

---

## **SISTEM INFORMASI, KEUANGAN, AUDITING DAN PERPAJAKAN**

<http://jurnal.usbykp.ac.id/index.php/sikap>

---

### **PENGARUH KOMISARIS INDEPENDEN, KOMPENSASI RUGI FISKAL DAN PERTUMBUHAN ASET TERHADAP PENGHINDARAN PAJAK**

Yusep Mulyana<sup>1</sup>, Sri Mulyati<sup>2</sup>, Indah Umiyati<sup>3</sup>

STIE Sutaatmadja<sup>1,2,3</sup>

[yusepmulyana48@gmail.com](mailto:yusepmulyana48@gmail.com) [srimumlyati82@gmail.com](mailto:srimumlyati82@gmail.com) [indahumiyati@gmail.com](mailto:indahumiyati@gmail.com)

---

#### **Abstrak**

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh dari komisaris independen, kompensasi rugi fiskal dan pertumbuhan aset terhadap penghindaran pajak yang dilakukan oleh perusahaan sektor pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode tahun 2013-2017. Populasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah perusahaan sektor pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI). Teknik pemilihan sampel menggunakan *purposive sampling*. Berdasarkan teknik tersebut maka diperoleh 39 perusahaan yang sesuai dengan kriteria pemilihan sampel selama periode 2013-2017. Pengujian data yang digunakan dalam penelitian ini yaitu analisis regresi berganda, kemudian untuk melakukan pengujian hipotesis menggunakan uji F, uji t dan koefisien determinasi ( $R^2$ ) dengan bantuan software SPSS versi 22.0. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa variabel komisaris independen secara parsial tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak, variabel kompensasi rugi fiskal secara parsial berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak dan variabel pertumbuhan aset secara parsial berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak. Sementara secara simultan variabel komisaris independen, kompensasi rugi fiskal dan pertumbuhan aset berpengaruh terhadap penghindaran pajak.

**Kata Kunci:** Penghindaran Pajak; Komisaris Independen; Kompensasi Rugi Fiskal; Pertumbuhan Aset

---

### ***THE EFFECT OF INDEPENDENT COMMISSIONERS, COMPENSATION OF FISCAL LOSS AND ASSET GROWTH ON TAX AVOIDANCE***

#### ***Abstract***

*A new variable that has never been tested for its influence on tax avoidance activities. The population used in this study are mining sector companies listed on the Indonesia Stock Exchange (IDX). The sample selection technique uses purposive sampling. Based on this technique, 39 companies were found that fit the sample selection criteria for the 2013-2017 period. Testing data used in this research is multiple regression analysis, then to test the hypothesis using the F test, t test and the coefficient of determination ( $R^2$ ) with the help of SPSS software version 22.0. The results of this study indicate that the independent commissioner variable partially doesn't effect on tax avoidance, the variable fiscal loss compensation and the growth of partial assets doesn't effect on tax avoidance. While simultaneous independent commissioner variables, fiscal loss compensation and asset growth affect tax avoidance. The limitations of this study only use one measurement for tax avoidance namely CETR and data analysis using multiple regression that cannot capture data conditions between time.*

**Keywords:** Tax Avoidance; Independent Commissioner; Compensation of Fiscal Loss; Asset Growth

---

## PENDAHULUAN

Indonesia merupakan negara yang sedang berkembang (RAPBN-P, 2017). berbagai pembangunan terus dilakukan hampir merata diseluruh wilayah Indonesia. Untuk melaksanakan berbagai pembangunan tersebut, maka penerimaan negara harus semakin dimaksimalkan. Salah satu sumber penerimaan negara yaitu berasal dari sektor perpajakan. Jika dilihat dari kontribusinya, pendapatan dari sektor perpajakan memiliki kontribusi sangat besar yakni sekitar 80% dari total pendapatan negara.

**Tabel 1 Target dan Realisasi penerimaan pajak tahun 2014-2017**

Tahun	Target	Realisasi	Presentase
2014	1.246,1	1.146,9	92,0 %
2015	1.489,3	1.240,4	83,3 %
2016	1.539,2	1.285,0	83,5 %
2017	1.472,7	1.339,8	91,0 %

Sumber: APBN 2014-2017.

Berdasarkan **Tabel 1** realisasi dari penerimaan perpajakan setiap tahunnya tidak memenuhi target yang telah ditentukan oleh pemerintah. Salah satu penyebab dari tidak tercapainya realisasi penerimaan pajak, karena adanya upaya penghindaran pajak yang dilakukan oleh para wajib pajak. Penghindaran pajak (*Tax avoidance*) adalah cara untuk menghindari pembayaran pajak secara legal yang dilakukan oleh Wajib Pajak dengan cara mengurangi jumlah pajak terutangnya tanpa melanggar peraturan perpajakan atau dengan istilah lainnya mencari kelemahan peraturan (Hutagaol dalam Swingly dan Sukartha, 2015).

Menurut penelitian Forum Indonesia Untuk Transparansi Anggaran (FITRA), pengelakan pajak merupakan masalah serius di Indonesia. Diduga setiap tahun penghindaran pajak mencapai angka Rp110 triliun. Dari angka tersebut mayoritas merupakan badan usaha, dengan presentase sekitar 80% dan sisanya merupakan wajib pajak perorangan (www.suara.com). Padahal jika dilihat dari porsi penerimaan dalam APBN, pajak badan berkontribusi paling besar terhadap total penerimaan perpajakan. Secara keseluruhan, 5 sektor wajib pajak badan memiliki kontribusi sebesar 76% dari total penerimaan (APBN 2017). Adapun 5 sektor utama ini yakni sektor Industri Pengolahan (Manufaktur), Jasa Keuangan, Perdagangan (Besar & Eceran), Konstruksi, dan Pertambangan.

**Tabel 2 Kepatuhan Pelaporan SPT Tahunan Sektor pertambangan sub sektor Mineral dan Batu Bara**

Tahun	2011	2012	2013	2014	2015
Lapor	3.955	4.055	3.943	3.795	3.580
Tidak Lapor	4.148	4.048	4.160	4.308	4.523

Sumber: APBN 2011-2015.

Sektor pertambangan merupakan salah satu dari lima sektor penyumbang pajak terbesar bagi negara. Namun berdasarkan tabel di atas, dapat dilihat bahwa masih banyak wajib pajak di sektor pertambangan khususnya sub sektor mineral dan batu bara yang tidak memenuhi kewajiban perpajakannya, sehingga penerimaan perpajakan dari sektor pertambangan belum optimal. Ada beberapa fakta yang terkait dengan dugaan praktik penghindaran pajak oleh perusahaan pertambangan. *Pertama*, besarnya potensi bisnis di sektor pertambangan yang berada di Indonesia bertolak belakang dengan kontribusi terhadap pendapatan negara. *Kedua*, data Komisi Pemberantasan Korupsi (KPK) pada tahun 2016 menyatakan bahwa dari 11.000 Izin Usaha Pertambangan (IUP) di Indonesia, terdapat 3.722 izin pertambangan yang bermasalah. *Ketiga*, selain izin yang bermasalah, menurut data dari Koordinasi dan Supervisi KPK ditemukan

bahwa sekitar 1.800 pemilik IUP yang tidak berhasil diidentifikasi Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP)-nya.

Salah satu wajib pajak badan sektor pertambangan yang pernah terbukti melakukan praktik penghindaran pajak yakni PT Kaltim Prima Coal (KPC). Modus yang dilakukan oleh anak perusahaan Grup Bakrie tersebut yakni dengan melakukan penjualan yang semestinya bisa dilakukan secara langsung oleh KPC kepada pembeli di luar negeri, namun dialihkan terlebih dahulu ke PT Indocoal Resources Limited, yang merupakan anak usaha dari PT Bumi Resources Tbk di Kepulauan Cayman. Penjualan batu bara yang dilakukan kepada perusahaan yang terafiliasi tersebut hanya dihargai dengan sebagian dari harga yang umumnya dilakukan apabila PT KPC menjual secara langsung kepada pembeli. Sehingga omset yang diperoleh oleh KPC menjadi lebih rendah. Atas tindakan tersebut negara dirugikan sebesar Rp 1,5 triliun (bisnis.tempo.co).

Dengan adanya berbagai fenomena terkait dengan praktik penghindaran pajak, maka penelitian ini tertarik untuk mengetahui faktor-faktor yang dapat berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Sehingga tujuan dari penelitian ini untuk mengetahui seberapa besar pengaruh komisaris independen, kompensasi rugi fiskal dan pertumbuhan aset terhadap penghindaran pajak. Objek penelitian yang digunakan yaitu perusahaan sektor pertambangan yang *listing* di Bursa Efek Indonesia. Alasan peneliti memilih sektor pertambangan karena negara Indonesia memiliki kekayaan alam yang sangat melimpah, khususnya disektor pertambangan. Sehingga dapat dijadikan lahan bagi sebagian orang untuk menjadi sumber penghasilan dan perputaran uang disektor pertambangan sangat besar. Hal itu menyebabkan potensi penerimaan pajak dari sektor pertambangan sangat bisa di andalkan sebagai salah satu sumber dari penerimaan negara. Namun berdasarkan fenomena yang telah diuraikan di atas, besarnya potensi bisnis dari sektor pertambangan di Indonesia bertolak belakang dengan kontribusi pendapatan bagi negara. Tahun penelitian yang digunakan yaitu tahun 2013-2017, alasan memulai penelitian ditahun 2013 karena pada tahun 2012 perekonomian Indonesia berada di tengah ketidakpastian global. Sehingga situasi tersebut dapat memungkinkan timbulnya ketidakstabilan dalam kondisi operasional perusahaan.

Penelitian mengenai penghindaran pajak (*tax avoidance*) sudah pernah dilakukan sebelumnya, seperti penelitian yang dilaksanakan oleh Okrayanti, dkk (2017) dengan judul pengaruh karakteristik perusahaan dan *corporate governance* terhadap *tax avoidance* (studi pada perusahaan manufaktur di BEI). Hasil penelitian mengungkapkan bahwa ukuran perusahaan dan kepemilikan institusional berpengaruh pada *tax avoidance*. Sementara *leverage*, intensitas modal, komite audit dan proporsi dewan komisaris independen tidak berpengaruh pada *tax avoidance*. Kemudian penelitian Fenny Winata (2014) dengan judul Pengaruh *corporate governance* terhadap *tax avoidance* pada perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2013. Hasil penelitian mengungkapkan jumlah komite audit dan dewan komisaris independen memiliki pengaruh yang signifikan terhadap *tax avoidance*. Sementara kepemilikan institusional dan kualitas audit tidak berpengaruh secara signifikan terhadap *tax avoidance*.

Dari hasil penelitian sebelumnya, menunjukkan bahwa adanya ketidakkonsistenan hasil (*Research gap*) terutama untuk variabel komisaris independen dan kompensasi rugi fiskal. Berdasarkan hasil temuan tersebut, maka dari itu didalam penelitian ini, peneliti hendak melakukan pengujian kembali pengaruh dari komisaris independen dan kompensasi rugi fiskal terhadap aktivitas penghindaran pajak. Perbedaan antara penelitian ini dengan penelitian sebelumnya, yaitu dimana dalam penelitian ini berupaya untuk menguji variabel baru yang belum pernah dilakukan pengujian akan pengaruhnya terhadap aktivitas penghindaran pajak. Trisianto dan Oktaviani (2016) dalam penelitiannya yang berjudul faktor-faktor yang mempengaruhi *tax avoidance* dengan *leverage* sebagai variabel mediasi, dalam saran penelitiannya mengajukan variabel pertumbuhan aset untuk dilakukan pengujian. Berdasarkan

saran tersebut, maka peneliti berusaha untuk membuktikan pengaruh dari pertumbuhan aset terhadap penghindaran pajak.

## **TELAAH LITERATUR DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS**

### **Teori Agensi (*Agency Theory*)**

Teori Keagenan (*Agency Theory*) memandang sebagai suatu model kontraktual antara dua atau lebih orang (pihak), dimana salah satu pihak disebut *agent* dan pihak yang lain disebut *principal*. *Principal* yaitu para pemegang saham dan *agent* yaitu manajer atau pengelola perusahaan. *Principal* mendelegasikan pertanggungjawaban atas *decision making* kepada *agent*, hal ini dapat pula dikatakan bahwa *principal* memberikan suatu amanah kepada *agent* untuk melaksanakan tugas tertentu sesuai dengan kontrak kerja yang telah disepakati (Tandiontong, 2016). Didalam *agency theory* dimana terjadinya konflik kepentingan antara prinsipal dan agen. Untuk meminimalisir terjadinya konflik kepentingan dan praktik-praktik kecurangan, salah satunya terkait dengan penghindaran pajak maka dalam sebuah perusahaan diwajibkan memiliki dewan komisaris independen. Komisaris independen bekerja untuk prinsipal atau pemegang saham, sehingga komisaris independen diharapkan dapat memastikan bahwa agen mengelola perusahaan secara benar sesuai dengan keinginan dari para pemegang saham. Salah satunya terkait dengan praktik penghindaran pajak yang dilakukan oleh manajemen perusahaan, karena meskipun tetap dilegalkan namun praktik penghindaran pajak ini akan berakibat kurang baik terhadap citra dari perusahaan yang bersangkutan.

### ***Political Costs Hypothesis***

*Political Costs Hypothesis* menyatakan bahwa perusahaan dengan ukuran yang lebih besar akan cenderung memilih prosedur akuntansi yang menyajikan laba yang lebih rendah jika dibandingkan dengan perusahaan dengan ukuran yang lebih kecil. Salah satu hal yang terkait dengan perhatian politik adalah kompensasi rugi fiskal. Karena ketika perusahaan mengalami kerugian, maka akan terbebas dari kewajiban perpajakannya maksimal selama 5 tahun. Yang melandasi hipotesis biaya politik yaitu adanya asumsi yang menyatakan bahwa mahalnya nilai informasi bagi suatu individu untuk mengetahui apakah laba akuntansi secara nyata memperlihatkan monopoli laba (Watts dan Zimmerman, 1990). Dengan adanya upaya perusahaan dalam memainkan besaran labanya, maka hal tersebut dapat mengindikasikan adanya upaya-upaya dari perusahaan dalam melakukan perencanaan pajak.

### ***Pecking Order Theory***

*Pecking Order Theory* merupakan suatu kebijakan yang ditempuh oleh suatu perusahaan untuk mencari tambahan dana dengan cara menjual aset yang dimilikinya (Fahmi, 2012:194). Namun menurut Modigliani dan Miller dalam Fahmi (2012), penggunaan utang akan selalu lebih menguntungkan apabila dibandingkan dengan penggunaan modal sendiri, terutama dengan meminjam ke perbankan. Karena pihak perbankan dalam menetapkan kebijakan tingkat suku bunga berdasarkan acuan dalam melihat perubahan dan berbagai persoalan dalam perekonomian suatu negara. Sehingga dengan pertimbangan tersebut maka sangat tidak mungkin bagi pihak perbankan menerapkan nilai suku bunga pinjaman yang dapat memberatkan pihak debitur. Terkait dengan penghindaran pajak, maka modal yang berasal dari utang akan menimbulkan beban bunga. Beban bunga merupakan salah satu biaya yang dapat dikurangkan secara fiskal, maka situasi tersebut dapat dimanfaatkan sebagai salah satu cara untuk melakukan penghindaran pajak. Jika dilihat dari cara-cara melakukan penghindaran pajak, maka situasi tersebut merupakan pengaplikasian dari usaha penghindaran pajak dengan mempertahankan substansi ekonomi dari transaksi yang memberikan beban pajak paling rendah.

## **Pajak**

Menurut Undang-Undang Nomor 16 tahun 2009 Pasal 1 ayat 1 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan disebutkan sebagai berikut : 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.

## **Perencanaan pajak (*Tax Planning*)**

Perencanaan pajak (*tax planning*) adalah proses mengorganisasi usaha wajib pajak atau kelompok wajib pajak sedemikian rupa sehingga utang pajaknya, baik pajak penghasilan maupun pajak-pajak lainnya, berada dalam posisi yang paling minimal, sepanjang hal ini dimungkinkan baik oleh ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan maupun secara komersial (Zain, 2007:43). Suatu perencanaan pajak akan berhasil apabila besaran pajak yang dibayar oleh wajib pajak berada dalam posisi yang seminimal mungkin dan perencanaan tersebut tidak bertentangan dengan peraturan yang berlaku. Karena tujuan dari perencanaan pajak ini yaitu untuk mengefesienkan kewajiban perpajakannya. Sehingga besaran pajak yang ditransfer ke pemerintah oleh para wajib pajak bisa ditekan menjadi seminimal mungkin. Sebab dengan pajak yang tinggi maka akan mengurangi laba yang akan diperoleh oleh wajib pajak. Untuk melakukan perencanaan terhadap pajak dapat dilakukan melalui dua cara, yaitu penghindaran pajak (*tax avoidance*) dan penyelundupan pajak (*tax evasion*).

## **Penghindaran Pajak (*Tax Avoidance*)**

Penghindaran pajak merupakan usaha untuk mengurangi, atau bahkan meniadakan hutang pajak yang harus dibayar perusahaan dengan tidak melanggar undang-undang yang ada (Budiman dan Setiyono, 2012). Sementara menurut Zain (2007) penghindaran pajak merupakan usaha meminimalkan beban pajak dengan cara penggunaan alternatif-alternatif yang riil dan dapat diterima oleh fiskus. Jadi penghindaran pajak merupakan suatu tindakan yang legal secara hukum, karena tidak melanggar terhadap ketentuan undang-undang perpajakan. Namun penghindaran pajak ini merupakan suatu hal yang unik, karena di satu sisi dilegalkan secara hukum tapi disisi lain tindakan penghindaran pajak ini tidak di inginkan oleh pemerintah karena akan berdampak terhadap penerimaan negara.

## **Komisaris Independen**

Menurut peraturan Otoritas Jasa Keuangan Nomor 33/POJK.04/2014, komisaris independen adalah anggota Dewan Komisaris yang berasal dari luar Emiten atau Perusahaan Publik dan memenuhi persyaratan sebagai Komisaris Independen. Diharapkan dengan adanya keberadaan komisaris independen didalam struktur perusahaan, dapat meminimalisir terjadinya konflik keagenan yang dapat muncul. Sehingga pengelolaan perusahaan bisa sesuai dengan ketentuan-ketentuan yang berlaku. Salah satunya tentu berkaitan dengan pengelolaan pajak yang akan dibayar oleh perusahaan.

## **Kompensasi Rugi Fiskal**

Kompensasi rugi fiskal adalah kerugian fiskal perusahaan yang dapat dikompensasikan yang hanya diperkenankan selama lima tahun kedepan secara berturut-turut (Sari dan Martani, 2010). Namun apabila telah melewati tahun kelima dan masih terdapat kerugian, maka kerugian tersebut tidak dapat dikompensasikan kembali ditahun berikutnya dan perusahaan akan melakukan kewajiban perpajakannya secara normal. Kompensasi kerugian fiskal juga dapat dimungkinkan untuk dijadikan sebagai cara dalam mengakali agar terhindar dari kewajiban perpajakannya. Karena berdasarkan teori *political cost hypothesis* perusahaan yang berukuran

besar akan lebih menyukai metode akuntansi yang menampilkan laba yang lebih rendah dibandingkan perusahaan yang berukuran kecil. Sehingga meskipun sebelum tahun kelima kerugian tersebut bisa tertutupi, namun karena adanya situasi dimana manajemen menyukai pelaporan laba yang lebih rendah maka kompensasi rugi fiskal juga dapat dijadikan sebagai alat untuk menghindari kewajiban perpajakannya.

### **Pertumbuhan Aset**

Pertumbuhan aset adalah perubahan total aset yang dimiliki oleh perusahaan (Ningsih, 2016). Ketika perusahaan mengalami pertumbuhan aset, tentu perusahaan tersebut membutuhkan anggaran yang lebih banyak. Ketika anggaran yang dimiliki oleh internal perusahaan dirasa tidak mencukupi, maka upaya yang dilakukan yaitu dengan melakukan pinjaman kepada pihak ketiga. Dalam *pecking order theory*, disebutkan bahwa menurut Modigliani dan Miller dalam (Fahmi, 2012) penggunaan utang akan selalu lebih menguntungkan apabila dibandingkan dengan penggunaan modal sendiri. Sebagai dari akibat pinjaman tersebut, maka akan menimbulkan bunga. Seperti diketahui beban bunga merupakan salah satu biaya yang dapat dikurangkan secara fiskal terhadap penghasilan perusahaan.

### **Pengaruh Komisaris Independen Terhadap Penghindaran Pajak**

Dalam peraturan Otoritas Jasa Keuangan Nomor 33/POJK.04/2014, disebutkan bahwa jumlah proporsional komisaris independen didalam sebuah perusahaan yaitu paling kurang 30% (tiga puluh persen) dari jumlah seluruh anggota dewan komisaris. Semakin banyak jumlah komisaris independen diharapkan akan memperketat bagi manajemen dalam pengelolaan perusahaan, sehingga dapat terhindar dari kecurangan-kecurangan yang dilakukan oleh manajemen perusahaan. Penelitian yang dilakukan oleh (Rani 2017) dan (Maharani dan Suardana 2014) menunjukkan bahwa komisaris independen berpengaruh negatif signifikan terhadap *tax avoidance*. Semakin tinggi proporsi komisaris independen maka pengelolaan perusahaan terhadap pajak akan semakin baik dan tindakan penghindaran pajak akan semakin rendah.

**H<sub>1</sub> : Komisaris independen berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak**

### **Pengaruh Kompensasi Rugi Fiskal Terhadap Penghindaran Pajak**

Kompensasi rugi fiskal merupakan salah satu upaya yang dilakukan oleh perusahaan untuk membawa kerugian yang terjadi dalam satu periode akuntansi ke tahun-tahun berikutnya. Kompensasi rugi fiskal tersebut diperkenankan paling lama selama 5 tahun pajak, dan laba perusahaan digunakan sebagai pengurang dari kompensasi kerugian tersebut. Sebagai dampak dari kompensasi kerugian, maka selama kerugian tersebut belum tertutupi dan maksimal selama 5 tahun perusahaan akan diberikan keringanan sehingga terbebas dari beban pajak yang harus dibayar. Kompensasi rugi fiskal dapat meminimalisir terjadinya kecurangan yang dilakukan oleh perusahaan. Sehingga ketika sebuah perusahaan mempunyai kompensasi rugi fiskal dalam laporan keuangannya, maka perusahaan tersebut akan menyajikan laporan keuangan secara wajar tanpa adanya upaya-upaya untuk melakukan tindakan penghindaran pajak. Namun menurut Kurniasih dan Sari (2013) kompensasi rugi fiskal dapat dimanfaatkan sebagai strategi terhadap penghindaran pajak dikarenakan selama lima tahun perusahaan akan mendapatkan keringanan dengan tidak membayar pajak. Sehingga meskipun sebelum tahun kelima kerugian tersebut bisa tertutupi, namun karena adanya situasi dimana manajemen menyukai pelaporan laba yang lebih rendah maka kompensasi rugi fiskal juga dapat dijadikan sebagai alat untuk menghindari kewajiban perpajakannya

**H<sub>2</sub> : Kompensasi rugi fiskal berpengaruh terhadap penghindaran pajak**

### Pengaruh Pertumbuhan Aset Terhadap Penghindaran Pajak

Pertumbuhan aset adalah perubahan total aset yang dimiliki oleh perusahaan (Ningsih, 2016). Semakin tinggi pertumbuhan aset sebuah perusahaan, maka akan semakin besar juga biaya yang harus disediakan oleh perusahaan tersebut. Salah satu solusi untuk memenuhi kebutuhan pembiayaan perusahaan yakni dengan melakukan pinjaman kepada pihak ketiga. Hal tersebut dipertegas dengan *pecking order theory*. Dimana dalam *pecking order theory* disebutkan bahwa penggunaan modal yang berasal dari utang akan lebih menguntungkan jika dibandingkan dengan penggunaan modal sendiri. Dengan melakukan pinjaman maka akan menimbulkan beban bunga yang harus ditanggung perusahaan. Seperti diketahui beban bunga merupakan salah satu instrumen yang dapat dijadikan sebagai pengurang dari besaran pajak yang dibayarkan. Secara logika, semakin besar aset yang dimiliki oleh sebuah perusahaan maka akan semakin besar juga pajak yang harus dibayar oleh perusahaan. Maka dari itu sebuah perusahaan yang memiliki aset yang cukup besar dan mengalami peningkatan setiap tahunnya akan lebih rentan untuk melakukan praktik-praktik penghindaran pajak. Karena pada dasarnya perusahaan ingin memperoleh laba yang maksimal, dan pajak merupakan salah satu instrumen yang dapat mengurangi laba yang diperoleh oleh perusahaan.

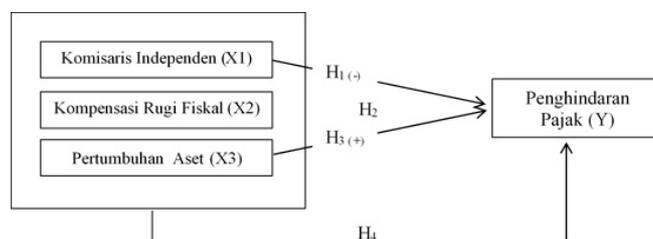
**H<sub>3</sub> : Pertumbuhan aset berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak**

### Pengaruh Komisaris Independen, Kompensasi Rugi Fiskal dan Pertumbuhan Aset terhadap Penghindaran Pajak

Menurut Budiman dan Setiyono (2012) penghindaran pajak merupakan usaha untuk mengurangi, atau bahkan meniadakan hutang pajak yang harus dibayar perusahaan dengan tidak melanggar undang-undang yang ada. Terdapat beberapa faktor yang dapat berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Namun didalam penelitian ini faktor yang hendak diuji pengaruhnya terhadap penghindaran pajak yaitu komisaris independen, kompensasi rugi fiskal dan pertumbuhan aset. Selain menguji secara parsial pengaruh dari variabel independen terhadap variabel dependen, kemudian didalam penelitian ini hendak melakukan pengujian secara simultan. Komisaris independen, kompensasi rugi fiskal dan pertumbuhan aset akan diuji secara simultan terhadap penghindaran pajak. Berdasarkan uraian di atas, maka hipotesis yang dapat disimpulkan adalah :

**H<sub>4</sub> : komisaris independen, kompensasi rugi fiskal dan pertumbuhan aset berpengaruh secara simultan terhadap penghindaran pajak**

Berdasarkan penjelasan di atas, maka dapat disusun sebuah kerangka hipotesis seperti yang disaji dalam gambar berikut:



**Gambar 1**  
**Kerangka Hipotesis**  
**Sumber: Penulis (2019)**

## METODE PENELITIAN

Metode penelitian ini adalah analisis deskriptif, dengan jenis data yang digunakan berupa data kuantitatif. Sementara sumber data yang digunakan oleh peneliti berupa data sekunder. Penelitian ini menggunakan data yang berupa laporan keuangan perusahaan sektor pertambangan yang telah diaudit yang *listing* di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2013-2017. Teknik pengumpulan data yang digunakan oleh peneliti untuk memperoleh laporan keuangan dari perusahaan sektor pertambangan, yaitu dengan cara mengakses situs resmi Bursa Efek Indonesia dengan website [www.idx.co.id](http://www.idx.co.id).

Teknik pengambilan sampel yang digunakan dalam penelitian ini yaitu *purposive sampling*. Sampling *purposive* merupakan teknik pengambilan sampel berdasarkan pertimbangan-pertimbangan sebagai berikut : (1) Tercatat di Bursa Efek Indonesia pada periode 2013-2017; (2) Perusahaan pertambangan yang mempublikasikan laporan keuangan yang telah di Audit selama periode pengamatan. (3) Perusahaan pertambangan yang mempunyai kelengkapan data terkait dengan variabel penelitian.

**Tabel 3**  
**Operasionalisasi Variabel**

Variabel	Parameter	Skala
Penghindaran Pajak (Y)	$CETR_{it} = \frac{\text{Pembayaran pajak}_{it}}{\text{Laba sebelum pajak}_{it}}$	Rasio
Komisaris Independen (X1)	$\text{Komisaris Independen} = \frac{\text{Jumlah Dewan Komisaris Independen}}{\text{Total Dewan Komisaris}}$	Rasio
Kompensasi Rugi Fiskal (X2)	Menggunakan variabel dummy, yang akan diberikan nilai 1 jika terdapat kompensasi fiskal, diberikan nilai 0 jika tidak ada.	Rasio
Pertumbuhan Aset (X3)	$\text{Pertumbuhan Aset} = \frac{Aset_t - Aset_{t-1}}{Aset_{t-1}}$	Rasio

Teknik analisis data yang dilakukan dengan tahapan sebagai berikut : analisis statistic deskriptif, uji normalitas, uji outlier, uji asumsi klasik dan pengujian hipotesis dengan analisis regresi berganda.

## HASIL DAN PEMBAHASAN

Di bawah ini merupakan uji statistik hasil regresi berganda yang bertujuan untuk membuktikan ada tidaknya pengaruh dari variabel, komisaris independen, kerugian fiskal dan pertumbuhan aset terhadap penghindaran pajak.

**Tabel 4.1**  
**Koefisien Regresi Berganda**

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients		Sig.
	B	Std. Error	Beta	t	
1 (Constant)	,215	,035		6,096	,000
KI	,031	,078	,027	,393	,695
KRF	-,121	,023	-,358	-5,166	,000
PA	,237	,053	,309	4,469	,000
F- Value					16,279
Prob (F)					,000 <sup>b</sup>
Adjusted R <sup>2</sup>					,218

Sumber : Output SPSS versi 22.0

Berdasarkan tabel diatas, persamaan regresi linear berganda dapat disusun sebagai berikut:

$$Y = 0,215 + 0,031X_1 + -0.121X_2 + 0,237X_3 + 0,035$$

Berdasarkan tabel 4.1 menunjukkan bahwa nilai *Adjusted R Square* adalah sebesar 0,218 yang menandakan bahwa variabel independen hanya 21,8% mempengaruhi variabel dependen, sedangkan sisanya yaitu sebesar 78,2% pengaruh dari faktor lain diluar model regresi. Standar Error dalam penelitian ini sebesar 0,035. Hal tersebut menunjukkan bahwa nilai dari kesalahan

pengganggu atau nilai-nilai dari variabel lain yang tidak dimasukkan dalam model persamaan regresi adalah sebesar 0,035.

### **Pengaruh komisaris independen terhadap penghindaran pajak**

Dalam penelitian ini menunjukkan bahwa komisaris independen tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak yang dilakukan oleh perusahaan sektor pertambangan yang *listing* di Bursa Efek Indonesia periode 2013-2017. Hal tersebut dapat dibuktikan dengan melihat tabel 4.1, dimana nilai signifikansi dari komisaris independen (KI) yang dihitung dengan membandingkan proporsi dari jumlah komisaris independen dengan total keseluruhan dewan komisaris sebesar  $0,695 > 0,05$ . Maka dari itu  $H_1$  ditolak karena hipotesis yang telah dibuat tidak didukung dengan hasil penelitian.

Berdasarkan pengujian hipotesis diketahui bahwa komisaris independen tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Tugas dari komisaris independen yaitu melakukan pengawasan untuk jalannya organisasi dalam sebuah perusahaan yang sesuai dengan anggaran dasar dan juga memberikan nasihat kepada direksi agar tata kelola perusahaan dijalankan sesuai dengan peraturan yang ada. Tidak berpengaruhnya komisaris independen terhadap penghindaran pajak bisa disebabkan karena belum optimalnya fungsi pengawasan yang dilakukan oleh komisaris independen terhadap manajemen perusahaan. Selain dari itu karena tugasnya yang hanya melakukan pengawasan dan memberikan nasihat, komisaris independen tidak memiliki kewenangan dalam pengambilan keputusan terkait dengan operasional perusahaan. Atau bisa juga keberadaan dari komisaris independen hanya sekedar untuk memenuhi persyaratan yang telah ditentukan dalam Peraturan Otoritas Jasa Keuangan Nomor 33/POJK.04/2014 dimana proporsi komisaris independen harus ada minimal sebesar 30% dari jumlah seluruh anggota dewan komisaris. Hasil penelitian ini sesuai dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Ginting (2016) dan penelitian Okrayanti, dkk (2017) yang menyatakan bahwa komisaris independen tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak.

### **Pengaruh kompensasi rugi fiskal terhadap penghindaran pajak**

Dalam penelitian ini menunjukkan bahwa kompensasi rugi fiskal berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak yang dilakukan oleh perusahaan sektor pertambangan yang *listing* di Bursa Efek Indonesia periode 2013-2017. Hal tersebut dapat dibuktikan dengan melihat tabel 4.1, dimana nilai signifikansi dari variabel kompensasi rugi fiskal (KRF) yang dihitung dengan menggunakan variabel dummy sebesar  $0,000 < 0,05$ . Maka dari itu  $H_2$  dapat diterima, karena hipotesis didukung dengan hasil penelitian.

Berdasarkan pengujian hipotesis diketahui bahwa kompensasi rugi fiskal berpengaruh dan memiliki arah yang negatif terhadap penghindaran pajak. Hal tersebut menunjukkan bahwa ketika perusahaan memiliki kompensasi rugi fiskal, maka tindakan penghindaran pajak yang dilakukan akan semakin berkurang. Karena pada saat perusahaan mengalami kerugian fiskal, maka perusahaan tersebut dapat dibebaskan dari kewajiban perpajakannya disaat perusahaan tersebut mengalami kerugian sampai batas maksimal selama lima tahun apabila kerugian tersebut belum dapat ditutupi. Laba yang diperoleh oleh perusahaan di tahun berikutnya akan digunakan untuk menutupi kerugian yang terjadi di tahun sebelumnya. Sehingga ketika sebuah perusahaan mempunyai kompensasi rugi fiskal dalam laporan keuangannya, maka situasi tersebut dapat mendorong perusahaan untuk menyajikan laporan keuangannya secara wajar tanpa adanya upaya-upaya untuk melakukan tindakan kecurangan, salah satunya yang terkait dengan tindakan penghindaran pajak. Hasil dalam penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Munand, dkk (2016) yang menyatakan bahwa kompensasi rugi fiskal tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Namun hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian

yang dilakukan oleh Kurniasih dan Sari (2013) yang menyatakan bahwa kompensasi rugi fiskal berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak.

### **Pengaruh pertumbuhan aset terhadap penghindaran pajak**

Dalam penelitian ini menunjukkan bahwa pertumbuhan aset berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak yang dilakukan oleh perusahaan sektor pertambangan yang *listing* di Bursa Efek Indonesia periode 2013-2017. Hal tersebut dapat dibuktikan dengan melihat tabel 4.1, dimana nilai signifikansi dari variabel pertumbuhan aset (PA)  $0,000 < 0,05$ . Maka dari itu  $H_3$  dapat diterima, karena hipotesis didukung dengan hasil penelitian.

Berdasarkan pengujian hipotesis diketahui bahwa pertumbuhan aset berpengaruh dan memiliki arah yang positif terhadap penghindaran pajak. Hal tersebut menunjukkan bahwa selama periode pengamatan semakin tinggi pertumbuhan aset maka tindakan penghindaran pajak juga akan semakin meningkat. Situasi tersebut bisa saja terjadi karena pada dasarnya pajak merupakan salah satu instrumen yang dapat mengurangi laba yang diperoleh perusahaan. Untuk memperluas operasional perusahaan tentu membutuhkan aset yang tidak sedikit, maka dari itu perusahaan akan melakukan penambahan aset agar dapat mendukung kelancaran dari kegiatan operasional perusahaan. Namun disisi lain, aset yang bertambah akan menyebabkan meningkatnya pula pajak yang harus dibayarkan. Maka dari itu untuk meminimalisir pajak yang dibayar, situasi tersebut memungkinkan perusahaan untuk melakukan tindakan penghindaran pajak.

### **Pengaruh komisaris independen, kompensasi rugi fiskal dan pertumbuhan aset terhadap penghindaran pajak**

Dalam penelitian ini menunjukkan bahwa komisaris independen, kompensasi rugi fiskal dan pertumbuhan aset berpengaruh secara simultan atau secara bersama-sama terhadap penghindaran pajak yang dilakukan oleh perusahaan sektor pertambangan yang *listing* di Bursa Efek Indonesia periode 2013-2017. Hal tersebut dapat dibuktikan dengan melihat tabel 4.1, hasil uji F menunjukkan bahwa besarnya nilai signifikansi yaitu  $0,000 < 0,05$ . Maka dapat dinyatakan bahwa komisaris independen, kompensasi rugi fiskal dan pertumbuhan aset berpengaruh secara simultan terhadap penghindaran pajak. Sehingga  $H_4$  dapat diterima, karena hipotesis didukung dengan hasil penelitian.

### **SIMPULAN**

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh komisaris independen, kompensasi rugi fiskal dan pertumbuhan aset terhadap penghindaran pajak (studi kasus pada perusahaan pertambangan yang *listing* di Bursa Efek Indonesia periode 2013-2017). Berdasarkan hasil olahan data yang telah disajikan dalam bab IV maka dapat diambil kesimpulan sebagai berikut : secara parsial komisaris independen tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak, sedangkan, kompensasi rugi fiskal berpengaruh negatif dan pertumbuhan aset berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak yang dilakukan oleh perusahaan sektor pertambangan yang *listing* di Bursa Efek Indonesia periode 2013-2017. Secara simultan komisaris independen, kompensasi rugi fiskal dan pertumbuhan aset secara simultan atau secara bersama-sama berpengaruh terhadap penghindaran pajak yang dilakukan oleh perusahaan sektor pertambangan yang *listing* di Bursa Efek Indonesia periode 2013-2017.

### **Keterbatasan Penelitian**

Adapun keterbatasan yang peneliti temukan terkait dengan penelitian ini yaitu sebagai berikut: (1) Penelitian ini hanya menggunakan satu pengukuran untuk penghindaran pajak yakni CETR. (2) Dalam penelitian ini hanya menggunakan tiga variabel independen yaitu komisaris

independen, kompensasi rugi fiskal dan pertumbuhan aset. Padahal selain dari ketiga variabel tersebut masih banyak variabel yang dapat digunakan untuk memprediksi tindakan penghindaran pajak. (3) Dalam penelitian ini terdapat banyak data yang outlier, sehingga data tersebut kemudian dihilangkan dan mengurangi total sampel yang digunakan dalam penelitian ini.

### Saran Penelitian

Berdasarkan kesimpulan yang telah diuraikan di atas, maka saran yang dapat diberikan yaitu: (1) Bagi Peneliti Selanjutnya : (a) Dalam mengukur tindakan penghindaran pajak bisa menggunakan proksi selain dari *Cash Effective Tax Ratio* (CETR), misalnya dengan menggunakan proksi *Effective Tax Rate* (ETR) atau *Book Tax Gap*; (b) Untuk meningkatkan nilai koefisien determinasi, dapat dilakukan dengan menambah variabel lain yang sekiranya dapat berpengaruh terhadap tindakan penghindaran pajak seperti koneksi politik dan kualitas audit; (2) Bagi pemerintah dalam hal ini yakni Direktorat Jenderal Pajak : (a) Untuk menyempurnakan peraturan yang dapat mengoptimalkan penerimaan dari sektor perpajakan. Karena tindakan penghindaran pajak merupakan tindakan yang legal di mata hukum, namun akan berdampak terhadap penerimaan negara. Sehingga diharapkan dengan semakin baiknya peraturan dapat meminimalisir tindakan penghindaran pajak yang dilakukan oleh perusahaan. Salah satu hal yang patut diperhatikan terkait dengan kebijakan kompensasi kerugian fiskal selama 5 tahun berturut-turut, karena situasi tersebut dapat di manfaatkan oleh perusahaan untuk terhindar dari kewajiban perpajakannya; (b) Meningkatkan fungsi pengawasan terhadap perusahaan-perusahaan agar tidak melakukan tindakan-tindakan yang terkait dengan penghindaran pajak. Terutama untuk perusahaan-perusahaan yang memiliki kompensasi kerugian, agar kerugian tersebut tidak disalahgunakan sebagai upaya untuk menghindari kewajiban perpajakannya; (3) Bagi perusahaan, Perusahaan diharapkan agar mengurangi tindakan penghindaran pajak. Salah satu caranya yaitu dengan menyajikan laporan keuangan secara benar dan transparan tanpa ada upaya-upaya untuk melakukan tindakan penghindaran pajak. Hal tersebut berkaitan dengan sangat vitalnya peran pajak terhadap penerimaan negara, karena mayoritas penerimaan negara berasal dari sektor perpajakan. (4) Bagi investor, Investor ketika hendak menyalurkan dananya dalam sebuah perusahaan, diharapkan untuk memperhatikan rekam jejak dari perusahaan tersebut terkait dengan tindakan penghindaran pajak. Sehingga investor diharapkan merasa lebih aman ketika menyalurkan dana dalam perusahaan yang tidak memiliki masalah terkait dengan perpajakan.

### DAFTAR PUSTAKA

- Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara Tahun 2013-2017
- Anthony, R., N. Adn V. Govindarajan. (2009). *Managemen Control System*. Buku 2. Jakarta: Salemba Empat.
- Budiman, Judi., & Setiyono. (2012). Pengaruh karakter eksekutif terhadap penghindaran pajak (*tax avoidance*). Simposium Nasional Akuntansi XV.
- Fahmi, Irham. (2012). *Pengantar Manajemen Keuangan Teori dan Soal Jawab*. Bandung. Alfabeta.
- Fadhilah, Rahmi. (2014). Pengaruh *good corporate governance* terhadap *tax avoidance*. Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang.
- Fadila, Melisa. (2017). Pengaruh *return on asset, leverage*, ukuran perusahaan, kompensasi rugi fiskal, kepemilikan institusional, dan Koneksi politik terhadap penghindaran pajak. JOM Fekon, Vol. 4 No.1. *Faculty of Economic Riau University*.
- Firdaus, Dedi. (2016). Pengaruh Likuiditas, Komisaris Independen, Manajemen Laba dan *Corporate Responsibility* Terhadap Agresivitas Pajak. Skripsi Program Studi Akuntansi. STIE Sutaatmadja.

- Ghozali, Imam. (2016). Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program IBM SPSS 23. Edisi VIII. Badan Penerbit Universitas Diponegoro. Semarang.
- Ginting, Suriani. (2016). Pengaruh *corporate governance* dan kompensasi rugi fiskal terhadap penghindaran pajak dengan ukuran perusahaan sebagai variabel moderating. *Jurnal Wira Ekonomi Mikroskil* Volume 6, Nomor 02
- Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan. (2013). Bandung. Fokusmedia.
- Kurniasih, Tommy., & Sari, M Ratna. (2013). Pengaruh *Return on assets, leverage, corporate governance*, ukuran perusahaan dan kompensasi rugi fiskal pada *tax avoidance*. *Buletin studi ekonomi*, Volume 18. No.1.
- Kusumaningrum, Eka Amelia. (2010). Analisis pengaruh profitabilitas, pertumbuhan aset, dan ukuran perusahaan terhadap struktur modal. Skripsi Program Studi Manajemen. Universitas Diponegoro.
- Munand, Raemona Tuah., Nazar, M.Razki., & Isa, Khairunn. (2016). Pengaruh ukuran perusahaan, *leverage*, dan kompensasi rugi fiskal terhadap *tax avoidance*. e-Proceeding of Management : Vol.3, No.3. Universitas Telkom.
- Ningsih, Dwi Feni Wulan. (2016). Pengaruh struktur aset, profitabilitas, pertumbuhan aset, dan pertumbuhan penjualan terhadap struktur modal. STIE Perbanas, Surabaya.
- Okrayanti, Yulia Tati., Utomo, Wahyudi Supri., & Nuraina, Elva. (2017). Pengaruh karakteristik perusahaan dan *corporate governance* terhadap *tax avoidance* (studi pada perusahaan manufaktur di BEI). *Forum Ilmiah Pendidikan Akuntansi*. Universitas PGRI Madiun Vol. 5 No. 1 Hlmn. 804-817.
- Rani, Puspita. (2017). Pengaruh ukuran perusahaan, *financial distress*, komite audit, dan komisaris independen terhadap *tax avoidance*. *Jurnal akuntansi dan keuangan* Vol.6 No. 2. FEB Universitas Budi Luhur.
- Resmi, Siti. (2017). *Perpajakan Teori & Kasus*. Edisi 10-Buku 1. Yogyakarta: Penerbit Salemba Empat.
- Saputra, Aristianto Dwi. (2018). Pengaruh Insentif Eksekutif, *Corporate Risk, Corporate Governance* dan Konservatisme Akuntansi terhadap *Tax avoidance*. Skripsi Program Studi Akuntansi. Universitas Islam Indonesia.
- Sari, Dewi Kartika., Martani, Dwi. (2010). Karakteristik kepemilikan perusahaan, corporate governance dan tindakan pajak agresif. Simposium Nasional Akuntansi XIII. Purwokerto.
- Suyanto, Krisnata Dwi., & Supramono. (2012). Likuiditas, *leverage*, komisaris independen, dan Manajemen laba terhadap agresivitas Pajak perusahaan. *Jurnal Keuangan dan Perbankan*, Vol.16, No.2 Mei 2012, hlm. 167–177.
- Sugiyono. (2016). *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif, dan Kombinasi (Mixed Methods)*. Bandung. Alfabeta.
- Swingly, Calvin., & Sukartha, I Made. (2015). Pengaruh karakter eksekutif, komite audit, ukuran perusahaan, *leverage* dan *sales growth* pada *tax avoidance*. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana* 10.1 (2015): 47-62.
- Tandiontong, Mathius. (2016). *Kualitas Audit dan Pengukurannya*. Bandung. Alfabeta.
- Trisianto, Deny., & Oktaviani, Rachmawati meita. (2016). Faktor-faktor yang mempengaruhi *tax avoidance* dengan *leverage* sebagai variabel mediasi. *Dinamika Akuntansi, Keuangan dan Perbankan* Vol. 5, No. 1. Hal: 65- 81.
- Watts, R.L. & Zimmerman, J.L. 1990. Positive Accounting Theory: A Ten Year *Perspective*. *The Accounting Review*, 65(1): 131-156.
- Winata, Fenny. (2014). Pengaruh *corporate governance* terhadap *tax avoidance* pada perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2013. *Tax & accounting review*, vol. 4, no.1. Universitas Kristen Petra.

Zain, Mohammad. (2007). Manajemen Perpajakan. Jakarta. Salemba Empat.

<https://bisnis.tempo.co/read/224682/jalan-panjang-kasus-pajak-kpc>.

<https://katadata.co.id/berita/2017/07/20/belajar-dari-carut-marut-tata-kelola-tambang-batu-bara>.

<https://katadata.co.id/berita/2017/07/12/peta-jalan-ungkap-kedok-pemilik-perusahaan-tambang>.

<http://www.tribunnews.com/internasional/2017/11/20/indonesia-masuk-peringkat-ke-11-penghindaran-pajak-perusahaan-jepang-no3>.

<https://www.suara.com/bisnis/2017/11/30/190456/fitra-setiap-tahun-penghindaran-pajak-capai-rp110-triliun>.