan dengan Dewan Komisaris Independen berpengaruh terhadap *Tax Avoidance*?
2. Apakah *Corporate Governance* yang diproksikan dengan Kepemilikan Institusional berpengaruh terhadap *Tax Avoidance*?
3. Apakah *Corporate Governance* yang diproksikan dengan Komite Audit berpengaruh terhadap *Tax Avoidance*?
4. Apakah pengaruh profitabilitas memoderasi *Corporate Governance* yang diproksikan dengan Komisaris Independen terhadap *Tax Avoidance*?
5. Apakah pengaruh profitabilitas memoderasi *Corporate Governance* yang diproksikan dengan Kepemilikan Institusional terhadap *Tax Avoidance*?
6. Apakah pengaruh profitabilitas memoderasi *Corporate Governance* yang diproksikan dengan komite audit terhadap *Tax Avoidance*?

Tujuan Penelitian

1. Untuk mengetahui dan menganalisis pengaruh *Corporate Governance* yang diproksikan dengan Komisaris Independen terhadap *Tax Avoidance*.
2. Untuk mengetahui dan menganalisis pengaruh *Corporate Governance* yang diproksikan dengan Kepemilikan Institusional terhadap *Tax Avoidance*.
3. Untuk mengetahui dan menganalisis pengaruh *Corporate Governance* yang diproksikan dengan Komite Audit terhadap *Tax Avoidance*.
4. Untuk mengetahui dan menganalisis pengaruh Profitabilitas memoderasi *Corporate Governance* yang diproksikan dengan Komisaris Independen terhadap *Tax Avoidance*.
5. Untuk mengetahui dan menganalisis pengaruh Profitabilitas memoderasi *Corporate Governance* yang diproksikan dengan Kepemilikan Institusional terhadap *Tax Avoidance*.
6. Untuk mengetahui dan menganalisis pengaruh Profitabilitas memoderasi *Corporate Governance* yang diproksikan dengan Komite Audit terhadap *Tax Avoidance*.

TINJAUAN TEORITIS DAN HIPOTESIS

a. Teori Agensi (*Agency Theory*)

R.A Supriyono (2018:63) menyatakan bahwa:

“Konsep yang mendeskripsikan hubungan antara prinsipal (pemberi kontrak) dan agen (penerima kontrak), prinsipal mengontrak agen untuk bekerja demi kepentingan atau tujuan prinsipal sehingga prinsipal memberikan wewenang pembuatan keputusan kepada agen untuk mencapai tujuan tersebut”.

b. Pajak

Menurut Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 16 Tahun 2009:

“Pajak adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-Undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat”.

c. Tax Avoidance

Rahayu (2018:201) menyatakan bahwa:

“*Tax avoidance* (penghindaran pajak) adalah suatu tindakan legal, dan bisa dibenarkan karena tidak melanggar aturan / undang-undang yang ada karena tidak ada pelanggaran hukum yang dilakukan. Tujuan perusahaan penghindaran pajak adalah untuk meminimalisasi jumlah pajak yang harus dibayar kepada negara”.

d. Corporate Governance

Surat Edaran Otoritas Jasa Keuangan No 32 /SEOJK.04 / 2015 tentang Pedoman Tata Kelola Perusahaan Terbuka, menyatakan bahwa :

“Prinsip tata kelola perusahaan yang baik dalam Pedoman Tata Kelola adalah konsep dasar tata kelola perusahaan yang baik, sesuai dengan praktik internasional yang patut diteladani. Rekomendasi penerapan aspek dan prinsip tata kelola perusahaan yang baik dalam Pedoman Tata Kelola adalah standar penerapan aspek dan prinsip tata kelola perusahaan yang baik, yang diharapkan dapat diterapkan oleh Perusahaan Terbuka untuk mengimplementasikan prinsip tata kelola”.

1. Komisaris Independen

(Hery, 2017:31) menyatakan bahwa:

“Komisaris Independen berfungsi sebagai kekuatan penyeimbang dalam mengambil keputusan oleh dewan komisaris. Dewan komisaris independen berperan sangat penting dan cukup menentukan bagi keberhasilan implementasi *good corporate governance*”.

2. Kepemilikan Institusional

Menurut triwahyuningtiyas (2012) dalam Hery (2017:30) menyatakan bahwa: “Adanya kepemilikan pada perusahaan mendorong adanya pengawasan yang lebih maksimal terhadap kinerja manajemen perusahaan. Dengan adanya kepemilikan institusional dalam perusahaan mendorong manajemen untuk menyajikan laporan keuangan yang berfokus pada laba yang mengakibatkan semakin rendahnya integritas laporan keuangan yang diterbitkan”.

3. Komite Audit

Melalui Peraturan Otoritas Jasa Keuangan 2015 No.55/POJK.04/2015 Tentang pembentukan dan Pedoman Pelaksanaan Kerja Komite Audit, menyatakan bahwa : “Komite Audit adalah komite yang dibentuk oleh dan bertanggung jawab kepada Dewan Komisaris dalam membantu melaksanakan tugas dan fungsi Dewan Komisaris. Komite Audit paling sedikit terdiri dari 3 (tiga) orang anggota yang berasal dari Komisaris Independen dan Pihak dari luar Emiten atau Perusahaan Publik”.

e. Profitabilitas

Hery (2020:104) menyatakan bahwa:

“Rasio profitabilitas merupakan rasio yang digunakan untuk mengukur kemampuan perusahaan dalam menghasilkan laba dari aktivitas normal bisnisnya”.

Profitabilitas dalam penelitian ini adalah sebagai variabel moderasi atau moderating. Moderasi atau moderating adalah variabel yang mempengaruhi (memperkuat atau memperlemah) hubungan antara variabel independen dan variabel dependen (Prof. Dr. Sugiyono 2017:41).

METODE PENELITIAN

Variabel dan Pengukuran

a. Variabel Dependen

Dalam penelitian ini yang menjadi Variabel Dependen adalah *Tax Avoidance*, sedangkan variabel Independennya adalah *Corporate Governance* dengan indikator Komisaris Independen, Kepemilikan Institusional dan Komite audit dengan tambahan profitabilitas sebagai variabel moderasi.

Dalam penelitian ini diukur dengan menggunakan proksi ETR (*Effective Tax Rate*). ETR merupakan sebuah alat yang digunakan untuk mengukur seberapa besar *tax avoidance* yang dilakukan oleh suatu perusahaan.

$$ETR = \frac{\text{Beban pajak}}{\text{Laba sebelum pajak}}$$

b. Variabel Independen

Variabel Independen merupakan variabel yang mempengaruhi variabel dependen, baik secara positif atau negatif (Sekaran and Bougie, 2017).

1. Komisaris Independen

Komisaris independen adalah anggota dewan komisaris yang berasal dari luar perusahaan. Variabel tersebut diukur berdasarkan presentase jumlah dewan

komisaris terhadap total komisaris yang ada dalam jajaran dewan komisaris perusahaan (Maraya and Yendrawati, 2016)

$$Komisaris\ Independen = \frac{jumlah\ komisaris\ independen}{jumlah\ anggota\ dewan\ komisaris}$$

2. Kepemilikan institusional

Kepemilikan institusional yang diukur dengan menggunakan indikator jumlah presentase kepemilikan saham yang dimiliki oleh pihak institusi dari seluruh jumlah modal saham yang beredar. Rumus menghitung kepemilikan institusional dengan jumlah saham yang dimiliki institusional dibagi dengan jumlah saham yang beredar (Fiandri & muid 2017)

$$Kepemilikan\ institusional: \frac{Jumlah\ saham\ yang\ dimiliki\ institusional}{Jumlah\ saham\ yang\ beredar}$$

3. Komite Audit

Komite audit adalah komite yang bertanggung jawab untuk mengawasi audit eksternal perusahaan dan merupakan kontak utama antara auditor dan perusahaan (Widuri *et al.*, 2019). Komite Audit paling sedikit terdiri dari 3 (tiga) orang anggota. Menurut (Hanum dan Zulaikha, 2013 dalam Prakosa, 2014 dalam Mulyani, Wijayanti and Masitoh, 2018), pengukuran komite audit sebagai berikut:

$$Komite\ Audi = Jumlah\ komite\ audit\ dalam\ suatu\ perusahaan$$

c. Variabel Moderating

Prof. Dr. Sugiyono (2017:41) menyatakan bahwa:

"Variabel moderasi adalah variabel yang mempengaruhi (memperkuat dan memperlemah) hubungan antara variabel independen dengan variabel dependen. Variabel disebut juga sebagai variabel independen kedua."

Variabel moderasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah profitabilitas. ROA merupakan rasio yang menunjukkan seberapa besar kontribusi asset dalam menciptakan laba bersih. Rumus yang digunakan untuk menghitung hasil pengembalian atas aset Hery (2020:106):

$$Return\ on\ Asset = \frac{laba\ setelah\ pajak}{total\ aktiva}$$

Populasi, Sampel dan Sampling Penelitian

Populasi

Penelitian ini mengambil obyek pada Perusahaan Sektor Pertambangan yang *listing*/terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2016 sampai dengan 2019 berjumlah 44 perusahaan.

Sampel

Perusahaan yang dijadikan sampel adalah Perusahaan Pertambangan yang *listing* / terdaftar di Bursa Efek Indonesia dengan periode penelitian dilakukan pada tahun 2016-2019 sebanyak 16 perusahaan.

Teknik Pengumpulan Data

Data yang akan dikumpulkan dengan menggunakan studi pustaka dan dokumentasi.

- Studi pustaka dilakukan dengan cara mengolah literatur, artikel maupun media tertulis lainnya yang terkait dengan topik pembahasan penelitian.
- Metode dokumentasi yaitu dengan cara memperoleh sampel yang dikumpulkan dengan cara pencatatan data atas data sekunder yang bersumber dari *website* Bursa Efek Indonesia.

Metode Analisis Data

Metode analisis data dalam penelitian ini adalah statistik deskriptif dan analisis regresi berganda. Alat pengolah data dalam penelitian ini menggunakan *software Econometric Views* (Eviews) 10.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Hasil Uji Statistik t

Tabel 1
Uji Statistik t

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	t-Tabel	Prob.
C	0.632678	0.163169	3.877449		0.0003
PDKI	0.242348	0.124672	1.943890	2.000	0.0566
KI	-0.188692	0.043284	-4.359358	2.000	0.0001
KA	-0.093780	0.042640	-2.199320	2.000	0.0317

Sumber: Data diolah dengan eviews10, 2020

Berdasarkan tabel diatas, maka:

- $H_1 =$ (Komisaris Independen terhadap *tax avoidance*)
Nilai prob. variabel nilai Komisaris Independen < nilai probabilitas kritis ($\alpha = 5\%$) sebesar $0.0566 < 0,05$, sehingga variabel Komisaris Independen tidak berpengaruh *tax avoidance*. Nilai koefisien regresi sebesar 0.242348 dan t hitung 1.943890 menunjukkan bahwa nilai variabel Profitabilitas tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Kesimpulan pada penelitian ini yaitu menolak H_1 .
- $H_2 =$ (Kepemilikan Institusional terhadap *tax avoidance*)
Nilai prob. variabel nilai Kepemilikan institusional < nilai probabilitas kritis ($\alpha = 5\%$) sebesar $0.001 < 0,05$, sehingga variabel Kepemilikan institusional berpengaruh *tax avoidance*. Nilai koefisien regresi sebesar -0.188692 dan t hitung -4.359358 menunjukkan bahwa nilai variabel Kepemilikan institusional

berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*. Kesimpulan pada penelitian ini yaitu menerima H₂.

3. H₃ = (komite audit terhadap *tax avoidance*)
 Nilai prob. variabel nilai komite audit < nilai probabilitas kritis ($\alpha = 5\%$) sebesar $0.0317 < 0,05$, sehingga variabel Komite Audit berpengaruh *tax avoidance*. Nilai koefisien regresi sebesar -0.093780 dan t hitung -2.199320 menunjukkan bahwa nilai variabel Komite audit berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*. Kesimpulan pada penelitian ini yaitu menerima H₃.

Tabel 2
Uji Statistik t (MRA)

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	0.296375	0.179164	1.654209	0.1036
PDKI	0.332694	0.140753	2.363669	0.0215
KI	-0.220412	0.039993	-5.511306	0.0000
KA	0.017011	0.051318	0.331487	0.7415
PDKI*ROA	-1.047967	0.626297	-1.673275	0.0998
KI*ROA	0.897691	0.260674	3.443735	0.0011
KA*ROA	-0.142445	0.069009	-2.064144	0.0436

Sumber: Hasil Pengolahan data Eviews 10, 2020

Berdasarkan tabel diatas, maka:

4. H₄ = (Komisaris independen berpengaruh terhadap *tax avoidance* dengan Profitabilitas sebagai moderasi)
 Variabel PDKI*ROA merupakan interaksi perkalian antara variabel independen Komisaris independen dan variabel moderasi Profitabilitas Nilai prob. variabel PDKI*ROA > nilai probabilitas kritis ($\alpha = 5\%$) sebesar $0.0998 > 0.05$, sehingga variabel Profitabilitas tidak dapat memoderasi Komisaris independen terhadap *Tax avoidance*. Nilai koefisien sebesar -1.047967 dan negatif menunjukkan bahwa variabel moderasi Profitabilitas tidak memoderasi hubungan antar variabel Komisaris independen terhadap *Tax avoidance*. Kesimpulan dari hasil penelitian yaitu Menolak H₄.
5. H₅ = (Kepemilikan institusional berpengaruh terhadap *Tax avoidance* dengan Profitabilitas sebagai moderasi)
 Variabel KI*ROA merupakan interaksi perkalian antara variabel independen Kepemilikan institusional dan variabel moderasi Profitabilitas Nilai prob. variabel KA*ROA < nilai probabilitas kritis ($\alpha = 5\%$) sebesar $0.0011 < 0.05$, sehingga variabel Profitabilitas dapat memoderasi hubungan antar variabel Kepemilikan institusional terhadap *Tax avoidance*. Nilai koefisien sebesar $0,574326$ dan positif menunjukkan bahwa variabel moderasi Profitabilitas memperkuat hubungan antar variabel Kepemilikan institusional terhadap *tax avoidance*. Kesimpulan dari hasil penelitian yaitu Menerima H₅.
6. H₆ = (Komite Audit berpengaruh terhadap *Tax avoidance* dengan Profitabilias sebagai moderasi)
 Variabel KA*ROA merupakan interaksi perkalian antara variabel independen Komite Audit dan variabel moderasi Profitabilitas Nilai prob. variabel

$KA*ROA <$ nilai probabilitas kritis ($\alpha = 5\%$) sebesar $0.0436 < 0.05$, sehingga variabel moderasi Profitabilitas berpengaruh dengan Komite audit terhadap *tax avoidance*. Nilai koefisien sebesar -0.145873 dan negatif menunjukkan bahwa variabel moderasi Profitabilitas memperlemah hubungan antar variabel Komite Audit terhadap *tax avoidance*. Kesimpulan dari hasil penelitian yaitu Menerima H_6 .

Pembahasan

1. Pengaruh Komisaris Independen terhadap Tax Avoidance.

Dari hasil data, tidak membuktikan bahwa jika komisaris independen perusahaan naik maka peluang terjadinya *tax avoidance* naik, dan sebaliknya jika komisaris independen perusahaan turun maka peluang terjadinya *tax avoidance* kecil.

Hasil pengujian diperkuat dengan contoh pada perusahaan tambangan sub sektor batubara PT. Bayam Resources Tbk (BYAN) pada tahun 2018-2019, jumlah komisaris independen tahun 2018 sebesar 0.33333 dan pada tahun 2019 jumlah komisaris independen sebesar 0.40000. dan hasil perhitungan ETR pada perusahaan PT. Bayam Resources Tbk. (BYAN) tahun 2018 sebesar 0.247474 dan terjadi kenaikan pada tahun 2019 sebesar 0.248420. Hasil perhitungan menandakan naik atau turunnya jumlah komisaris independen tidak mempengaruhi naik atau turunnya *tax avoidance*.

Jadi, perusahaan dengan jumlah komisaris independen yang tinggi tidak dikategorikan sebagai perusahaan yang mengalami *tax avoidance*, demikian pula dengan perusahaan dengan jumlah komisaris independen yang sedikit tidak dikategorikan sebagai perusahaan yang tidak mengalami *tax avoidance*. Yang berarti besar kecilnya jumlah komisaris independen tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

Berdasarkan uji hipotesis dapat disimpulkan bahwa Komisaris Independen tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Kesimpulan ini sejalan dengan penelitian Maraya & Yendrawati (2016), Praditasari & Setiawan (2016) serta Oktaviyani & Munandar (2017) yang menyatakan bahwa Komisaris independen tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

2. Pengaruh Kepemilikan Institusional terhadap Tax Avoidance.

Hal ini diasumsikan, bahwa semakin banyak kepemilikan institusional suatu perusahaan sampel maka semakin kecil peluang perusahaan untuk melakukan *tax avoidance* dan semakin sedikit kepemilikan institusional suatu perusahaan sampel maka semakin besar peluang perusahaan untuk melakukan *tax avoidance*.

Hasil pengujian diperkuat dengan contoh pada perusahaan tambangan sub sektor batubara PT. Bukit Asam (Persero) Tbk. (PTBA) pada tahun 2018-2019 mengalami penurunan jumlah kepemilikan institusional tahun 2018 sebesar 0.71064 dan terjadi penurunan pada tahun 2019 jumlah kepemilikan institusional sebesar 0.67877, Sedangkan pada hasil perhitungan ETR pada perusahaan PT. Bukit Asam (Persero) Tbk. (PTBA) tahun 2018 sebesar 0.246791 dan terjadi kenaikan pada tahun 2019 sebesar 0.259345. Hasil perhitungan menandakan apa bila jumlah kepemilikan institusional suatu perusahaan menurun maka potensi mengalami *tax avoidance* semakin besar, demikian pula dengan jumlah kepemilikan institusional yang meningkat maka potensi mengalami *tax avoidance* semakin kecil.

Berdasarkan uji hipotesis dapat disimpulkan bahwa Kepemilikan Institusional berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*. Kesimpulan ini sejalan dengan penelitian Maraya & Yendrawati (2016), Praditasari & Setiawan (2016) serta Amalia & Septiani (2018) bahwa Kepemilikan Institusional berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*.

3. Pengaruh Komite Audit terhadap *Tax Avoidance*.

Hal ini diasumsikan, karena semakin banyak jumlah komite audit pada perusahaan sampel maka semakin rendah peluang perusahaan untuk melakukan *tax avoidance* dan semakin rendah jumlah komite audit pada perusahaan sampel maka semakin banyak peluang perusahaan untuk melakukan *tax avoidance*.

Hasil pengujian diperkuat dengan contoh pada perusahaan tambangan sub sektor batubara PT. Bukit Asam (Persero) Tbk. (PTBA) pada tahun 2017-2018 mengalami kenaikan jumlah anggota komite audit. Tahun 2017 sebanyak 3 anggota dan terjadi kenaikan pada tahun 2018 jumlah anggota komite audit sebanyak 4, Sedangkan pada hasil perhitungan ETR pada perusahaan PT. Bukit Asam (Persero) Tbk. (PTBA) tahun 2017 sebesar 0.250594 dan terjadi penurunan pada tahun 2018 sebesar 0.246791. Hasil perhitungan menandakan apa bila jumlah komite audit suatu perusahaan menurun maka potensi mengalami *tax avoidance* semakin besar, demikian pula dengan jumlah komite audit yang meningkat maka potensi mengalami *tax avoidance* semakin kecil.

Berdasarkan uji hipotesis dapat disimpulkan bahwa Komite audit berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*. Kesimpulan ini sejalan dengan penelitian Diantari & Ulupui (2016), Praditasari & Setiawan (2016) serta Oliviana & Muid (2019) bahwa komite audit berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*.

4. Pengaruh Profitabilitas memoderasi Komisaris Independen terhadap *Tax Avoidance*.

Profitabilitas merupakan kemampuan perusahaan untuk menghasilkan keuntungan dan merupakan salah satu indikator keberhasilan perusahaan dalam menghasilkan laba. Keberhasilan perusahaan dalam menghasilkan laba yang tinggi tentu merupakan sebuah pencapaian, terutama untuk komisaris independen yang membantu untuk merencanakan strategi jangka panjang yang akan digunakan oleh perusahaan serta meninjau agar perusahaan tidak melakukan *tax avoidance*. Namun berdasarkan hasil olah data tidak membuktikan bahwa apabila nilai variabel komisaris independen yang diikuti dengan nilai profitabilitas tinggi, maka terdapat risiko rendah terjadinya *tax avoidance*, artinya jumlah komisaris independen pada suatu perusahaan saat menghasilkan profitabilitas tinggi tidak terdapat peluang terjadinya *tax avoidance*.

Hasil pengujian diperkuat dengan contoh pada perusahaan tambang sub sektor batubara PT. Indo Tambangraya Megah Tbk. (ITMG) pada tahun 2018-2019. Dapat dilihat dari data yang telah disajikan. Komisaris Independen pada tahun 2018 sebesar 0,4 dan terjadi kenaikan pada tahun 2019 sebesar 0,5. Dengan dimoderasi profitabilitas pada tahun 2019 sebesar 0,103632, *Tax Avoidance* mengalami kenaikan yang sebelumnya tahun 2018 sebesar 0,295639 dan terjadi kenaikan pada tahun 2019 sebesar 0,319545. Maka dapat disimpulkan bahwa semakin tinggi perolehan hasil kepemilikan institusional, dengan dimoderasi profitabilitas akan menyebabkan semakin rendahnya *tax avoidance* yang terjadi pada perusahaan pertambangan.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Saputra & Asyik (2017) serta Permata, Nurlaela & Masitoh (2018) bahwa profitabilitas tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

5. Pengaruh Profitabilitas memoderasi Kepemilikan Institusional terhadap *Tax Avoidance*

Adanya kepemilikan institusional dalam perusahaan mendorong manajemen untuk menyajikan laporan keuangan yang berfokus pada laba yang mengakibatkan semakin rendahnya integritas laporan keuangan yang diterbitkan. Teori ini didukung oleh hasil olah data yang membuktikan bahwa apabila nilai variabel kepemilikan institusional

yang diikuti dengan nilai profitabilitas tinggi, maka terdapat risiko tinggi terjadinya *tax avoidance*, artinya jumlah kepemilikan institusional pada suatu perusahaan saat menghasilkan profitabilitas tinggi terdapat tingginya peluang terjadinya *tax avoidance*. Hal ini dapat disimpulkan bahwa pengaruh variabel profitabilitas sebagai variabel moderasi dapat memperkuat hubungan variabel kepemilikan institusional dengan variabel *tax avoidance*.

Hasil pengujian diperkuat dengan contoh pada perusahaan tambangan sub sektor batubara PT. Bukit Asam (Persero) Tbk. (PTBA) pada tahun 2016-2017. Dapat dilihat dari data yang telah disajikan. Tahun 2016 sebesar 0,6501174 dan terjadi kenaikan pada tahun 2017 jumlah kepemilikan institusional sebesar 0,710642. Dengan dimoderasi profitabilitas pada tahun 2017 sebesar 0,555387, *Tax Avoidance* mengalami kenaikan yang sebelumnya tahun 2016 sebesar 0,249363 dan terjadi kenaikan pada tahun 2017 sebesar 0,250594. Maka dapat disimpulkan bahwa semakin tinggi perolehan hasil kepemilikan institusional, dengan dimoderasi profitabilitas akan menyebabkan semakin rendahnya *tax avoidance* yang terjadi pada perusahaan pertambangan.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Oktaviyani & Munandar (2017) bahwa profitabilitas memoderasi berpengaruh memperkuat kepemilikan institusional terhadap *tax avoidance* dan sejalan dengan penelitian Dewinta & Setiawan (2016) bahwa profitabilitas berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*.

6. Pengaruh Profitabilitas memoderasi Komite Audit terhadap Tax Avoidance.

Komite audit dibentuk oleh Dewan Komisaris dan memiliki tanggung jawab kepada Dewan Komisaris dalam membantu melaksanakan tugas serta fungsi Dewan Komisaris. Dengan adanya komite audit, para investor akan lebih merasa aman untuk melakukan investasi, karena pengawasan komite audit dapat mengurangi agresifitas perilaku *tax avoidance*. Hal tersebut dibuktikan berdasarkan hasil olah data bahwa apabila jumlah variabel komite audit yang diikuti dengan nilai profitabilitas tinggi, maka terdapat risiko rendah terjadinya *tax avoidance*, artinya jumlah komite audit pada suatu perusahaan saat menghasilkan profitabilitas tinggi terdapat rendahnya peluang terjadinya *tax avoidance*. Hal ini dapat disimpulkan bahwa pengaruh variabel profitabilitas sebagai variabel moderasi memperkuat pengaruh negatif antara hubungan variabel komite audit dengan variabel *tax avoidance*.

Profitabilitas memperlemah pengaruh komite audit terhadap *Tax Avoidance*. Hal tersebut dapat dilihat dari data yang telah disajikan, salah satunya yaitu kenaikan yang terjadi pada tahun 2018. Rata-rata komite audit pada tahun 2017 yaitu sebesar 3,0625, mengalami kenaikan pada tahun 2018 menjadi 3,125. Dengan dimoderasi profitabilitas yang pada tahun 2018 sebesar 0,213483, *Tax Avoidance* mengalami penurunan yang sebelumnya pada tahun 2017 0,339037 menjadi 0,321918 ditahun 2018. Maka dapat disimpulkan bahwa semakin tinggi perolehan hasil komite audit, dengan dimoderasi profitabilitas akan menyebabkan semakin rendahnya *tax avoidance* yang terjadi pada perusahaan pertambangan.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Ariawan & Setiawan (2017) dan Utari & Supadmi (2017) bahwa profitabilitas berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*.

PENUTUP

a. Simpulan

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis yang telah dilakukan maka dapat diambil kesimpulan sebagai berikut :

1. Hasil penelitian pada komisaris independen yaitu tidak adanya pengaruh terhadap *tax avoidance*. Dari hasil perhitungan penelitian yang telah diuji pada perusahaan pertambangan yang terdaftar pada bursa efek Indonesia tahun 2016-2019 tidak adanya pengaruh terhadap *tax avoidance*
2. Hasil penelitian pada kepemilikan institusional berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*. Dari hasil perhitungan sesuai sampel penelitian yang telah diuji pada perusahaan pertambangan yang terdaftar di bursa efek Indonesia tahun 2016-2019 menunjukkan hasil semakin tinggi kepemilikan institusional, maka akan berkurang juga peluang terjadinya tindakan *tax avoidance* pada perusahaan.
3. Hasil penelitian Komite Audit berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*. Dari hasil perhitungan sesuai sampel penelitian bahwa Perusahaan Pertambangan yang terdaftar di bursa efek Indonesia tahun 2016-2019. Kredibilitas perusahaan yang memiliki Komite Audit yang sedikit atau pas dari yang diterapkan BEI akan mempengaruhi terjadinya *tax avoidance* dengan mudah atau semakin banyak anggota Komite Audit maka perusahaan akan mampu menghalangi *tax avoidance*.
4. Untuk komisaris independen yang dimoderasi melalui profitabilitas tidak berpengaruh dengan *tax avoidance*. Jadi profitabilitas tidak dapat mendukung hubungan antara komisaris independen dan *tax avoidance*.
5. Untuk kepemilikan institusional yang dimoderasi melalui profitabilitas memperkuat pengaruh kepemilikan institusional terhadap *tax avoidance*. Jadi profitabilitas memiliki hubungan antara kepemilikan institusional dan *tax avoidance*. Karena nilai kepemilikan institusional yang diikuti dengan nilai profitabilitas yang tinggi dari suatu perusahaan maka peluang dalam melakukan *tax avoidance* pun semakin besar, karena memiliki profitabilitas yang tinggi dapat membuat manajemen perusahaan melakukan tindakan *tax avoidance*.
6. Untuk Komite Audit yang dimoderasi melalui profitabilitas memperlemah pengaruh Komite Audit terhadap *tax avoidance*. Apabila jumlah variabel Komite Audit yang diikuti dengan nilai profitabilitas tinggi, maka terdapat risiko rendah terjadinya *tax avoidance*, artinya jumlah Komite Audit pada suatu perusahaan saat menghasilkan profitabilitas tinggi terdapat rendahnya peluang terjadinya *tax avoidance*.

b. Keterbatasan

1. Penelitian ini menggunakan perusahaan pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI). Oleh karena itu, untuk penelitian yang akan datang diharapkan dapat menggunakan perusahaan-perusahaan di sektor lain sehingga dapat memberikan tingkat generalisasi yang lebih tinggi dalam menganalisis pengaruh *Corporate Governance* terhadap *Tax Avoidance*.
2. Penelitian ini hanya menggunakan variabel independen yaitu *Corporate Governance* untuk menilai faktor-faktor yang dapat mempengaruhi *Tax Avoidance*. Oleh karena itu, untuk penelitian yang akan datang diharapkan dapat menggunakan variabel independen lainnya, seperti *corporate social responsibility*, *leverage*, likuiditas, dan lain-lain.
3. Penelitian ini menggunakan *effective tax rate* (ETR) untuk proksi *Tax Avoidance*. Oleh karena itu, untuk penelitian yang akan datang diharapkan menggunakan proksi lain seperti *cash effective tax rate* (CETR) atau *book tax different* (BTD).

DAFTAR PUSTAKA

- Amalia, S. and Septiani, A. (2018) 'Corporate Governance terhadap Tax Avoidance pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia', *eCo-Buss*, 7(4), pp. 1–12. doi: 10.32877/eb.v1i2.47.
- Ambong, A. (2014) 'Modus skandal pajak perusahaan sawit dan tambang', *Tempo*. Available at: <https://bisnis.tempo.co/read/608128/modus-skandal-pajak-perusahaan-sawit-dan-tambang/full&view=ok>.
- Basuki, agus tri and Prawoto, N. (2017) *Analisis Regresi dalam Penelitian Ekonomi & Bisnis*. Raja Grafindo Persada.
- Dewinta, I. A. R. and Setiawan, P. E. (2016) 'Pengaruh Ukuran Perusahaan, Umur Perusahaan, Profitabilitas, Leverage, dan Pertumbuhan Penjualan Terhadap Tax Avoidance', 14, pp. 1584–1613.
- Diantari, P. and Ulupui, I. (2016) 'Pengaruh Komite Audit, Proporsi Komisaris Independen, Dan Proporsi Kepemilikan Institusional Terhadap Tax Avoidance', *E-Jurnal Akuntansi*, 16(1), pp. 702–732.
- Fahmi, I. (2014) *Analisa Kinerja Keuangan*. Bandung: alfabeta.
- Ghozali, I. (2013) *Aplikasi Analisis Multivariate dengan IBM SPSS19*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Ghozali, I. (2016) *Analisis Multivariat dan Ekonometrika*. Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Hamdani (2016) *GOOD CORPORATE GOVERNANCE*. Bogor: Mitra Wacana Media.
- Hery (2017) *Kajian Riset Akuntansi*. Jakarta: Grasindo.
- Hery (2020) *FINANCIAL RATIO FOR BUSINESS*. Jakarta: Gramedia.
- Kasmir (2016) *Analisis Laporan Keuangan*. Jakarta: RajaGrafindo Persada.
- Kushariadi, B. and Putra, R. N. (2018) 'Good Corporate Governance, Leverage, Ukuran Perusahaan Dan Tax Avoidance', *Journal of Islamic Finance and Accounting*, 1(2), pp. 1–18. doi: 10.22515/jifa.v1i2.1401.
- Maraya, A. D. and Yendrawati, R. (2016) 'Pengaruh corporate governance dan corporate social responsibility disclosure terhadap tax avoidance: studi empiris pada perusahaan tambang dan CPO', *Jurnal Akuntansi & Auditing Indonesia*, 20(2), pp. 147–159. doi: 10.20885/jaai.vol20.iss2.art7.
- Mardiasmo (2018) *PERPAJAKAN - Edisi Terbaru 2018*. Yogyakarta: ANDI.
- Mulyani, S., Wijayanti, A. and Masitoh, E. (2018) 'Pengaruh Corporate Governance terhadap Tax Avoidance (Perusahaan Pertambangan yang terdaftar di BEI)', *Jurnal Riset Akuntansi Dan Bisnis Airlangga*, 3(1), pp. 322–340. doi: 10.31093/jraba.v3i1.91.
- Novriansa, A. (2019) *Sektor Pertambangan Rawan Manipulasi Transfer Pricing?*, *DDTC News*. Available at: https://news.ddtc.co.id/sektor-pertambangan-rawan-manipulasi-transfer-pricing-17422?page_y=20.
- Oliviana, A. and Muid, D. (2019) 'Pengaruh Good Corporate Governance Terhadap Tax Avoidance', *diponegoro journal of accounting*, 8(3), pp. 1–11. Available at: <http://ejournal.unp.ac.id/students/index.php/akt/article/view/908/658>.
- Otoritas Jasa Keuangan (2014) 'Peraturan Otoritas Jasa Keuangan Nomor 33 /Pojk.04/2014 tentang Direksi dan Dewan Komisaris Emiten Atau Perusahaan Publik Dengan'.
- Otoritas Jasa Keuangan (2015) 'Peraturan Otoritas Jasa Keuangan Nomor 55 /Pojk.04/2015 Tentang Pembentukan dan Pedoman Pelaksanaan Kerja Komite

- Audit', *Ojk. Go.Id*, pp. 1–29. Available at: [http://www.ojk.go.id/id/kanal/iknb/regulasi/lembaga-keuangan-mikro/peraturan-ojk/Documents/SAL-POJK PERIZINAN FINAL F.pdf](http://www.ojk.go.id/id/kanal/iknb/regulasi/lembaga-keuangan-mikro/peraturan-ojk/Documents/SAL-POJK_PERIZINAN_FINAL_F.pdf).
- Pohan, C. A. (2013) *Manajemen Perpajakan Strategi Perencanaan dan Bisnis*. Jakarta: Gramedia.
- Pohan, C. A. (2017) *PENGANTAR PERPAJAKAN EDISI 2, Teori dan Hukum Pajak*. Bogor: Mitra Wacana Media.
- Pohan, C. A. (2019) *Pedoman Lengkap Pajak Internasional, Konsep, Strategi, dan Penerapan*. Jakarta: Gramedia Pustaka Utama.
- Pradithasari, N. K. A. and Setiawan, P. E. (2017) 'Pengaruh Good Corporate Governance, Ukuran Perusahaan, Leverage Dan Profitabilitas Pada Tax Avoidance', *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 19.2(03), pp. 1229–1258.
- R.A Supriyono (2018) *Akuntansi Perilaku*.
- Rahayu, S. K. (2018) *PERPAJAKAN (KONSEP dan ASPEK MORAL)*. Bandung: Rekayasa Sains.
- Resmi, S. (2017) *Perpajakan Teori & Kasus*. Jakarta: Salemba Empat.
- Sartono, A. (2015) *Manajemen Keuangan: Teori dan Aplikasi*. Yogyakarta: BPFE.
- Scott, W. R. (2015) *Financial Accounting Theory*. Seventh Ed. Toronto: Pearson Prentice Hall.
- Sekaran, U. and Bougie, R. (2017) *Metode Penelitian untuk Bisnis: Pendekatan Pengembangan-keahlian*. 6th edn. Jakarta: Badan Penerbit Salemba Empat.
- Setiawan, V. N. (2019) *Tepis Tuduhan KPK, Kementerian ESDM Klaim Awasi Izin Pertambangan Artikel ini telah tayang di Katadata.co.id dengan judul 'Tepis Tuduhan KPK, Kementerian ESDM Klaim Awasi Izin Pertambangan' , <https://katadata.co.id/berita/2019/11/28/tepis-tuduhan-kpk-keme>, kata data*. Available at: <https://katadata.co.id/berita/2019/11/28/tepis-tuduhan-kpk-kementerian-esdm-klaim-awasi-izin-pertambangan>.
- Sugiyono (2017) *METODE PENELITIAN Kuantitatif, Kualitatif dan R&D*. Bandung: alfabeta.
- Sujarweni, W. (2014) *Metodologi Penelitian: Lengkap, praktis dan mudah dipahami*. Yogyakarta: Pustaka baru press.
- Undang-undang dasar*.
- Widarjono, A. (2015) *Analisis statistika multivariat terapan*. Yogyakarta: UPP STIM YKPN.