

## Pengaruh *corporate governance* dan *corporate social responsibility disclosure* terhadap *tax avoidance*: studi empiris pada perusahaan tambang dan CPO

Amila Dyan Maraya, Reni Yendrawati\*

Program Studi Akuntansi, Universitas Islam Indonesia, Yogyakarta, Indonesia

\*Corresponding Author E-mail: [reni.yendrawati@uui.ac.id](mailto:reni.yendrawati@uui.ac.id)

### ARTIKEL INFO

#### Article history:

Available online 1 December 2016

#### Keywords:

*corporate governance, corporate social responsibility, tax avoidance, book tax gap.*

### ABSTRACT

*This research is based on the rise of tax avoidance phenomenon in Indonesia. The purpose of this study is to analyze the effect of corporate governance and corporate social responsibility disclosure on tax avoidance. Tax avoidance are dependent variable on this research. Tax avoidance is measured by book tax gap (BTG). Independent commissioners, audit quality, institutional ownership, managerial ownership, and corporate social responsibility disclosure are independent variables on this research. The sample of this research was 13 mining companies and Crude Palm Oil (CPO) companies that listed in Indonesia Stock Exchange for the years 2010- 2014. This research used purposive sampling criteria and double linear regression analysis test. The result showed that audit quality and institutional ownership have significant negatively effect. Meanwhile, corporate social responsibility disclosure have significant positive effect on tax avoidance. The research contributes that corporate social responsibility disclosure need to be considered as an indicator in exposing the practice of tax avoidance especially on mining and CPO companies in Indonesia.*

### ABSTRAK

Penelitian ini dilatarbelakangi oleh maraknya fenomena penghindaran pajak di Indonesia. Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis pengaruh tata kelola perusahaan dan pengungkapan tanggungjawab sosial perusahaan terhadap penghindaran pajak. Penghindaran pajak merupakan variabel dependen dalam penelitian ini. Penghindaran pajak diukur dengan book tax gap (BTG). Proporsi komisaris independen, kualitas audit, kepemilikan institusional, kepemilikan manajerial, dan pengungkapan tanggungjawab sosial adalah variabel independen pada penelitian ini. Sampel penelitian ini adalah 13 perusahaan tambang dan perusahaan kelapa sawit yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada tahun 2010–2014. Sampel dipilih dengan menggunakan metode purposive sampling. Analisis data dilakukan dengan uji asumsi klasik dan pengujian hipotesis dengan metode regresi linier berganda. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa kualitas audit dan kepemilikan institusional berpengaruh negatif signifikan. Sementara itu, pengungkapan tanggungjawab sosial berpengaruh positif signifikan terhadap penghindaran pajak. Penelitian ini berkontribusi bahwa pengungkapan tanggungjawab sosial perlu dipertimbangkan sebagai salah satu indikator dalam mengungkap praktek penghindaran pajak khususnya pada perusahaan tambang dan kelapa sawit di Indonesia.

### Pendahuluan

Pajak yang merupakan sumber pembiayaan anggaran terbesar bagi negara ditargetkan dapat memberikan pemasukkan sebesar 1.360 triliun di tahun 2016 (Kemenkeu 2016). Sehubungan dengan hal ini, pemerintah khususnya Direktorat Jenderal Pajak (DJP) diharapkan mampu mengoptimalkan pemasukkan negara melalui fungsinya guna mendorong pertumbuhan ekonomi yang berkelanjutan dan berkeadilan. Negara selaku pemungut pajak dan perusahaan selaku wajib pajak memiliki kepentingan yang berbeda. Perusahaan pun cenderung mencari cara untuk mengurangi jumlah pembayaran pajak (Ngadiman dan Puspitasari 2014). Dalam memperkecil jumlah pajak yang harus dibayar, perusahaan dapat memperkecil nilai pajak dengan tetap mengikuti peraturan pajak yang berlaku (penghindaran pajak) atau memperkecil nilai pajak dengan melakukan tindakan yang tidak sesuai dengan undang-undang (penggelapan pajak), (Brian dan Martani 2014).

Fenomena *tax avoidance* atau penghindaran pajak di Indonesia maupun di berbagai belahan dunia kian meningkat dari waktu ke waktu. Beberapa peristiwa di Indonesia yang muncul di permukaan terkait penghindaran pajak menurut PWYP (*Publish What You Pay*) yang dikutip oleh Prasetyo (2015), sepanjang periode 2013-2014 negara kehilangan Rp 235,76 triliun akibat praktik pengelakan pajak oleh perusahaan tambang. Berdasarkan data dari Direktorat Jendral Pajak, sekitar 24 persen dari 7.834 perusahaan tambang tidak ber-NPWP dan sebanyak 35 persen tidak melaporkan surat pemberitahuan (SPT) pajak. Sementara itu, aktivitas *tax avoidance* dan *tax evasion* juga dilakukan oleh perusahaan-perusahaan CPO (*Crude Palm Oil*) di Indonesia dengan berbagai macam cara, mulai dari memodifikasi laporan keuangan hingga melakukan *merger* dengan unit-unit usaha diluar kelapa sawit yang merugi. Sebagaimana penegasan Direktur DJP Kementerian Keuangan, Fuad Rahmany mengatakan banyak perusahaan asing yang membuka anak usahanya dan memproduksi di wilayah Indonesia menghindari pembayaran pajak tinggi dan sebaliknya juga ditemukan banyak perusahaan sawit milik orang Indonesia yang mendirikan kantor pusat di Singapura untuk menghindari pembayaran pajak penghasilan (PPH) badan usaha maksimal di Indonesia. Tujuannya tak lain ialah memanfaatkan tarif PPh badan usaha di Singapura yang lebih rendah ketimbang Indonesia (Ambong 2014).

Metode dan teknik yang digunakan *tax avoidance* terletak pada *grey area* yakni cenderung memanfaatkan kelemahan-kelemahan Undang-Undang dan Peraturan Perpajakan itu sendiri untuk memperkecil jumlah pajak yang terutang (Pohan 2011). Memang tidak ada unsur pidana dari aksi penghindaran pajak sebab perusahaan bertransaksi dengan baik, benar, disertai bukti akurat dan tidak menyalahi aturan. Namun, aktivitas ini mengakibatkan negara tidak memperoleh pajak secara maksimal. Berdasarkan Komite Nasional Kebijakan Governance (2006), perusahaan dituntut untuk memperbaiki dan meningkatkan daya saing perusahaan secara nasional maupun internasional sehingga meningkatkan kepercayaan pasar yang dapat mendorong arus investasi dan pertumbuhan ekonomi nasional yang berkesinambungan. Sehubungan dengan hal tersebut, pemerintah Indonesia dan *International Monetary Fund (IMF)* memperkenalkan konsep *Good Corporate Governance (GCG)*. Perusahaan yang memiliki mekanisme *corporate governance* yang baik maka akan berbanding lurus dengan kepatuhan perusahaan dalam memenuhi kewajiban pajakkannya (Sartori 2010). Salah satu bentuk lain dari implementasi dari konsep GCG ialah penerapan *Corporate Sosial Responsibility (CSR)*. CSR merupakan fenomena strategi perusahaan yang mengakomodasi kebutuhan dan kepentingan *stakeholdernya*. Pada tanggal 1 Agustus 2012, pemerintah melalui BAPEPAM mengeluarkan salinan keputusan Ketua Badan Pengawas Pasar modal dan Lembaga Keuangan Nomor: kep-431/bl/2012 tentang kewajiban penyampaian laporan tahunan bagi emiten atau perusahaan publik yang meliputi kebijakan, jenis program, dan biaya yang dikeluarkan, yang memusatkan perhatian antara lain terkait aspek lingkungan hidup, praktik ketenagakerjaan, kesehatan, dan keselamatan kerja, pengembangan sosial dan kemasyarakatan, serta tanggung jawab produk. Oleh karena itu, mau tak mau perusahaan menganggarkan dana lebih untuk kegiatan CSR di luar kewajiban membayar pajaknya (Winarsih dan Kusufi 2014).

Sejumlah penelitian telah dilakukan tentang pengaruh *corporate governance* terhadap *tax avoidance*. Penelitian tersebut antara lain dilakukan oleh Annisa and Kurniasih (2012); Hanum dan Zulaikha (2013); Ngadiman dan Puspitasari (2014); Prakosa (2014); Winarsih dan Kusufi (2014); serta Dewi dan Jati (2014). Begitu juga di luar negeri, seperti di Hamed dan Boussaidi (2015) serta Chen et al. (2010) yang melakukan penelitian tentang pengaruh *corporate governance* terhadap *tax avoidance* di Cina. Akan tetapi, masih terdapat ketidakkonsistenan hasil penelitian.

Komisaris independen dinyatakan tidak berpengaruh oleh Dewi dan Jati (2014), Hanum dan Zulaikha (2013) serta Annisa dan Kurniasih (2012). Sebaliknya, menurut Prakosa (2014), proporsi komisaris independen dinyatakan berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak. Menurut hasil penelitian Dewi dan Jati (2014) serta Annisa dan Kurniasih (2012), kualitas audit dinyatakan berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Sementara itu, menurut hasil penelitian di luar negeri yang dilakukan oleh Hamed dan Boussaidi (2015) kualitas audit dinyatakan tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Kepemilikan institusional dinyatakan tidak berpengaruh oleh Dewi dan Jati (2014), Hanum dan Zulaikha (2013) serta Annisa dan Kurniasih (2012). Berbeda dengan hasil yang didapatkan pada penelitian yang dilakukan oleh Ngadiman and Puspitasari (2014) kepemilikan institusional dinyatakan berpengaruh signifikan negatif terhadap *tax avoidance*. Penelitian pengaruh kepemilikan manajerial terhadap *tax avoidance* tidak ditemukan di Indonesia. Namun di Tunisia, Hamed dan Boussaidi (2015) menyatakan bahwa *managerial ownership* berpengaruh negatif signifikan terhadap *tax aggressiveness*. Winarsih dan Kusufi (2014) menyatakan bahwa *corporate social responsibility* tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Berbeda halnya dengan hasil penelitian Winarsih dan Kusufi (2014), penelitian yang dilakukan oleh Watson (2011) membuktikan bahwa *corporate social responsibility* berpengaruh secara negatif terhadap *tax avoidance*.

Perbedaan hasil penelitian yang telah dilakukan oleh peneliti sebelumnya inilah yang mendorong peneliti untuk menguji kembali konsistensi hasil penelitian terdahulu. Minimnya penelitian mengenai pengaruh kepemilikan manajerial di Indonesia juga mendukung peneliti untuk mengkaji ulang variabel tersebut. Variabel yang ingin dikaji ulang oleh peneliti terkait pengaruhnya terhadap *tax avoidance* diantaranya proporsi komisaris

independen, kualitas audit, kepemilikan institusional kepemilikan manajerial, dan *corporate social responsibility disclosure*. Alasan utama yang menjadi pertimbangan peneliti memilih sektor tambang dan CPO sebagai objek penelitian ialah karena dua sektor tersebut kini menjadi bahan perbincangan, baik kepatuhan pajaknya maupun tanggung jawab sosial korporatnya yang tergolong rendah dan menurun dari waktu ke waktu. Sektor tambang dan CPO dinilai sebagai sektor yang paling rentan di dalam penghindaran pajak hingga menyebabkan kerugian negara yang tidak sedikit (Prasetyo 2015). Permasalahan yang hendak dijawab peneliti yaitu apakah *corporate governance* yang diprosikan dengan proporsi komisaris independen, kualitas audit, kepemilikan institusional dan kepemilikan manajerial serta *corporate social responsibility disclosure* berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh proporsi komisaris independen, kualitas audit, kepemilikan institusional, kepemilikan manajerial, dan *corporate social responsibility disclosure* independen terhadap *tax avoidance* pada perusahaan tambang dan CPO yang Listing di BEI 2010-2014.

## Tinjauan Pustaka dan Perumusan Hipotesis

### *Tax Avoidance*

Mengingat signifikannya beban pajak yang ditanggung oleh perusahaan dan pemegang saham, dapat diduga pemegang saham menginginkan penghindaran pajak (Chen et al. 2010). Segala upaya untuk mengurangi kewajiban pajak yang dilakukan oleh perusahaan, salah satunya ialah *tax planning* atau perencanaan pajak. Menurut Prakosa (2014), perencanaan pajak yang masih dalam koridor undang-undang disebut penghindaran pajak atau *tax avoidance*. Penghindaran pajak merupakan usaha untuk mengurangi hutang pajak yang bersifat legal, kegiatan ini memunculkan resiko bagi perusahaan antara lain denda dan buruknya reputasi perusahaan di mata publik. Brian dan Martani (2014) menyatakan bahwa, Undang-undang perpajakan Indonesia menganut sistem *self assessment*, yakni sistem pemungutan yang memberikan keleluasaan penuh kepada wajib pajak (WP) untuk menghitung, memperhitungkan, membayar, dan melaporkan sendiri kewajiban perpajakannya. Sehubungan dengan hal ini, fiskus hanya melakukan fungsi pengawasan dan tidak terlibat langsung didalam proses perhitungan. Penerapan sistem *self assessment* dalam undang-undang perpajakan Indonesia seakan memberikan kesempatan bagi wajib pajak untuk mengurangi jumlah pajak yang harus dibayar. Dalam hal ini, perusahaan tentu saja ingin meminimalisir beban pajak. Oleh karena itu, persoalan penghindaran pajak merupakan persoalan yang rumit dan unik. Di satu sisi penghindaran pajak diperbolehkan, tapi di sisi yang lain penghindaran pajak tidak diinginkan (Budiman dan Setiyono 2012).

Dalam penelitian ini, *tax avoidance* diukur dengan menggunakan proksi *book tax gap*. *Book tax gap* atau yang biasa dikenal dengan *book tax differences* merupakan perbedaan laba akuntansi dan laba fiskal yang terjadi karena perbedaan antara peraturan perpajakan dengan peraturan akuntansi. Menurut Hanlon dan Heitzman (2010), *book tax differences* dapat dijadikan sebagai sumber yang patut dicurigai di dalam menilai agresivitas pelaporan keuangan untuk tujuan perpajakan (*tax avoidance*) dan manipulasi laba. Penghindaran pajak erat kaitannya dengan manajemen laba. Ketika manajer memanipulasi laba ke atas, manajer dihadapkan pada dua pilihan, antara pelaporan penghasilan kena pajak pada jumlah yang lebih tinggi sehingga pembayaran pajak meningkat atau dengan jumlah yang lebih rendah (menciptakan *book tax differences*) yang dapat menurunkan kredibilitas laba pada laporan keuangan. Sejumlah penelitian terdahulu yang menggunakan *book tax gap* sebagai proksi *tax avoidance* diantaranya adalah penelitian Annisa dan Kurniasih (2012); Chen et al. (2010); dan Sirait dan Martani (2014).

### Teori Keagenan dan *Corporate Governance*

Adanya pemisahan antara pemilik dengan manajemen perusahaan dapat menimbulkan masalah, antara lain yaitu adanya kemungkinan manajer melakukan tindakan yang tidak sesuai dengan keinginan/kepentingan prinsipal. Masalah yang timbul ini biasa disebut sebagai *agency problem* atau masalah agensi (Jensen dan Meckling 1976). Dalam rangka menjembatani *agency problem*, *good corporate governance* digunakan untuk mengoptimalkan kedua kepentingan tersebut (Rusydi dan Martani 2014). *Corporate governance* sendiri merupakan suatu aturan yang akan menghasilkan suatu kepercayaan antara pemilik dengan manajemen (Agoes dan Ardana 2009). Lima komponen utama yang diperlukan dalam konsep *Good Corporate Governance* yaitu transparansi, akuntabilitas, responsibilitas, independensi, serta kewajaran dan kesetaraan (Komite Nasional Kebijakan Governance 2006). Dalam penelitian ini karakteristik *corporate governance* yang digunakan adalah kualitas audit, proporsi dewan komisaris independen, kepemilikan institusional, dan kepemilikan manajerial. Hamed dan Boussaidi (2015) menyatakan bahwa *corporate governance* harus memainkan peran penting dalam memantau aktor yang berbeda dan memanfaatkan prosedur perencanaan. Dalam konteks ini, beberapa penelitian seperti Hamed dan Boussaidi (2015); Prakosa (2014); Annisa dan Kurniasih (2012); Chen et al. (2010) menunjukkan bahwa mekanisme *corporate governance* berpengaruh negatif dengan agresivitas pajak.

### Proporsi Komisaris Independen

Komisaris independen sebagai pihak yang tidak mempunyai hubungan bisnis dan kekeluargaan dengan pemegang saham pengendali, anggota direksi dan dewan komisaris lain harus secara proaktif mengupayakan agar dewan komisaris melakukan pengawasan dan memberikan nasehat kepada direksi untuk memastikan bahwa prinsip-prinsip dan praktik *Good Corporate Governance* diterapkan dengan baik, mematuhi hukum dan perundangan yang berlaku serta menerapkan nilai-nilai yang ditetapkan perusahaan dalam menjalankan operasinya (Komite Nasional Kebijakan Governance 2006). Salah satu syarat pencatatan saham bagi calon perusahaan tercatat adalah memiliki komisaris independen sekurang-kurangnya 30% dari jajaran anggota Dewan Komisaris. Apabila jumlah komisaris independen pada dewan komisaris semakin banyak, maka akan semakin baik karena komisaris independen dapat memenuhi peran mereka didalam fungsi monitoring terhadap tindakan-tindakan para direktur, maka aktivitas *tax avoidance* akan semakin rendah. Berdasarkan pandangan Sabli (2011), komisaris independen melakukan pengawasan yang sangat baik yaitu dengan mengarahkan perusahaan berdasarkan aturan yang telah ditetapkan. Penelitian Prakosa (2014) dapat membuktikan bahwa proporsi komisaris independen mempengaruhi *tax avoidance* secara negatif.

H<sub>1</sub>: Proporsi komisaris independen berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*.

### Kualitas Audit

Salah satu elemen penting dalam *corporate governance* adalah transparansi. Untuk menjaga obyektivitas dalam menjalankan bisnis, perusahaan harus menyediakan informasi secara tepat waktu, memadai, jelas, akurat dan dapat diperbandingkan serta mudah diakses oleh pemangku kepentingan sesuai dengan haknya. Transparansi mensyaratkan adanya pengungkapan yang akurat tentang laporan keuangan yang telah diaudit oleh KAP. Penelitian Annisa dan Kurniasih (2012) menjelaskan bahwa laporan keuangan yang diaudit oleh auditor KAP *Big Four* (Price Waterhouse Cooper - PWC, Deloitte Touche Tohmatsu, KPMG, Ernst & Young - EY) memiliki tingkat kecurangan dalam aktivitas perpajakan yang lebih rendah dibandingkan dengan perusahaan yang diaudit oleh KAP *Non-Big Four*. Apabila kualitas audit baik, maka *tax avoidance* semakin kecil karena laporan keuangan yang memiliki kualitas audit yang baik akan bebas dari kecurangan. Penelitian Dewi dan Jati (2014) membuktikan bahwa kualitas audit berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Penelitian tersebut memaparkan bahwa kualitas audit yang tinggi dapat mengurangi praktik penghindaran pajak. Perusahaan yang diaudit oleh KAP besar terbukti tidak melakukan penghindaran pajak, karena auditor yang termasuk dalam *Big Four* lebih kompeten dan profesional, sehingga ia memiliki pengetahuan yang lebih banyak tentang cara mendeteksi dan memanipulasi laporan keuangan yang mungkin dilakukan oleh perusahaan.

H<sub>2</sub>: Kualitas audit berpengaruh negatif terhadap aktivitas *tax avoidance*.

### Kepemilikan Institusional

Jensen dan Meckling (1976) menyatakan bahwa kepemilikan manajerial dan kepemilikan institusional adalah dua mekanisme *corporate governance* yang dapat mengendalikan masalah keagenan. Kepemilikan institusional merupakan kepemilikan saham oleh pemerintah, institusi keuangan, institusi berbadan hukum, institusi luar negeri, dan dana perwalian serta institusi lainnya. Institusi-institusi tersebut memiliki wewenang untuk melakukan pengawasan atas kinerja manajemen (Ngadiman dan Puspitasari 2014). Dengan adanya kepemilikan institusional di suatu perusahaan maka kepatuhan dan kinerja manajemen akan meningkat. Semakin besar kepemilikan institusi keuangan maka akan semakin besar kekuatan suara dan dorongan dari institusi keuangan tersebut untuk mengawasi manajemen dan akibatnya akan memberikan dorongan yang lebih besar untuk mematuhi peraturan perpajakan. Investor institusional memiliki andil didalam keputusan maka secara otomatis akan mendorong manajemen untuk mematuhi peraturan yang dibuat pemerintah sehingga perusahaan patuh terhadap pajak (Hanum dan Zulaikha 2013). Dengan begitu, perusahaan akan menghindari perilaku *tax avoidance* yang menyimpang dari ketetapan pajak yang sesuai di negeri ini. Penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Ngadiman dan Puspitasari (2014) menemukan bahwa kepemilikan institusional berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak.

H<sub>3</sub>: Kepemilikan institusional berpengaruh negatif terhadap aktivitas *tax avoidance*.

### Kepemilikan Manajerial

Kepemilikan manajerial adalah kepemilikan saham oleh manajemen perusahaan (direksi, komisaris, manajer, maupun karyawan) yang diukur dengan presentase jumlah saham yang dimiliki oleh manajemen. Manajemen akan lebih berhati-hati dalam mengambil suatu keputusan karena akan berdampak langsung pada dirinya selaku pemegang saham. Semakin besar kepemilikan manajerial dalam perusahaan maka manajemen akan lebih giat untuk meningkatkan kinerja dan kepatuhannya termasuk menghindari aktivitas *tax avoidance*. Meningkatkan

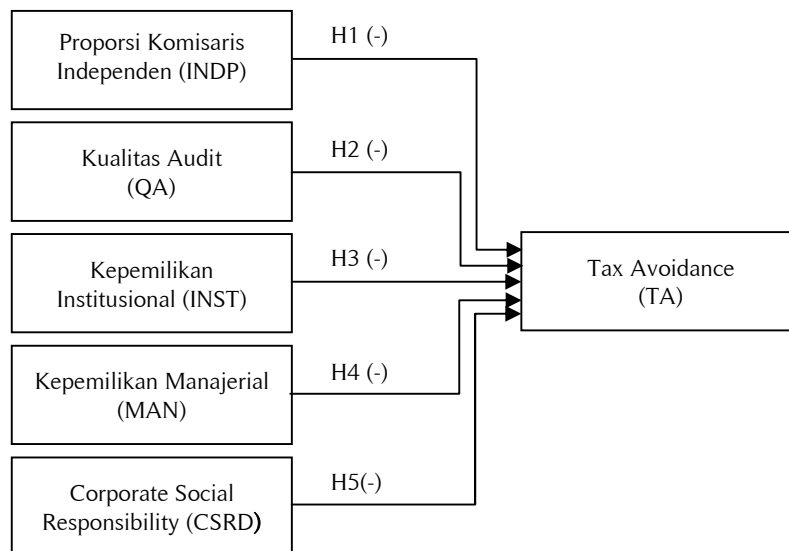
kepemilikan manajerial digunakan sebagai salah satu cara untuk mengatasi masalah agensi di perusahaan. Di Cina, Ying (2011) menemukan bahwa semakin tinggi kepentingan persentase direksi, semakin rendah tarif pajak efektif. Demikian pula, Hamed dan Boussaidi (2015) di Tunisia menyimpulkan bahwa perusahaan dengan persentase *managerial ownership* yang tinggi akan mengurangi agresivitas pajak. Minnick dan Noga (2010) menunjukkan bahwa insentif direksi merupakan faktor penting dari agresivitas pajak dalam konteks Amerika. Oleh karena itu, kepemilikan oleh anggota dewan perusahaan menciptakan insentif untuk melindungi kepentingan keuangan mereka dalam perusahaan.

H<sub>4</sub>: Kepemilikan manajerial berpengaruh negatif terhadap aktivitas *tax avoidance*.

### Pengungkapan *Corporate Social Responsibility* dan Konsep Legitimasi

*Corporate Social Responsibility Disclosure (CSR)* merupakan proses mengkomunikasikan dampak sosial dan lingkungan dari kegiatan ekonomi perusahaan terhadap kelompok yang berkepentingan terhadap perusahaan secara keseluruhan (Arthana 2011). Konsep legitimasi menunjukkan adanya tanggungjawab perusahaan terhadap masyarakat. Perusahaan sadar akan keberlangsungan hidupnya berhubungan juga dengan citra perusahaan di mata masyarakat untuk keberlangsungan hidupnya. Untuk bisa mempertahankan kelangsungan hidupnya, perusahaan mengupayakan sejenis legitimasi atau pengakuan baik dari investor, kreditor, konsumen, pemerintah maupun masyarakat sekitar (Hidayati dan Murni 2009). Teori legitimasi inilah yang kemudian mendasari hubungan pengungkapan CSR dengan *tax avoidance*. CSR yang merupakan salah satu implementasi dari GCG harus diterapkan secara etis untuk keberlangsungan perusahaan. Semakin tinggi tingkat pengungkapan CSR suatu perusahaan maka akan semakin tinggi pula reputasi perusahaan di mata masyarakat. Menurut Winarsih dan Kusufi (2014), reputasi baik juga akan diperoleh dari hal pembayaran pajaknya. Watson (2011) dalam penelitiannya membuktikan bahwa perusahaan yang memiliki pengungkapan CSR yang tinggi cenderung kurang agresif dalam praktek penghindaran pajaknya dibandingkan dengan perusahaan yang memiliki pengungkapan CSR yang rendah.

H<sub>5</sub>: *Corporate Social Responsibility disclosure* berpengaruh negatif terhadap aktivitas *tax avoidance*.



Gambar 1. Model Penelitian

## Metoda Penelitian

### Pemilihan dan pengumpulan data

Pengambilan sampel menggunakan metode *purposive sampling*, yaitu dilakukan dengan mengambil sampel dari populasi berdasarkan suatu kriteria tertentu yaitu perusahaan bergerak di bidang pertambangan dan perkebunan kelapa sawit aktif yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) pada periode 2010-2014 serta memiliki data laporan tahunan dan laporan keuangan lengkap, perusahaan menggunakan nilai mata uang rupiah, laba perusahaan bernilai positif, dan perusahaan menggunakan tahun buku 31 Desember pada laporan keuangan tahunan. Populasi yang digunakan berjumlah 56 perusahaan. Setelah dilakukan seleksi pemilihan sampel sesuai kriteria yang telah ditentukan, maka diperoleh 13 perusahaan yang memenuhi kriteria sampel. Periode yang digunakan selama 5 tahun

sehingga jumlah sampel yang diuji sebanyak 65 sampel. Metode pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode dokumentasi dan metode studi pustaka, yaitu pengumpulan data dengan membaca buku, jurnal dan literatur pendukung yang relevan dengan masalah yang diteliti.

### Pengukuran dan Definisi Variabel

Penelitian ini menggunakan 6 variabel yang terdiri dari 1 variabel dependen dan 5 variabel independen yang dirincikan sebagai berikut:

#### *Tax avoidance*

Variabel dependen yang digunakan dalam penelitian ini adalah *tax avoidance*. *Tax avoidance* adalah penghindaran pajak dengan menuruti peraturan yang ada. Pengukuran terkait *tax avoidance* dilakukan dengan menggunakan proksi *book tax gap* sebagai alat ukur. *Book tax gap* merupakan kesenjangan atau perbedaan antara laba komersial yang dilaporkan dalam laporan laba rugi menurut peraturan akuntansi dengan laba fiskal atau laba yang dilaporkan dalam laporan laba rugi untuk kepentingan perpajakan yang disusun berdasarkan peraturan perpajakan negara yang bersangkutan). Adapun rumus *book tax gap* adalah sebagai berikut:

$$BTG = \frac{LA - PKP}{TA}$$

Keterangan:

BTG = Book Tax Gap

LA = Laba menurut Akuntansi

PKP = Penghasilan Kena Pajak

TA = Total Aset

#### Proporsi dewan 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.

$$INDP = \frac{JKI}{JSK}$$

Keterangan:

INDP= Proporsi Komisaris Independen

JKI = Jumlah Komisaris Independen

JSK = Jumlah seluruh anggota Dewan Komisaris

#### Kualitas audit

Kualitas audit adalah segala kemungkinan yang dapat terjadi saat auditor mengaudit laporan keuangan klien dan menemukan pelanggaran atau kesalahan yang terjadi, dan melaporkannya dalam laporan keuangan audit (Dewi dan Jati 2014). Kualitas audit sangat menentukan kredibilitas laporan keuangan. Kualitas audit diukur melalui proksi ukuran KAP *Big Four* dan KAP *non-Big Four*. Kualitas audit diukur dengan skala nominal melalui variabel dummy. Angka 1 digunakan untuk mewakili perusahaan yang diaudit oleh KAP *Big Four* dan angka 0 digunakan untuk mewakili perusahaan yang tidak diaudit oleh KAP *non-Big Four* (Annisa dan Kurniasih 2012).

#### Kepemilikan institusional

Kepemilikan institusional adalah kepemilikan saham perusahaan yang mayoritas dimiliki oleh institusi.

$$INST = \frac{JSI}{TMS}$$

Keterangan:

INST= Proporsi kepemilikan institusional

JSI = Jumlah saham yang dimiliki investor institusi

TMS = Total modal saham yang beredar

### Kepemilikan manajerial

Kepemilikan manajerial adalah kepemilikan saham yang mayoritas dimiliki oleh manajemen perusahaan (dewan komisaris, direksi, maupun karyawan). Kepemilikan manajerial diukur dengan skala nominal melalui variabel dummy. Angka 1 digunakan untuk mewakili perusahaan yang terdapat investor manajerial dan angka 0 digunakan untuk mewakili perusahaan yang tidak terdapat investor manajerial di dalam struktur pemegang saham perusahaan.

### Corporate social responsibility disclosure

Pengukuran CSR dilakukan dengan melihat pengungkapan tanggung jawab sosial perusahaan dalam 7 indikator yaitu indikator lingkungan, energi, kesehatan, dan keselamatan tenaga kerja, lain-lain tenaga kerja, produk, keterlibatan masyarakat, dan umum di dalam pedoman *Sustainability Report GRI*. Selanjutnya total nilai pengungkapan digunakan untuk mengukur indeks CSR. Adapun rumus yang bisa digunakan yaitu sebagai berikut:

$$CSRlj = \frac{\sum X_{yi}}{ni}$$

Keterangan:

CSRlj : Indeks luas pengungkapan tanggung jawab sosial dan lingkungan perusahaan i

$\sum X_{yi}$  : nilai 1 = jika item yi diungkapkan; 0 = jika item yi tidak diungkapkan.

ni : jumlah item untuk perusahaan i, ni  $\leq$  79

### Metode Analisis Data

Metode analisis yang digunakan yaitu dengan menggunakan model analisis regresi linier berganda. Sebelum dilakukan Uji Hipotesis maka model regresi diuji terlebih dahulu dengan Uji Asumsi Klasik. Hal ini dilakukan untuk memastikan bahwa model regresi yang digunakan tidak terdapat masalah heteroskedastisitas, multikolinearitas, autokorelasi, dan data terdistribusi normal.

Dalam analisis statistik deskriptif, nilai mean yang dikaitkan dengan nilai median variabel-variabel tersebut dapat digunakan untuk mendeteksi tingkat normalitas sebaran distribusi data. Jika nilai besaran rata-rata hitung = median maka akan diperoleh suatu distribusi sebaran data yang simetris. Untuk mendukung normalitas data, juga dilakukan uji analisis grafik dan uji statistik non-parametrik Kolmogorov-Smirnov (K-S). Jika *p value*  $> 5\%$  maka diartikan data terdistribusi normal.

Pengujian heteroskedastisitas dilakukan dengan menggunakan grafik *scatterplot*. Jika tidak ada pola yang jelas, serta titik-titik menyebar di atas dan di bawah angka 0 pada sumbu Y, maka tidak terjadi heteroskedastisitas. Uji Glesjer juga dilakukan dengan meregres nilai absolut residual terhadap variabel independen. Analisis Uji Glejser dapat dilihat dari probabilitas signifikansinya di atas tingkat kepercayaan 5% maka dapat disimpulkan model regresi tidak mengandung adanya Heteroskedastisitas (Ghozali, 2011). Untuk mengetahui ada tidaknya multikolinieritas pada suatu model regresi adalah dengan melihat nilai *tolerance* dan *Variance Inflation Factor* (VIF). Jika nilai *tolerance*  $> 0,10$  dan  $VIF < 10$ , maka dapat diartikan bahwa tidak terdapat multikolinieritas pada penelitian tersebut. Untuk mendeteksi ada tidaknya autokorelasi dilakukan dengan menggunakan uji *Durbin-Watson* (*DW-Test*) dimana ketentuannya apabila nilai *Durbin-Watson* berada lebih dari  $D_u$  dan lebih kecil dari nilai  $5-D_u$  ( $D_u < \text{Durbin Watson} < 5-D_u$ ) maka model regresi telah terbebas dari autokorelasi.

Untuk menilai kelayakan model, Uji F dilakukan dengan melihat dari nilai F dan signifikansi. Semakin rendah nilai signifikansi menunjukkan bahwa model yang dibangun memiliki kemungkinan kesalahan yang lebih rendah. Apabila (*Sig.*  $< 0,05$ ) maka dapat disimpulkan bahwa model layak dan baik untuk digunakan. Koefisien determinasi ( $R^2$ ) pada intinya mengukur seberapa jauh kemampuan model dalam menerangkan variasi variabel dependen (Ghozali 2011). Nilai *adjusted R<sup>2</sup>* yang mendekati satu berarti kemampuan variabel-variabel independen memberikan hampir semua informasi yang dibutuhkan untuk mendeteksi variasi variabel dependen.

Uji hipotesis menggunakan uji statistik t. Uji statistik t menunjukkan seberapa jauh variabel independen secara individual menerangkan variabel dependen. Pengujian dilakukan dengan menggunakan *significance level* 0,05 ( $\alpha=5\%$ ). Jika nilai signifikan  $> 0,05$  maka hipotesis ditolak (koefisien regresi tidak signifikan). Ini berarti bahwa secara parsial variabel independen tersebut tidak mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap variabel dependen. Jika nilai signifikan  $\leq 0,05$  maka hipotesis diterima (koefisien regresi signifikan). Ini berarti secara parsial variabel independen tersebut mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap variabel dependen.

Model penelitian ini adalah sebagai berikut:

$$TA = \beta_0 + \beta_1 \text{INDP1} + \beta_2 \text{QA2} + \beta_3 \text{INST3} + \beta_4 \text{MAN4} + \beta_5 \text{CSR5} + e$$

Keterangan:

TA = *Tax Avoidance* (dihitung dengan menggunakan BTG)

INDP = Proporsi Komisaris Independen

QA = Kualitas Audit

INST = Kepemilikan Institusional

MAN = Kepemilikan Manajerial

CSR5 = Pengungkapan Tanggungjawab Sosial Perusahaan

## Hasil dan Pembahasan

### Analisis Statistik Deskriptif

Hasil analisis statistik deskriptif dalam penelitian ini dapat dilihat dalam Tabel 1.

**Tabel 1.** Hasil Uji Statistik Deskriptif

N	Valid Missing	INDP	INST	CSR5	TA
		65 0	65 0	65 0	65 0
Mean		.3971	.2927	.3470	.0604
Median		.3750	.1730	.1899	.0343
Std. Deviation		.08042	.33212	.37113	.08195
Variance		.006	.110	.138	.007
Minimum		.25	.00	.05	-.05
Maximum		.55	.97	1.00	.34

Sumber: Data diolah, 2016

Jumlah pengamatan (N) menggunakan 65 sampel dari 13 perusahaan tambang dan CPO yang tercatat dalam BEI pada tahun 2010-2014. Variabel Proporsi Komisaris Independen (INDP) memiliki nilai *mean* dan *median* yang berdekatan, yaitu 0,3971 dan 0,3750. Pada variabel Kepemilikan Institusional (INST) memiliki nilai *mean* dan *median* yang berdekatan, yaitu 0,2927 dan 0,1730. *Tax Avoidance* (TA) yang juga memiliki nilai *mean* dan *median* yang hampir sama yaitu 0,0604 dan 0,0343. Oleh karena itu, dapat disimpulkan bahwa variabel tersebut terdistribusi secara normal.

Rata-rata perusahaan yang diteliti terdapat proporsi komisaris independen sebesar 39,71%. (syarat minimal 30% total jumlah komisaris). Pengungkapan *Corporate Social Responsibility* (CSR5) yang terdapat di dalam perusahaan yang diteliti rata-rata mengungkapkan CSRnya sebesar 34% dari luas pengungkapan *Sustainability Report* yang ditetapkan oleh GRI. Sedangkan rata-rata kepemilikan institusional dalam struktur pemegang saham perusahaan yang diteliti ialah sebesar 29%. Variabel TA (*Tax Avoidance*) yang diprosikan dengan *Book Tax Gap* memiliki nilai minimum -0,05 dan nilai maksimum 0,34. Nilai negatif menunjukkan bahwa perusahaan menurunkan nilai penghindaran pajaknya dan nilai positif menunjukkan perusahaan meningkatkan nilai pajaknya. Rata-rata perusahaan yang diteliti menghindari pajaknya sebesar 6%.

Variabel QA (kualitas audit) dan MAN (Kepemilikan Manajerial) menggunakan skala dummy, sehingga statistik deskriptifnya dilakukan secara terpisah. Kualitas audit (QA) dikategorikan dengan jenis KAP yang mengaudit. Perusahaan sampel yang diaudit oleh KAP *BigFour* sebesar 44,6% dan yang diaudit oleh KAP *nonBig-Four* sebesar 55,4%. Kepemilikan manajerial (MAN) dikategorikan dengan ada tidaknya investor manajerial dalam perusahaan. Berdasarkan kategori tersebut, diketahui bahwa perusahaan sampel yang terdapat kepemilikan manajerialnya sebesar 50,8%

### Uji Normalitas

**Tabel 2.** One Sample Kolmogorov-Smirnov Test

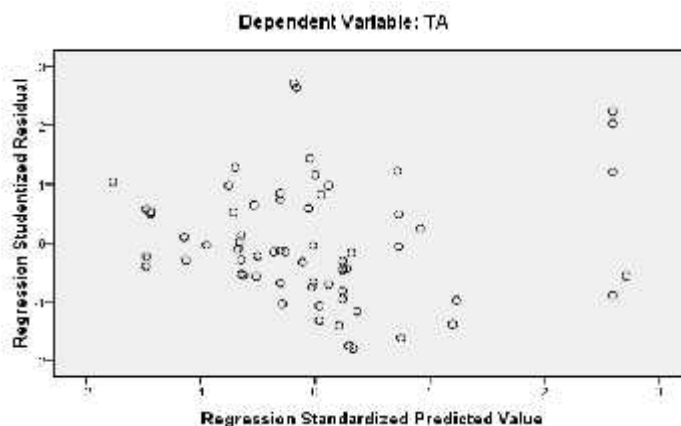
Variabel	Kolmogorov-Smirnov Z	Signifikansi	Ket
<i>Unstandardized residual</i>	0,943	0,336	Normal

Sumber: Data diolah, 2016



Uji yang dilakukan pertama kali sebelum menguji hipotesis adalah uji normalitas data dengan menggunakan uji *Kolmogorov-Smirnov (1-Sample K-S)*. Berdasarkan Tabel 2, hasil uji normalitas dapat diketahui nilai *Kolmogorov-Smirnov* sebesar 0,943 dan nilai signifikansi pada *unstandardized residual* sebesar 0,336 ( $p > 0,05$ ). Oleh karena nilai signifikansi lebih besar dari 0,05, maka dapat diartikan bahwa data yang digunakan dalam model regresi terdistribusi normal.

**Uji Heteroskedastisitas**



Sumber: Data Diolah, 2016

**Gambar 2.** Diagram Scatterplot

Berdasarkan Gambar 2 dapat diketahui bahwa titik-titik menyebar secara acak, maka dapat dikatakan bahwa model regresi ini tidak terjadi heteroskedastisitas. Untuk mendukung hasil uji heteroskedastisitas tersebut, dilakukan pula uji *Glesjer*.

**Tabel 3.** Hasil Uji Glesjer

Variabel	Sig.	Nilai Kritis	Keterangan
INDP	0,581	0,05	Homoskedastisitas
QA	0,637	0,05	Homoskedastisitas
INST	0,201	0,05	Homoskedastisitas
MAN	0,382	0,05	Homoskedastisitas
CSRD	0,746	0,05	Homoskedastisitas

Sumber: Data Diolah, 2016

Tabel 3 menunjukkan hasil uji Glesjer, dapat dilihat bahwa model regresi tidak mengandung adanya Heteroskedastisitas, atau berarti model regresi Homoskedastisitas.

**Uji Multikolinearitas**

Hasil uji multikolinieritas dapat dilihat pada Tabel 4.

**Tabel 4.** Hasil Uji Multikolinearitas

Model	Collinearity Statistics	
	Tolerance	VIF
INDP	.868	1.153
QA	.468	2.139
INST	.534	1.874
MAN	.517	1.935
CSRD	.450	2.221

Sumber : Data diolah 2016

Dari hasil analisis uji multikolinieritas pada Tabel 4, dihasilkan nilai *tolerance* > 0,1 dan nilai VIF < 10. Hasil tersebut dapat disimpulkan bahwa tidak terdapat masalah multikolinieritas dalam model regresi ini dan dapat digunakan untuk analisis selanjutnya.

### Uji Autokorelasi

Didasarkan pada tabel Durbin Watson pada  $\alpha = 5\%$ ,  $N = 65$  dan  $k = 4$  sehingga diperoleh nilai  $dL = 1,438$  dan  $du = 1,767$ . Jika  $D_u < DW < (5-d_u)$  maka tidak terdapat autokorelasi. Berdasarkan hasil regresi diperoleh nilai Durbin Watson sebesar 3,233 atau dapat ditulis  $1,767 < 1,966 < 3,233$ . Sehingga disimpulkan bahwa model regresi ini tidak terjadi autokorelasi. Hasil autokorelasi dapat dilihat pada Tabel 5.

**Tabel 5.** Hasil Regresi Linear Berganda

Variabel	Koef. Regresi	Std.Error	t-statistik	Sig.
Konstanta	0,041	0,041	0,98	0,331
INDP	0,099	0,093	1,060	0,293
QA	-0,046	0,020	-2,239	0,029
INST	-0,190	0,029	-6,591	0,000
MAN	-0,14	0,019	-0,745	0,459
CSR	0,184	0,028	0,000	0,000
R <sup>2</sup>	0,571			
Adj.R <sup>2</sup>	0,534			
Fstatistik	15,683			
DWstatistik	1,966			
N	65			

Dari hasil analisis regresi linier berganda pada Tabel 5, maka model persamaan regresi yang dikembangkan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

$$Y = 0,041 + 0,099\text{INDP} - 0,046 \text{QA} - 0,190\text{INST} - 0,014\text{MAN} + 0,814\text{CSR} + e$$

Nilai signifikan F sebesar 0.000 maka dapat disimpulkan bahwa tingkat kesalahannya sangat kecil (jauh lebih kecil dari 0.05) maka dapat disimpulkan bahwa model regresi tersebut adalah model yang baik dan layak untuk digunakan. Besarnya adjusted R<sup>2</sup> adalah 0,534, hal ini menunjukkan bahwa model regresi penelitian penghindaran pajak mampu dijelaskan dengan variabel proporsi komisaris independen, kualitas audit, kepemilikan institusional, kepemilikan manajerial, *corporate social responsibility disclosure* sebesar 53%. Adapun sebesar 47% (100%-53%) dijelaskan oleh variabel lain di luar dari model penelitian ini.

### Uji Hipotesis

Hipotesis pertama penelitian ini menyatakan bahwa proporsi komisaris independen perusahaan berpengaruh negatif signifikan terhadap penghindaran pajak. Besarnya koefisien regresi proporsi komisaris independen perusahaan yaitu 0,099 dan nilai signifikansi sebesar 0,293. Koefisien regresi tersebut tidak signifikan karena signifikansi  $0,293 > 0,05$  sehingga dapat disimpulkan bahwa proporsi komisaris independen perusahaan tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak sehingga hipotesis pertama penelitian tidak dapat didukung. Artinya, besar kecilnya proporsi komisaris independen dalam dewan komisaris tidak akan mempengaruhi aktivitas penghindaran pajak perusahaan. Hasil tersebut menunjukkan bahwa komisaris independen yang merupakan bagian dari dewan komisaris lemah di dalam melakukan fungsi pengawasan sehingga memberikan kesempatan bagi manajer untuk melakukan aktivitas manipulasi laba dalam hal perpajakan yang akan menguntungkan perusahaan. Annisa dan Kurniasih (2012) menyatakan bahwa proporsi dewan komisaris independen tidak signifikan mempengaruhi manajemen laba, sehingga adanya manipulasi dalam menyajikan laporan keuangan yang mungkin dilakukan manajemen tidak dapat dikendalikan oleh jumlah anggota dewan komisaris independen yang terlalu banyak. Oleh karena praktek penghindaran pajak tidak dapat terelakkan. Hasil penelitian ini sejalan dan mendukung penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Dewi and Jati (2014); Hanum dan Zulaikha (2013); serta Annisa dan Kurniasih (2012).

Hipotesis kedua penelitian ini menyatakan bahwa kualitas audit berpengaruh negatif signifikan terhadap penghindaran pajak. Besarnya koefisien regresi kualitas audit yaitu -0,046 dan nilai signifikansi sebesar 0,029. Koefisien regresi tersebut signifikan karena signifikansi  $0,029 < 0,05$  sehingga dapat disimpulkan kualitas audit berpengaruh negatif signifikan terhadap penghindaran pajak sehingga hipotesis kedua penelitian ini didukung. Artinya, semakin baik kualitas audit yang diprosikan dengan jenis KAP yang mengaudit perusahaan yang diteliti yang dikategorikan dengan KAP *Big Four*, maka aktivitas penghindaran pajak perusahaan semakin berkurang. Perusahaan yang diaudit oleh KAP *Big Four* (EY, Deloitte, KPMG, PWC) cenderung mengurangi aktivitas penghindaran pajaknya dibanding dengan perusahaan yang diaudit oleh KAP *non-Big Four*. Kualitas yang

dihasilkan oleh KAP *Big Four* tidak dapat diragukan sehingga manajemen perusahaan akan berhati-hati di dalam segala aktivitas terutama agresivitas dalam menghindari pajak. KAP *Big Four* yang memiliki reputasi dan kinerja yang bagus akan profesional di dalam mengaudit sehingga hal-hal ganjil yang berkaitan dengan laporan keuangan terutama rekonsiliasi fiskal akan ditelusuri dan mendapat perhatian khusus untuk kemudian ditindaklanjuti dan memberikan pertimbangan di dalam membuat opini. Pendapat ini sejalan dengan penelitian Annisa dan Kurniasih (2012) yang menyatakan bahwa perusahaan yang diaudit oleh KAP besar terbukti tidak melakukan penghindaran pajak, karena auditor yang termasuk dalam *Big Four* lebih kompeten dan profesional dibandingkan dengan auditor yang termasuk dalam *non-Big Four*, sehingga ia memiliki pengetahuan yang lebih banyak tentang cara mendeteksi dan memanipulasi laporan keuangan yang mungkin dilakukan oleh perusahaan. Temuan ini juga sejalan dengan penelitian serta Dewi dan Jati (2014).

Hipotesis ketiga penelitian ini menyatakan bahwa kepemilikan institusional berpengaruh negatif signifikan terhadap penghindaran pajak. Besarnya koefisien regresi kepemilikan institusional yaitu -0,190 dan nilai signifikansi sebesar 0,000. Koefisien regresi tersebut signifikan karena signifikansi  $0,000 < 0,05$  sehingga dapat disimpulkan bahwa kepemilikan institusional berpengaruh signifikan negatif terhadap kepemilikan institusional sehingga hipotesis ketiga penelitian ini didukung. Hal ini menunjukkan bahwa semakin besar jumlah investor institusional di dalam struktur pemegang saham perusahaan, maka penghindaran pajak semakin berkurang. Investor institusional merupakan investor yang berasal dari luar perusahaan dan tidak terafiliasi oleh perusahaan yang bersangkutan cenderung mematuhi aturan yang dibuat oleh pemerintah sehingga akan menghindari tindakan *tax avoidance*. Investor institusional yang memiliki proporsi saham yang besar di dalam struktur pemegang saham perusahaan memiliki hak dan kuasa di dalam mengambil keputusan kebijakan terutama kebijakan perusahaan dalam hal perpajakan. Penelitian ini sejalan dengan penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Ngadiman dan Puspitasari (2014).

Hipotesis keempat penelitian ini menyatakan bahwa kepemilikan manajerial berpengaruh negatif signifikan terhadap penghindaran pajak. Besarnya koefisien regresi kepemilikan manajerial yaitu -0,014 dan nilai signifikansi sebesar 0,459. Koefisien regresi tersebut tidak signifikan karena signifikansi  $0,459 > 0,05$  namun bernilai negatif maka dapat disimpulkan bahwa kepemilikan manajerial berpengaruh negatif namun tidak signifikan terhadap penghindaran pajak sehingga hipotesis keempat penelitian ini tidak didukung. Artinya, ada tidaknya investor manajerial di dalam struktur pemegang saham tidak akan mempengaruhi aktivitas penghindaran pajak perusahaan. Kepemilikan manajerial yang berasal dari internal perusahaan seperti dewan komisaris, direksi, manajer, maupun karyawan berpengaruh negatif namun tidak signifikan terhadap penghindaran pajak dapat diartikan bahwa investor manajerial bisa mengurangi aktivitas *tax avoidance*. Namun karena jumlahnya yang tidak banyak (memiliki proporsi kecil) maka kuasa yang dimiliki di dalam menentukan kebijakan perpajakan terbatas.

Hipotesis kelima penelitian ini menyatakan bahwa pengungkapan *corporate social responsibility* berpengaruh negatif signifikan terhadap penghindaran pajak. Besarnya koefisien regresi pengungkapan *corporate social responsibility* yaitu 0,814 dan nilai signifikansi sebesar 0,000. Koefisien regresi tersebut signifikan karena signifikansi  $0,000 > 0,05$  namun bernilai positif maka dapat disimpulkan bahwa pengungkapan *corporate social responsibility* berpengaruh signifikan namun bernilai positif terhadap penghindaran pajak sehingga hipotesis kelima penelitian ini tidak didukung. Artinya, semakin luas indeks pengungkapan *Corporate Social Responsibility Disclosure (GRI Sustainability Report)* maka aktivitas penghindaran pajak semakin meningkat. Secara logika, pengimplementasian dari *sustainability report* membutuhkan biaya yang tidak sedikit dan untuk memaksimalkan laba, perusahaan akan menggunakan segala cara termasuk agresif di dalam penghindaran pajak. Hal ini sejalan dengan pendapat Winarsih dan Kusufi (2014), karena perusahaan mempunyai kewajiban ganda dalam menganggarkan dana untuk kegiatan CSR dan membayar pajak maka hal ini yang menyebabkan perusahaan semakin agresif dalam perpajakan.

## Simpulan

Berdasarkan hasil penelitian, dari lima hipotesis yang diuji, ada dua hipotesis yang didukung. Kualitas audit dan kepemilikan institusional merupakan variabel yang secara signifikan berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance* sedangkan proporsi komisaris independen dan kepemilikan manajerial terbukti tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Adapun *corporate social responsibility disclosure* secara signifikan berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*, namun tidak didukung hipotesis. Hal ini diduga karena tingginya biaya *corporate social responsibility* sehingga membuat perusahaan cenderung melakukan *tax avoidance*. Model penelitian *tax avoidance* dengan variabel proporsi komisaris independen, kualitas audit, kepemilikan institusional, dan kepemilikan manajerial sebagai proksi *corporate governance* serta *corporate social responsibility* menunjukkan model yang relatif baik karena dari variabel-variabel tersebut mampu menjelaskan sebesar 53% terjadinya *tax avoidance*.

Penelitian ini diharapkan dapat membantu pemerintah khususnya DJP, mengenai indikasi suatu perusahaan khususnya perusahaan tambang dan CPO yang melakukan *tax avoidance* dengan melihat variabel-variabel yang terbukti berpengaruh secara signifikan dalam penelitian ini yaitu kualitas audit, kepemilikan institusional, dan pengungkapan *corporate social responsibility*-nya. Bagi perusahaan, penelitian ini diharapkan dapat menjadi refleksi bagi manajemen perusahaan untuk dapat mengevaluasi, memperbaiki, dan meningkatkan kinerjanya di masa yang akan datang dengan senantiasa mematuhi peraturan perpajakan dan menerapkan *good corporate governance* dalam membuat laporan keuangannya serta pengungkapan *corporate social responsibility* dalam *sustainability report* yang lebih komprehensif.

Keterbatasan dalam penelitian ini, terdapat ambivalensi (hasil yang bertentangan) antara *Corporate Governance* dan *Corporate Social Responsibility* terhadap *Tax Avoidance* pada perusahaan tambang dan CPO. Karena sulitnya memperoleh data penghindaran pajak yang sebenarnya, maka jenis data yang digunakan berupa data sekunder dari laporan keuangan sehingga kurang menggambarkan keadaan riilnya. Selain itu penelitian ini hanya menggunakan 13 perusahaan yang bergerak di sektor tambang dan CPO sebagai obyek penelitian sehingga kurang mampu menggeneralisasi hasil penelitiannya.

Bagi peneliti yang akan datang disarankan untuk menggunakan jenis data primer yang didapat langsung melalui perusahaan yang bersangkutan sehingga lebih akurat dan bisa menggambarkan keadaan riil di lapangan. Penelitian selanjutnya diharapkan dapat mencari penyebab ambivalensi antara *Corporate Governance* dan *Corporate Social Responsibility* dengan mengkaji ulang variabel-variabel tersebut pada objek yang sama atau bahkan sehingga dapat menggeneralisasikan hasil penelitian. Menambah atau menggunakan karakteristik *corporate governance* yang lain seperti struktur dewan komisaris maupun komite audit juga disarankan oleh peneliti agar lebih dapat memperjelas pengaruh *corporate governance* terhadap *tax avoidance*.

#### Daftar Referensi

- Agoes, S, dan I.C Ardana. 2009. *Etika bisnis dan profesi*. Jakarta: Salemba Empat.
- Ambong, A. 2014. Modus skandal pajak perusahaan sawit dan tambang. *Tempo*.
- Annisa, N.A., dan L. Kurniasih. 2012. Pengaruh corporate governance terhadap tax avoidance. *Jurnal Akuntansi & Auditing* 8 (2): 95–189.
- Arthana, R. 2011. Pengaruh karakteristik perusahaan terhadap pengungkapan tanggungjawab sosial perusahaan (CSR) pada perusahaan yang terdaftar di indeks LQ45 bursa saham Indonesia. *Jurnal Ilmiah Mahasiswa Fakultas Ekonomi dan Bisnis*.
- BAPEPAM. 2012. Salinan keputusan ketua badan pengawas pasar modal dan lembaga keuangan, Nomor: kep-431/bl/2012 tentang kewajiban penyampaian laporan tahunan bagi emiten atau perusahaan publik. Jakarta.
- Brian, I, dan D. Martani. 2014. Analisis pengaruh penghindaran pajak dan kepemilikan keluarga terhadap waktu pengumuman laporan keuangan tahunan perusahaan. *Simposium Nasional Akuntansi XVII, Lombok, Indonesia, 24-27 September*.
- Budiman, J, dan Setiyono. 2012. Pengaruh karakter eksekutif terhadap penghindaran pajak (tax avoidance). *Simposium Nasional Akuntansi XV, Banjarmasin, Indonesia, 20-23 September*.
- Chen, S., X. Chen, Q. Cheng dan T. Shevlin. 2010. Are family firms more tax aggressive than non-family firms? *Journal of Financial Economics* 95 (1): 41–61.
- Dewi, N. K, dan I. K Jati. 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.
- Ghozali, I. 2011. *Aplikasi analisis multivariate dengan IBM program SPSS 19*. edisi ke-5. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Hamed, M.S, dan A. Boussaidi. 2015. The impact of governance mechanisms on tax aggressiveness: empirical evidence from Tunisian context. *Journal of Asian Business Strategy* 5 (1): 1-12.
- Hanlon, M, dan S. Heitzman. 2010. A review of tax research. *Journal of Accounting and Economics* 50 (2-3): 127-178.

- Hanum, H. R, dan Zulaikha. 2013. Pengaruh karakteristik corporate governance terhadap effective tax rate (studi empiris pada bumh yang terdaftar di BEI 2009-2011). *Diponegoro Journal of Accounting* 2 (2): 1–10.
- Hidayati, N.N, dan S. Murni. 2009. Pengaruh pengungkapan corporate social responsibility terhadap earnings response coefficient pada perusahaan high profile. *Jurnal Bisnis dan Akuntansi* 11 (1): 1–18.
- Jensen, M. C., dan W. H. Meckling. 1976. Theory of the firm: managerial behavior, agency costs, and ownership structure. *Journal of Financial Economics* 3 (4): 235–249.
- Kemenkeu. 2016. Kemenkeu. diakses pada 20 Maret 2016, dari <http://www.kemenkeu.go.id/sites/default/files/APBN%202016.pdf>
- Komite Nasional Kebijakan Governance. 2006. *Pedoman umum good corporate governance indonesia*. Jakarta.
- Minnick, K., dan T. Noga. 2010. Do corporate governance characteristics influence tax management? *Journal of Corporate Finance* 16 (5): 703–718.
- Ngadiman, dan C. Puspitasari. 2014. Pengaruh leverage, kepemilikan institusional, dan ukuran perusahaan terhadap penghindaran pajak (tax avoidance) pada perusahaan sektor manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia 2010-2012. *Jurnal Akuntansi* 8 (3): 408–421.
- Pohan, C.A. 2011. *Optimizing corporate tax management*. Jakarta: Bumi Aksara.
- Prakosa, K. B. 2014. Pengaruh profitabilitas, kepemilikan keluarga dan corporate governance terhadap penghindaran pajak di Indonesia. *Simposium Nasional Akuntansi 17, Lombok, Indonesia, 24-27 September*.
- Prasetyo, Aris. 2015. Tapal kuda dan tambang. *Kompas*.
- Rusydi, K. M, dan D. Martani. 2014. Pengaruh struktur kepemilikan terhadap aggressive tax avoidance. *Simposium Nasional Akuntansi 17, Lombok, Indonesia, 24-27 September*.
- Sabli, N. 2011. *Tax planning and corporate governance: evidence from shariah compliant companies*. Tesis S2: Universiti Teknologi MARA.
- Sartori, N. 2010. Effect of strategic tax behaviors on corporate governance. Diakses dari [www.ssrn.com](http://www.ssrn.com)
- Sirait, N.S, dan D. Martani. 2014. Pengaruh perusahaan keluarga terhadap penghindaran pajak pada perusahaan manufaktur di Indonesia dan Malaysia. *Simposium Nasional Akuntansi 17, Lombok, Indonesia, 24-27 September*.
- Watson, L. 2011. Corporate social responsibility and tax aggressiveness: an examination of unrecognized tax benefits. Diakses dari [www.ssrn.com](http://www.ssrn.com)
- Winarsih, P, dan M. S. Kusufi. 2014. Pengaruh good corporate governance dan corporate sosial responsibility terhadap tindakan pajak agresif. *Simposium Nasional Akuntansi 17, Lombok, Indonesia, 24-27 September*.
- Ying, Z. 2011. Ownership structure, board characteristics, and tax aggressiveness. Lingnan University, Chine.