

Pengaruh Kompensasi Rugi Fiskal, Profitabilitas, Proporsi Dewan Komisaris Independen, dan Ukuran Perusahaan Terhadap Tax Avoidance

Dania Ervina

Trisninik Ratih Wulandari
trisninik_rw@yahoo.com

***Abstract:** This study purposes to determine effect of fiscal loss compensation, profitability, proportion of independent commissioners and firm size to tax avoidance as measured using CETR. In this study, populations used mining companies listed on the Indonesia Stock Exchange during 2015-2017, the research samples obtained amounted to 51 companies during the period. The statistical tool used in this research is Eviews Vers 10 program in testing multiple linear regression. The results of this study found that in mining companies the proportion of independent commissioners has a significant positive effect on tax avoidance. Compensation of fiscal loss and firm size have a negative effect on tax avoidance, and profitability measured using ROA has no significant effect on tax avoidance.*

***Keyword:** fiscal loss compensation, profitability, proportion of independen commissioner, tax avoidance, CETR*

PENDAHULUAN

Permasalahan di dalam bidang perpajakan beberapa tahun ini mengambil peran penting di dalam pengelolaan suatu perusahaan sehingga banyak kajian maupun penelitian yang dilakukan sebagai dampak dari penerapan perencanaan pajak yang baik. Pajak mengambil peranan yang sangat penting dalam proses pembangunan suatu bangsa di dalam pembiayaan segala keperluan pemerintah. Indonesia menganut *system self-assessment* diartikan bahwa wajib pajak akan diberi keleluasaan di dalam menghitung, membayar hingga melaporkan kewajiban perpajakannya secara sendiri. Diberlakukannya sistem ini sebagai pemberian kesempatan bagi para wajib pajak seperti perusahaan untuk mengurangi jumlah pajak yang harus dibayar melalui penekanan pada biaya di dalam perusahaan.

Pada tahun 2017 target penerimaan pajak sebesar Rp 1.472,7 triliun (www.pajak.go.id) mengalami kenaikan 9.9% atau sekitar Rp 1.618,1 triliun sebagai target di tahun 2018 yang diemban oleh Kementerian Keuangan dalam APBN 2018. Direktorat Jenderal Pajak dalam APBN 2018 telah bersiap di dalam mengejar target penerimaan pajak dengan lima cara diantaranya: Pertama, melakukan kebijakan *Automatic exchange of information* (AEOI) dapat diartikan sebagai aktivitas yang akan melibatkan transmisi sistematis dan juga periodik atas informasi wajib pajak termasuk di dalamnya laporan keuangan; Kedua, *sustainable compliance* lewat inovasi layanan pajak yang dimplementasikan melalui inovasi layanan perpajakan seperti *e-service*, *mobile tax unit*, KPP Mikro serta *outbond call*; Ketiga, integrasi data dan sistem informasi perpajakan melalui pembaharuan data serta integrasi sistem seperti *e-filing*, *e-form*, dan e-faktur; Keempat, Intensif pajak dan reviu kebijakan *exemption tax* yang dilakukan pemerintah seperti memberikan intensif perpajakan yang berupa *tax holiday* dan *tax allowance* serta untuk barang-barang yang tidak terkena pajak akan direviu kembali *list exemption tax* nya oleh pemerintah agar bekesinambungan dengan asas keadilan; dan terakhir, peningkatan sumber daya manusia dan organisasi yang akan difokuskan kepada peningkatan pelayanan kepada para pegawai dan peningkatan perbaikan sistem informasi serta prosedur operasi untuk keefektifan para wajib pajak.

Lumbantoruan (1996:493) mendefinisikan *tax avoidance* sebagai suatu penghindaran pajak yang mengikuti peraturan yang telah ada dan biasanya dikaitkan dengan perencanaan pajak (*tax planning*). *Tax planning* sendiri diartikan sebagai suatu langkah di dalam manajemen pajak yaitu dengan meminimalkan pajak yang harus dibayarkan. Perlakuan *tax avoidance* berbanding terbalik dengan *cash flow*, apabila perusahaan sengaja melakukan *tax avoidance* sebagai cara untuk memperkecil jumlah pajak maka akan meningkatkan aliran arus kas di dalam perusahaan. Kegiatan ini juga memiliki dampak yaitu akan mempengaruhi pendapatan negara yang berakibat negara akan kehilangan potensi dalam penerimaan pajak yang seharusnya dapat digunakan di dalam mengurangi beban defisit atas anggaran (Budiman, Judi dan Setiyono, 2012).

Kompensasi kerugian ditujukan kepada WP badan ataupun WP orang pribadi yang menjalankan kegiatan usaha dan penghasilannya tidak dikenakan PPh final. Sari dan Martani (2010) berpendapat bahwa kerugian fiskal yang diperbolehkan untuk digunakan oleh perusahaan adalah selama lima tahun kedepan secara berturut-turut.

Profitabilitas diproksikan menggunakan *return on assets* yaitu gambaran kemampuan manajemen perusahaan untuk memperoleh laba dengan menghitung perbandingan antara laba bersih dengan total asset yang dimiliki oleh perusahaan pada akhir periode. Perusahaan yang memperoleh laba dianggap tidak akan melakukan praktik penghindaran pajak dikarenakan mampu dalam mengelola pendapatan serta pembayaran pajaknya.

Selain dari kompensasi rugi fiskal dan ROA, dibutuhkan adanya badan independen di dalam memberi pengawasan dan kontrol atas tindakan-tindakan yang dilakukan direksi sehubungan dengan perilaku oportunistik (Jensen dan Meckling, 1976). Hadirnya komisaris independen di dalam suatu perusahaan juga terlihat efektif di dalam mencegah praktik penghindaran pajak (*tax avoidance*). Hal ini dikarenakan komisaris independen memiliki tugas melakukan pengawasan di dalam jalannya kegiatan perusahaan termasuk di dalamnya kegiatan perpajakannya.

Ukuran perusahaan merupakan sebuah skala yang dapat mengklasifikasikan perusahaan kecil dan perusahaan besar berdasarkan total aktiva, nilai pasar saham, jumlah penjualan maupun rata-rata tingkat penjualan (Machfoedz, 1994 dalam Suwito dan Herawati, 2009). Semakin besar total aktiva suatu perusahaan diartikan bahwa perusahaan tersebut memiliki prospek yang baik untuk jangka waktu yang panjang dan transaksi yang dilakukan perusahaan tersebut akan semakin kompleks.

Terkait fenomena praktik penghindaran pajak pernah terjadi di Indonesia pernah melibatkan salah satu perusahaan tambang batu bara milik Bakrie Grup yaitu PT Kaltim Coal (KPC), PT Bumi Resources Tbk. dan PT Arutmin pada tahun 2007. Indonesia Corruption Watch (ICW) menduga bahwa praktik penggelapan pajak yang dilakukan ketiga perusahaan menyebabkan selisih pajak lebih rendah senilai US\$ 1,060 miliar yang didasarkan kepada laporan keuangan perusahaan tersebut dari tahun 2003-2008 dan masih ditambah dengan dugaan kerugian pajak yang harus dimasukkan kedalam kas negara mencapai US\$477 juta. Adapun selisih royalti atas batu bara (BHPB) yang mencapai US\$ 143 juta sehingga diakumulasikan ada senilai US\$ 1,680 miliar kerugian yang ditanggung pemerintah (Mei, 2010).

Pada penelitian yang dilakukan oleh Kurniasih dan Sari (2013) menggunakan model CETR dimana variabel independen seperti profitabilitas dengan proksi *return on assets* memiliki pengaruh parsial negatif terhadap CETR sedangkan pada penelitian yang dilakukan oleh Nurindah (2013), variabel *return on assets* tidak memiliki pengaruh terhadap CETR. Berbeda dengan hasil penelitian dari Nurindah (2013), penelitian yang dilakukan oleh Ayu dan Alit (2014) mendukung penelitian

dari Kurniasih dan Sari (2013) di mana profitabilitas dari proksi *return on assets* memiliki pengaruh negatif terhadap praktik penghindaran pajak.

Selain dari variabel profitabilitas yang menggunakan proksi *return on assets*, Kurniasih dan Sari (2013) juga mengukur *corporate governance* dan ukuran perusahaan. Hasil yang didapat untuk variabel *corporate governance* dengan proksi komposisi komisaris independen, keberadaan komite audit tidak memiliki pengaruh terhadap praktik penghindaran pajak tetapi untuk variabel ukuran perusahaan memiliki pengaruh negatif kepada CETR. Berbeda dengan penelitian Rista dan Agung (2016) yang menghasilkan variabel proporsi komisaris independen dan komite audit memiliki pengaruh negatif terhadap *tax avoidance* tetapi untuk variabel ukuran perusahaan dijadikan sebagai variabel kontrol yang memiliki pengaruh positif terhadap *tax avoidance*.

Selain itu, kompensasi rugi fiskal juga pernah diteliti oleh Kurniasih dan Sari (2013) menghasilkan adanya pengaruh parsial negatif terhadap praktik penghindaran pajak pada perusahaan pertambangan tetapi berbeda dengan hasil penelitian Munandar, Rafki dan Khairunnisa yang menyatakan bahwa variabel kompensasi rugi fiskal tidak memiliki pengaruh terhadap *tax avoidance*. Dari beberapa penelitian di atas, hasil yang diperoleh masih belum konsisten. Hasil yang masih belum konsisten tersebut dapat disebabkan oleh beberapa hal seperti periode penelitian, metode yang dipakai ataupun sampel penelitian.

KAJIAN PUSTAKA DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

Agency theory

Teori agensi diartikan sebagai suatu kontrak yang terjadi diantara *principal* dan agensi. Hubungan agensi akan terjadi pada saat *principal* (investor) mempekerjakan agen (pihak lain) untuk memberikan jasa serta mendelegasikan wewenang tentang pengelolaan dan pengambilan keputusan kepada pihak agen (Jansen dan Meckling, 1976). Menurut Scott (2012) informasi asimetri dibagi kedalam dua klasifikasi yaitu: pihak agen memiliki informasi lebih banyak dari pihak luar perusahaan dan pihak agen lebih paham segala aktivitas di dalam perusahaan sedangkan pihak diluar perusahaan tidak (*moral hazard*).

Adanya perbedaan kebutuhan meminimalisir jumlah pajak yang akan dibayar ataupun penyajian laporan keuangan yang *high performance* untuk kebutuhan para pemegang saham, investor maupun kreditor menjadi sebuah konflik didalam perusahaan. Seorang manajer yang rasional selalu memilih kebijakan akuntansi sesuai dengan

kepentingan di dalam memaksimalkan nilai pasar perusahaannya sehingga akan mendorong seorang manajer untuk melakukan tindakan manajemen laba.

Tax Avoidance

Tax avoidance merupakan sebuah pengaturan untuk mengecilkan ataupun menghilangkan beban pajak dengan cara mempertimbangkan akibat pajak yang ditimbulkannya (Mortenson dalam Zain, 1988). Pemerintah melalui Direktorat Jendral Pajak (DJP) selalu berupaya di dalam membaharui peraturan-peraturan perpajakan di dalam meningkatkan penerimaan pajak. Merks, Finnerty, Petriccione dan Russo (2007) berpendapat bahwa cara yang memungkinkan dilakukan dialam mengurangi, menghindari, meringankan maupun meminimumkan beban pajak dapat melalui: pemindahan subjek pajak dan/atau objek pajak ke negara-negara yang memberikan perlakuan khusus atas suatu penghasilan, mempertahankan substansi ekonomi dari transaksi-transaksi melalui pemilihan formal yang akan memberikan beban pajak yang rendah (*formal tax planning*), ketentuan *anti-avoidance* atas *transfer-pricing*, *thin capitalization*, *treaty shopping and controlled foreign corporation*, dan transaksi yang tidak memiliki substansi bisnis (*general anti-avoidance rule*).

Kompensasi Rugi Fiskal

Adapun yang menjadi poin penting tentang hal kompensasi diantaranya: Kompensasi kerugian diperuntukkan kepada WP Badan maupun WP OP yang melakukan kegiatan usaha yang penghasilannya tidak dikenakan PPh final, kerugian yang dimaksudkan adalah kerugian komersial dan dikompensasikan hanya untuk lima tahun kedepan secara berturut-turut, apabila terjadi kerugian pada usaha diluar negeri maka tidak bisa digabung dengan kerugian dalam negeri untuk dikompensasikan perusahaan, apabila pada akhir tahun kelima masih terdapat nilai kerugian maka nilai kerugian tidak dapat dikompensasikan, serta keuntungan ataupun kerugian dihitung sesuai dengan ketentuan pajak penghasilan.

Profitabilitas

Setiap perusahaan selalu berupaya di dalam meningkatkan kinerja perusahaannya untuk meningkatkan produktivitas perusahaannya. Peningkatan produktivitas dan dilakukannya program-program untuk menunjang efektivitas serta efisiensi merupakan langkah yang baik untuk dipakai oleh perusahaan di dalam memperoleh keuntungan. Dalam penelitian ini analisis profitabilitas menggunakan proksi *return on asset*. ROA merupakan indikator yang mencerminkan kondisi keuangan

perusahaan, apabila nilai ROA suatu perusahaan tinggi maka performa keuangan perusahaan masuk kedalam kategori baik (Ayu dan Alit, 2014).

ROA positif menunjukkan total aktiva perusahaan yang digunakan dalam kegiatan operasional mampu di dalam memberikan laba baginya. Apabila perusahaan memiliki *return on assets* yang tinggi dapat dikatakan bahwa perusahaan tersebut memiliki peluang besar di dalam meningkatkan pertumbuhan modal sendiri. Sebaliknya, jika total aktiva yang digunakan tidak memberik keuntungan berupa laba maka perusahaan dapat mengalami kerugian yang akan menghambat pertumbuhan modal perusahaan itu sendiri.

Proporsi Dewan Komisaris Independen

Komisaris independen adalah badan independenn di dalam melakukan pengawasan terhadap manajemen perusahaan dan bersifat independen serta berasal dari luar perusahaan. Badan ini dibentuk sebagai penyeimbang dalam pengambilan keputusan yang berkaitan terhadap perlindungan pemegang saham minoritas. Perusahaan yang memiliki dewan komisaris yang didominasi oleh pihak manajemen seringkali melakukan praktik manipulasi laba dan sering dianggap adanya rangkap tugas yang dilakukan oleh direksi utamanya. Dewan komisaris yang independen rata-rata akan membatasi aktivitas pengelolaan laba (Chtourou, Bedard, dan Courteau, 2001).

Ukuran Perusahaan

Pada dasarnya ukuran suatu perusahaan diklasifikasikan menjadi perusahaan besar dan perusahaan kecil yang mana perusahaan dikatakan besar apabila perusahaan memiliki total aktiva yang lebih besar menunjukkan bahwa perusahaan tersebut telah mencapai fase dewasa dan perusahaan tersebut memiliki nilai arus kas yang positif, memiliki prospek yang lebih baik untuk bertahan dalam jangka waktu yang panjang, dan menggambarkan perusahaan tersebut stabil untuk menghasilkan laba apabila dibandingkan dengan perusahaan yang memiliki total asset yang kecil (Indriani, 2005 dalam Rachmawati dan Triatmoko, 2007).

Pengaruh Kompensasi Rugi Fiskal terhadap *Tax Avoidance*

Perusahaan yang merugi dalam satu periode akuntansi akan diberikan keringanan dalam membayar pajaknya. Perusahaan yang merugi pada periode sebelumnya dapat meminimalisirkan beban pajak kepada periode berikutnya dan kerugian yang ditanggung nantinya dapat dikompensasikan kepada laba yang diterima selama lima tahun berikutnya dan membuat pajak yang harus dibayarkan bisa

diminimalkan karena angka laba terutang menjadi kecil. Menurut penelitian Kurniasih dan Sari (2013) kompensasi rugi fiskal berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance* dikarenakan kerugian tersebut dapat mengurangi beban pajak kepada periode berikutnya. Hipotesis pada penelitian ini yang dapat diajukan adalah:

H1: Kompensasi rugi fiskal memiliki pengaruh negatif terhadap *tax avoidance* pada perusahaan pertambangan.

Pengaruh Profitabilitas terhadap *Tax Avoidance*

ROA menggambarkan kemampuan manajemen di dalam memperoleh laba perusahaan (Dendawijaya, 2003). Perusahaan yang sudah mendapatkan keuntungan dari penjualan perusahaan dianggap tidak melakukan penghindaran pajak dikarenakan mampu dalam mengatur pendapatan dan juga pembayaran pajaknya (Ayu dan Alit, 2014). ROA digunakan sebagai alat ukur efektivitas perusahaan dalam menghasilkan laba menggunakan aktiva yang dimiliki. Semakin tinggi nilai kemampuan manajemen dalam memperoleh labanya akan berbanding lurus terhadap tingginya profitabilitasnya (Kurniasih dan Sari, 2013). Atas uraian di atas, maka hipotesis yang diajukan adalah berikut:

H2 : Profitabilitas berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance* pada perusahaan pertambangan.

Pengaruh Proporsi Dewan Komisaris Independen terhadap *Tax Avoidance*

Fungsi *monitoring* dapat dilakukan oleh komisaris independen di dalam mendukung pengelolaan perusahaan yang baik serta menjadikan laporan keuangan perusahaan lebih objektif. Hadirnya dewan komisaris independen dalam dewan komisaris diyakini dapat meningkatkan pengawasan atas kinerja direksi perusahaan. Secara umum, semakin banyak dewan komisaris independen berbanding lurus dengan semakin ketat pengawasan terhadap direksi perusahaan. Manajemen terkadang memiliki motif sendiri di dalam memaksimalkan laba untuk mendapatkan bonus yang tinggi. Laba sering dikaitkan sebagai suatu indikator keberhasilan suatu manajer dalam mengelola perusahaannya. Laba dapat ditingkatkan dengan menekan biaya-biaya termasuk beban pajak dengan hal tersebut manajemen akan berusaha untuk meminimalkan pajak yang harus dibayarkan. Menurut uraian di atas, hipotesis yang diajukan ialah:

H3 : Proporsi dewan komisaris independen berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance* pada perusahaan pertambangan.

Pengaruh Ukuran Perusahaan terhadap *Tax Avoidance*

Apabila total aktiva semakin besar akan menunjukkan perusahaan tersebut memiliki prospek yang bagus dalam jangka waktu lama. Selain itu, perusahaan akan lebih stabil dan siap untuk menghasikan laba serta membayar hutangnya bila dibandingkan dengan perusahaan yang memiliki total aktiva kecil. Hubungan negatif terjadi diantara ukuran perusahaan dengan CETR yaitu pada saat CETR menunjukkan hasil yang rendah maka perusahaan besar akan lebih mampu di dalam menggunakan sumber daya yang dimiliki dalam membuat perencanaan pajak yang bagus (Siegfried, 1972 dalam Richardson dan Lanis, 2007). Hipotesis yang dapat diajukan:

H4 : Ukuran Perusahaan berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance* pada perusahaan pertambangan.

METODE PENELITIAN

Populasi dari penelitian ini adalah Perusahaan Pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada tahun 2015-2017. Teknik pengambilan sampel adalah menggunakan teknik *purposive sampling*, yaitu teknik yang akan dipakai sebagai sampel dalam penelitian ini adalah sampel yang hanya memenuhi kriteria-kriteria yang telah ditentukan, berdasarkan pertimbangan tertentu dengan tujuan penelitian. Adapun kriteria tersebut adalah sebagai berikut: Perusahaan pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada tahun 2015-2017, perusahaan pertambangan yang menerbitkan laporan audit di Bursa Efek Indonesia pada tahun 2015-2017, perusahaan pertambangan yang memiliki semua data yang diperlukan untuk variabel-variabel penelitian yang telah ditentukan sebelumnya.

Penelitian ini menggunakan variabel *Tax Avoidance* sebagai variabel terikat. Ada beberapa proksi yang dapat digunakan di dalam mengukur *tax avoidance* yang telah dilakukan oleh peneliti terdahulu. Kebanyakan pengukuran *tax avoidance* didapat dengan melakukan estimasi dari data laporan keuangan karena laporan pajak bersifat rahasia dan tidak untuk dipublikasikan secara umum. Pengukuran penghindaran pajak dalam penelitian ini berdasarkan pengukuran yang dilakukan oleh Dyreng, Hanlon dan Maydew (2010) yaitu menggunakan *Cash Effective Tax Rate* di mana rasio pembayaran pajak menggunakan kas dari laba perusahaan sebelum pajak penghasilan (*pretax income*). Pengukuran penghindaran pajak pada penelitian ini membagi *cash tax paid* dengan *pre-tax income*. Kompensasi rugi fiskal

merupakan kerugian fiskal perusahaan yang masih bias dikompensasi dan hanya diperbolehkan selama lima tahun kedepan secara berturut-turut. Sari dan Martani (2010) mengukur kompensasi rugi fiskal menggunakan variabel *dummy* di mana akan diberikan nilai 1 apabila terdapat kompensasi rugi fiskal pada awal tahun t .

Return on assets (ROA) adalah gambaran kemampuan perusahaan di dalam mendapatkan laba bagi perusahaannya. ROA dapat diukur dengan memakai rumus:

$$ROA = \frac{\text{Laba (Rugi) Bersih Setelah Pajak}}{\text{Total Aset}} \times 100\%$$

Perusahaan yang pernah atau sedang melakukan manipulasi laba lebih besar kemungkinannya memiliki dewan komisaris yang didominasi oleh pihak manajemen dan juga besar kemungkinan direksi utama merangkap menjadi komisaris utama juga (Dechow, Sloan dan Sweeney, 1995). Proporsi dewan komisaris independen dapat dihitung dengan:

$$KOM = \frac{\text{Jumlah komisaris independen}}{\text{Jumlah seluruh dewan komisaris}}$$

Ukuran perusahaan diukur dengan log total aktiva di mana pemilihan pengukuran ini dinilai akan lebih stabil apabila dibandingkan dengan proksi yang lain dan pengukuran menggunakan log total aktiva ini cenderung berkesinambungan antar periode (Jogiyanto, 2000:259).

Pada penelitian ini, untuk menggunakan pengaruh tiap variabel independen dan dependen digunakan analisis regresi linier berganda. Adapun yang menjadi model regresi dari penelitian ini sebagai berikut:

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + \beta_4 X_4 + \varepsilon$$

Keterangan:

CASH ETR (Y) : *cash effective tax rate*; RFIS (X1) : kompensasi rugi fiskal; ROA (X2) : profitabilitas; KOM (X3) : proporsi dewan komisaris independen; SIZE (X4) : ukuran perusahaan; α : konstanta; ε : *error*; dan β_{1-4} : nilai koefisien variabel dari setiap variabel x

Ketepatan fungsi regresi sampel secara statistik dalam menaksir nilai aktual dapat diukur dari *Goodness of fit* dapat diukur menggunakan nilai statistik F, nilai statistik t, dan nilai koefisien determinasi.

Perhitungan statistik akan dikatakan signifikan secara statistik apabila nilai uji statistiknya masuk kedalam daerah kritis (H ditolak) dan begitu sebaliknya, apabila dikatakan tidak signifikan saat nilai uji statistiknya masuk kedalam kategori dan H diterima (Ghozali, 2011:98).

Penelitian ini menggunakan program Eviews vers 10 di mana dengan melakukan *descriptive statistic* dan melakukan pengujian hipotesis. Pengujian statistik deskriptif akan mendefinisikan besarnya nilai rata-rata, standar deviasi, nilai minimum dan nilai maksimum. Setelah pengujian statistik deskriptif akan dilanjutkan dengan memilih model atas pengujian analisis regresi data panel yang sesuai. Penentuan model data panel diperlukan pengujian secara bertahap yaitu yang pertama uji *chow*. Pengujian ini dipakai untuk memilih diantara *common effect model* dan *fixed effect model*. Setelah melakukan pengujian pertama, langkah selanjutnya melakukan uji *hausman* yaitu memilih diantara *fixed effect model* dan *random effect model*. Setelah melakukan uji *hausman* dan memilih model akan dilakukan pengujian pada hipotesis.

ANALISIS DAN PEMBAHASAN

Populasi yang dipakai dalam penelitian ini adalah Perusahaan-perusahaan pertambangan yang telah terdaftar di Bursa Efek Indonesia selama periode 2015-2017. Adapun kriteria tersebut adalah sebagai berikut:

Tabel 1
Jumlah sampel perusahaan yang digunakan

Kriteria	Total Perusahaan
Perusahaan pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada tahun 2015.	41
Perusahaan pertambangan yang menerbitkan laporan audit di	41
Perusahaan pertambangan yang mempunyai semua data yang diperlukan untuk variabel-variabel penelitian yang telah ditentukan sebelumnya.	(9)
Jumlah sampel 2015	32
Jumlah sampel 2015-2017 (32 x 3)	96
Data outlier 2015-2017	(45)
Total seluruh sampel	51

Sumber: pengolahan data

Statistik Deskriptif

Di bawah ini tersedia tabel yang merupakan tabel hasil dari statistik deskriptif.

Tabel 2
Statistik deskriptif variabel penelitian

	CETR (Y)	RFIS (X1)	ROA (X2)	PDKI (X3)	SIZE (X4)
Mean	0.289224	0.490196	6.400765	0.409843	29.33080
Maximum	0.808086	1.000000	19.00000	0.750000	32.14409
Minimum	0.000000	0.000000	0.017000	0.222222	27.12960
Std. Dev.	0.217786	0.504878	5.259540	0.111611	1.383289
Observations	51	51	51	51	51

Sumber: pengolahan data

Berdasarkan tabel hasil statistik deskriptif di atas dapat dilihat jumlah sampel penelitian ini sebanyak 51 data perusahaan pertambangan. Variabel dependen yang diproksikan menggunakan *cash effective tax rate* memiliki rata-rata senilai 0.289224 atau sekitar 28.9224% dengan standar deviasinya sebesar 0.217786. Pada hasil ini dapat diartikan bahwa kemungkinan perusahaan pertambangan di dalam melakukan praktik penghindaran pajak adalah sebesar 28.9224%. Perusahaan pertambangan yang memiliki tingkat CETR tertinggi adalah PT Vale Indonesia Tbk yaitu sebesar 0.808086 tahun 2015. Perusahaan pertambangan lainnya yang memiliki nilai CETR terendah adalah PT Atlas Resources Tbk tahun 2016 dan 2017, PT Ratu Prabu Energi Tbk tahun 2016, PT Merdeka Copper Gold Tbk tahun 2017, PT Golden Eagle Energy Tbk tahun 2015 2016 dan 2017, dan PT SMR Utama Tbk tahun 2016 dan 2017 yaitu sebesar 0.000000.

Pada variabel RFIS (kompensasi rugi fiskal) memiliki rata-rata 0.490196 dengan nilai standar deviasinya sebesar 0.504878. Nilai kompensasi rugi fiskal tertinggi adalah sebesar 1.000000 dan terendah sebesar 0.000000 dikarenakan nilai kompensasi rugi fiskal dihitung menggunakan variabel *dummy*. Setelah itu, variabel profitabilitas dengan proksi *return on assets* memiliki nilai rata-rata sebesar 6.400765 atau sekitar 64,00765% dengan standar deviasi senilai 5.259540. Perusahaan pertambangan yang memiliki nilai profitabilitas tertinggi adalah PT Indo Tambangraya Megah Tbk yaitu sebesar 19.00000 dan perusahaan pertambangan yang memiliki profitabilitas terendah adalah PT J Resources Asia Pasifik Tbk yaitu sebesar 0.017000.

Variabel PDKI (proporsi dewan komisaris independen) dalam perusahaan pertambangan memiliki rata-rata sebesar 0.409843 atau 40,9843% dengan standar deviasinya senilai 0.111611. Perusahaan yang memiliki proporsi dewan komisaris independen terbanyak adalah PT Golden Eagle Energy yaitu sebesar 0.750000 dan PT

Baramulti Suksessarana Tbk menjadi perusahaan pertambangan yang memiliki proporsi dewan komisaris independen terendah yaitu sebesar 0.222222. Setelah itu, ukuran perusahaan (X4) memiliki rata-rata sebesar 29.33080 dengan standar deviasi senilai 1.383289. Perusahaan dengan ukuran terbesar adalah PT Adaro Energy Tbk di mana memiliki nilai sebesar 32.14409 dan PT Citatah Tbk yang memiliki ukuran perusahaan terkecil dengan nilai sebesar 27.12960.

Uji Pemilihan Model Regresi

Berdasarkan pengujian chow di bawah ini, terlihat nilai probabilitas nilai F-statistik adalah sebesar 0.0007 atau 0.7% dapat diartikan bahwa nilai tersebut lebih kecil dari 5% sehingga H_0 ditolak dan model regresi yang dipilih adalah *Fixed Effect Model*.

Pengujian Hipotesis

Uji pertama yang dilakukan adalah menguji koefisien determinasi (R^2). Di bawah ini disajikan hasil dari uji koefisien determinasi (R^2) dengan program Eviews vers 10:

Tabel 3
Uji koefisien determinasi (R^2)

	R-squared	Adj. R-squared	S.E. of regression
1	0.884756	0.738082	0.111458

Sumber: Pengolahan data

Berdasarkan hasil regresi, di atas ini tersaji besarnya nilai *Adjusted R²* senilai 0.738082 dan diartikan bahwa variabel dependen diprosikan oleh *Cash Effective Tax Rate* (CETR) dapat dijelaskan oleh variabel Kompensasi Rugi Fiskal, Profitabilitas, Proporsi Dewan Komisaris Independen, dan Ukuran Perusahaan sebesar 73.8082%. Sedangkan sisanya dijelaskan oleh variabel diluar model senilai 26.1918%.

Berikut merupakan hasil dari uji signifikansi Simultan (*F-test*) diuji menggunakan eviews 10:

Tabel 4
Uji signifikansi simultan (*F-test*)

	F-statistic	Prob. (F-statistic)
1	6.0322117	0.000028

Sumber: Pengolahan data

Uji Signifikansi Simultan F yang perlu diperlu diperhatikan adalah F-Statistic dan nilai signifikansinya di mana nilai F-statistiknya sebesar 6.0322117 yang mana ini di atas 4.0000 dan nilai signifikansi sebesar 0.000028 jauh lebih rendah dari 0.0500 sehingga dapat dikatakan model regresi sudah baik. Selain model regresi yang dapat dikatakan baik, model regresi tersebut dapat digunakan dalam memprediksi kompensasi rugi fiskal, profitabilitas dengan proksi *return on assets*, proporsi dewan komisaris independen serta ukuran perusahaan secara bersama-sama berpengaruh terhadap praktik penghindaran pajak yang diprosikan oleh CETR pada perusahaan pertambangan.

Berikut merupakan hasil dari uji signifikansi parameter individual (*t-test*) diuji menggunakan evIEWS 10:

Tabel 5
Uji signifikansi parameter individual (*t-test*)

Variabel	Coefisien	Std. Error	t-Statistic	Prob
C	5.108257	1.920762	2.659495	0.0143
RFIS	-0.308039	0.105033	-2.932795	0.0077
ROA	-0.006658	0.006741	-0.987630	0.3341
PDKI	0.241995	0.041614	5.815191	0.0000
SIZE	-0.161080	0.064165	-2.510406	0.0199

Sumber: Pengolahan data

Uji signifikansi akan menilai apakah terdapat pengaruh antar variabel secara individual yang mana tingkat signifikansinya sebesar 0.05. Apabila nilai signifikansinya lebih kecil dari 5%, dapat dikatakan bahwa di dalam penelitian ini hipotesis dapat diterima.

Berdasarkan hasil pengujian signifikansi pada tabel di atas, variabel X₁ yang diprosikan oleh kompensasi rugi fiskal menunjukkan bahwa yang diukur menggunakan CETR berpengaruh signifikan dibuktikan dengan probabilitas sebesar 0.0077 serta arah untuk regresi ini adalah negatif. Dengan demikian, hipotesis yang telah diajukan pada penelitian ini adalah diterima. Hasil dari penelitian ini mendukung penelitian yang sebelumnya telah dilakukan oleh Kurniasih dan Sari (2013). Perusahaan yang telah merugi pada satu periode akuntansi biasanya akan diberi kemudahan di dalam pembayaran pajaknya dikarenakan hasil kerugian tersebut bisa untuk dikompensasikan selama lima tahun kedepan dengan menggunakan laba perusahaan. Dengan demikian, apabila terjadi kerugian di tahun lalu maka dapat dikompensasikan ke tahun selanjutnya tetapi dengan tersedianya laba pada perusahaan tersebut.

Variabel X_2 dengan proksi *return on assets* (ROA) menunjukkan bahwa profitabilitas tidak memiliki pengaruh terhadap praktik penghindaran pajak dibuktikan dengan hasil probabilitas senilai 0.3341 di mana nilai ini lebih besar dari 5% dan memiliki tanda koefisien regresi negatif. Dapat dinyatakan bahwa hipotesis yang diajukan di dalam penelitian terhadap perusahaan pertambangan ini ditolak. Hasil penelitian ini mendukung hasil pada penelitian yang sebelumnya telah diteliti oleh Nurindah (2013) tetapi tidak mendukung hasil penelitian Kurniasih dan Sari (2013) sehingga dapat dikatakan bahwa H_2 dalam penelitian ini ditolak. Terdapat kemungkinan bahwa kemampuan suatu perusahaan di dalam mendapatkan laba tidak mempunyai pengaruh kepada *tax avoidance* karena adanya pengefisienan yang telah dilakukan oleh pihak manajemen (Nuringsih, 2010). Dengan demikian, semakin tinggi ataupun semakin rendah nilai profitabilitas suatu perusahaan tidak selalu mempunyai pengaruh terhadap praktik *tax avoidance*.

Proporsi dewan komisaris independen di lambangkan X_3 memiliki pengaruh signifikan dan bertanda positif terhadap CETR dikarenakan nilai X_3 sebesar 0.0000. Nilai ini lebih kecil dari 5%. Dapat dikatakan bahwa hipotesis yang telah diajukan dalam penelitian ini tidak diterima. Penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh Mayasari (2014) tetapi tidak mendukung penelitian Kurniasih dan Sari (2013) sebagai jurnal acuan penelitian ini. Pengaruh proporsi dewan komisaris independen terhadap tindakan penghindaran pajak bisa dijelaskan bahwa apabila semakin banyak jumlah komisaris independen suatu perusahaan maka berbanding lurus terhadap tingkat pengawasan kinerja manajemen sehingga akan meminimalisir terjadinya praktik yang tidak diinginkan pihak manajemen. Adanya pengawasan yang ketat oleh pihak komisaris independen membuat pihak manajemen akan semakin berhati-hati serta lebih transparansi di dalam mengambil keputusan pengelolaan pajaknya. Komisaris independen mendorong pihak manajemen perusahaan selalu mematuhi peraturan perpajakan untuk menambah rasa percaya investor (Mayasari, 2014).

H_4 yang diukur melalui log total asset untuk melihat ukuran perusahaan pertambangan sebagai sampel memiliki pengaruh signifikan karena bernilai 0.0199 yang lebih kecil dari 5% dan memiliki arah negatif. Dapat disimpulkan bahwa hipotesis yang diajukan pada penelitian ini diterima. Hasil ini mendukung penelitian yang telah dilakukan oleh Kurniasih dan Sari (2013). Perusahaan memiliki kebutuhan dana berbanding lurus dengan ukurannya di mana kebutuhan ini dapat dipenuhi melalui dana eksternal dengan hutang. Perusahaan

yang besar memiliki keuntungan lebih dikenal luas sehingga akan berdampak kepada perencanaan manajemennya. Perusahaan yang besar dianggap mampu di dalam mengelola pembayaran pajak perusahaannya sehingga dapat dikatakan bahwa perencanaan pajak pada perusahaan dengan aktiva yang besar adalah sudah baik. Perusahaan tidak selalu bisa memakai kemampuan yang dimiliki dalam melakukan perencanaan pajak dikarenakan batasan dari keputusan regulator.

SIMPULAN, KETERBATASAN DAN SARAN

Simpulan

Penelitian ini memiliki tujuan untuk mengetahui pengaruh kompensasi rugi fiskal, profitabilitas yang diproyesikan dengan ROA, proporsi dewan komisaris independen dan ukuran perusahaan terhadap praktik penghindaran pajak (*tax avoidance*) pada perusahaan pertambangan di Indonesia selama tahun 2015-2017. Perusahaan pertambangan ini sebagai populasi penelitian yang terdaftar di Bursa efek Indonesia di mana yang menjadi sampel pemilihan adalah perusahaan-perusahaan yang melaporkan laporan audit dan menyajikan variabel-variabel yang dibutuhkan. Jumlah sampel pada penelitian ini adalah sebanyak 96 perusahaan di mana ada pembuangan 45 data *outlier* sehingga total sampel yang digunakan sebanyak 51 perusahaan pertambangan.

Berdasarkan penelitian yang sebelumnya telah dilakukan, dapat disimpulkan bahwa proporsi dewan komisaris independen memiliki pengaruh signifikan positif terhadap praktik penghindaran pajak (*tax avoidance*). Sedangkan variabel lainnya yaitu kompensasi rugi fiskal dan ukuran perusahaan memiliki pengaruh signifikan negatif terhadap *tax avoidance*. Variabel profitabilitas yang diukur menggunakan ROA tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap praktik penghindaran pajak pada perusahaan pertambangan di Indonesia pada tahun 2015-2017.

Keterbatasan

Penelitian ini hanya menggunakan proksi *Cash Effective Tax Rate* (CETR) sebagai variabel dependen. Sampel yang digunakan terbatas di mana pada penelitian ini hanya diambil pada perusahaan pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI), sehingga tidak banyak jumlah perusahaan yang dapat dijadikan sampel.

Saran

Adapun yang menjadi saran kepada peneliti selanjutnya, diantaranya adalah (1) penelitian selanjutnya diharapkan dapat

menambah proksi perhitungan *tax avoidance* seperti: *Book Tax Different* (BTD), *Effective Tax Rate* (ETR), maupun *Current Effective Tax Rate* (CuETR), (2) penelitian selanjutnya diharapkan untuk menambah periode penelitian sehingga dapat membandingkan antara *tax avoidance* dengan tahun sesudahnya apakah terdapat kenaikan atau penurunan didalam praktik penghindaran pajak suatu perusahaan.

DAFTAR PUSTAKA

- Ayu, I. G., & Alit, K. 2014. Pengaruh Corporate Governance, Profitabilitas, dan Karakteristik Eksekutif Pada Tax Avoidance Perusahaan Manufaktur. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 9(2), 525-539.
- Budiman, Judi, & Setiyono. 2012. Pengaruh Karakter Eksekutif Terhadap Penghindaran Pajak (Tax Avoidance). *Simposium Nasional Akuntansi XV*.
- Chtourou, S., Bedard, & Courteau. 2001. Corporate Governance and Earning Management. *Working Paper*, Universite Laval, Quebec City, Canada.
- Dechow, P., Sloan, & Sweeney. 1995. Detecting Earning Management. *The Accounting Review*, 70 (2), 193-225.
- Dendawijaya, L. 2003. *Manajemen Perbankan Edisi Kedua*. Jakarta: Ghalia Indonesia.
- Dyreg, S., Hanlon, & Maydew. 2010. The Effects of Executives on Corporate Tax Avoidance. *The Accounting Review*, 85 (4), 1163-1189.
- Ghozali, I. 2011. *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program SPSS*. Semarang: Badan Penerbit UNDIP.
- Jensen, M., & Meckling. 1976. Theory Of The Firm: Managerial Behavior, Agency Costs and Ownership Structure. *Journal of Financial Economics*, 3 (4), 305-360.
- Jogiyanto, H. 2000. *Teori Portofolio dan Analisis Investasi*. Yogyakarta: BPFE.
- Kurniasih, T., & Sari. 2013. Pengaruh Return On Assets, Leverage, Corporate Governance, Ukuran Perusahaan dan Kompensasi Rugi Fiskal Pada Tax Avoidance. *Buletin Studi Ekonomi*, 18 (1), 1-84.
- Lumbantoran, S. 1996. *Akuntansi Pajak, edisi revisi*. Jakarta: PT Gramedia Wisiasarana Indonesia.
- Mayasari, G. 2014. Pengaruh Corporate Governance, Ukuran Perusahaan, Kompensasi Rugi Fiskal, dan Struktur Kepemilikan Terhadap Tax Avoidance. *Jurnal WRA*, 2 (2). Mei. 2010. *ICW Laporkan Dugaan Penggelapan*

- Pajak Grup Bakrie ke Ditjen Pajak*. Retrieved from detik.com: <https://news.detik.com/berita/1300103/icw-laporkan-dugaan-penggelapan-pajak-grup-bakrie-ke-ditjen-pajak>
- Merks, P., Finnerty, Petriccione, & Russo. 2007. *Fundamentals of International Tax Planning*.
- Munandar, Raemona., Rafki Nazar, & Khairunnisa. 2016. Pengaruh Ukuran Perusahaan, *Leverage*, dan Kompensasi Rugi Fiskal Terhadap Tax Avoidance (Studi Kasus pada Perusahaan Manufaktur Subsektor Otomotif yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2010-2014). *e-Proceeding of Management*, 3(3), 3417.
- Nurindah. 2013. Pengaruh Corporate Governance, Size, Profitabilitas Perusahaan Terhadap Tax Avoidance (Studi pada Perusahaan Pertambangan dan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2009-2011). *Skripsi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Sebelas Maret*.
- Nuringsih, K. 2010. Pengaruh Profitabilitas, Kebijakan Hutang, dan Kepemilikan Institusional terhadap Kepemilikan Manajerial dan Pengaruhnya terhadap Resiko. *Jurnal Bisnis dan Akuntansi*, 12 (1), 17-28.
- Rachmawati, A., & Triatmoko. 2007. Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Kualitas Laba dan Nilai Perusahaan. *Simposium Nasional Akuntansi X Makasar, 26-28 Juli*. Richardson, G., & Lanis. 2007. Determinants of Variability in Corporate Effective Tax Rates and Tax Reform: Evidence from Australia. *Journal of Accounting and Public Policy*, 689-704.
- Rista, P., & Agung, I. 2016. Pengaruh Komite Audit, Proporsi Komisaris Independen, dan Proporsi Kepemilikan Institusional Terhadap Tax Avoidance. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 16 (1), 702-732.
- Sari, D., & Martani, D. 2010. Ownership Characteristics, Corporate Governance, and Tax Aggressiveness. *The 3rd International Accounting Conference & The 2nd Doctoral Colloquium*. Bali.
- Scott, W. 2012. *Financial Accounting Theory 6th edition*. Toronto: Pearson Education Canada.
- Suwito, E., & Herawaty. 2005. Analisis Pengaruh Karakteristik Perusahaan terhadap Tindakan Perataan Laba yang Dilakukan Oleh Perusahaan yang Terdaftar di Bursa Efek Jakarta. *Simposium Nasional Akuntansi VIII Solo*.
- Zain, M. 1988. *Paper Pengantar Perencanaan Pajak*. Bandung. www.idx.co.id. www.pajak.go.id