

## Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi *Tax Avoidance* Pada Perusahaan Pertambangan Sub-Sektor Batu Bara

Hasanah Yaumil Akhir Syakira<sup>1</sup>

M. Haykal\*<sup>2</sup>,

Rayyan Firdaus<sup>3</sup>, Indrayani<sup>4</sup>

[hasanah.180420076@mhs.unimal.ac.id](mailto:hasanah.180420076@mhs.unimal.ac.id)<sup>1</sup>, [mhaykal@unimal.ac.id](mailto:mhaykal@unimal.ac.id)<sup>2</sup>, [rayyan@unimal.ac.id](mailto:rayyan@unimal.ac.id)<sup>3</sup>,

[indrayani@unimal.ac.id](mailto:indrayani@unimal.ac.id)<sup>4</sup>

Program Studi Akuntansi, Universitas Malikussaleh, Lhokseumawe

Kampus Bukit Indah, Blang Pulo, Muara Satu, Lhokseumawe

\*Corresponding Author

### Abstrak

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh corporate governance diprosikan dewan direksi, struktur kepemilikan diprosikan kepemilikan institusional, karakteristik perusahaan diprosikan leverage dan konservatisme akuntansi terhadap tax avoidance. Populasi penelitian ini adalah perusahaan pertambangan sub-sektor batu bara yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2018-2021 yang berjumlah 28 perusahaan dan sampel dalam penelitian ini adalah 76 data amatan yang diperoleh menggunakan metode purposive sampling. Penelitian ini menggunakan metode regresi berganda untuk menguji pengaruh dari masing-masing variabel terhadap tax avoidance. Hasil uji t menunjukkan bahwa dewan direksi, kepemilikan institusional memiliki pengaruh negatif dan tidak signifikan terhadap tax avoidance. Sedangkan leverage dan konservatisme akuntansi tidak berpengaruh terhadap tax avoidance.

**Kata kunci:** Tax Avoidance; Corporate Governance; Struktur Kepemilikan; Karakteristik Perusahaan; Konservatisme Akuntansi.

### Abstract

This study aims to examine the effect of corporate governance proxied by the board of directors, ownership structure proxied by institutional ownership, company characteristics proxied by leverage and accounting conservatism on tax avoidance. The population of this study are coal mining companies listed on the Indonesia Stock Exchange in 2018-2021, totaling 28 companies and the sample in this study are 76 observational data obtained using purposive sampling method. This study uses multiple regression methods to test the effect of each variable on tax avoidance. The t test results show that the board of directors, institutional ownership has a negative and no significant effect on tax avoidance. While leverage and accounting conservatism have no effect on tax avoidance.

**Keywords:** Tax Avoidance, Corporate Governance, Ownership Structure, Company Characteristics, Accounting Conservatism.

## PENDAHULUAN

Indonesia merupakan salah satu negara berkembang yang membutuhkan biaya pembangunan yang besar. Maka dari itu, pemerintah terus berusaha untuk meningkatkan pendapatan dalam negeri, salah satunya adalah penerimaan pajak. Dalam Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, 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. Setiap tahunnya, pajak memiliki kontribusi terbesar dalam penerimaan negara, hal ini merupakan bukti bahwa pajak merupakan instrumen penting bagi suatu negara dalam menjalankan perekonomiannya. Pajak yang disetorkan oleh wajib pajak perorangan maupun badan atau perusahaan merupakan proses transfer kekayaan kepada negara sebagai bentuk pembayaran atas beban yang diberikan kepada perusahaan.

(Oliviana & Muid, 2019) berpendapat, perusahaan memandang bahwa jumlah beban pajak yang tinggi akan dapat mengurangi laba yang dihasilkan dan hal itu dapat merugikan perusahaan. Perusahaan berusaha untuk membayar pajak serendah mungkin karena pajak akan mengurangi pendapatan atau laba bersih, sedangkan bagi pemerintah menginginkan pajak setinggi mungkin guna untuk membiayai penyelenggaraan pemerintahan (Darmawan & Surakartha, 2014). Hal ini tentunya menjadi acuan bagi perusahaan untuk mencari cara agar dapat meminimalkan beban pajak yang akan dibayarkan. Salah satu upaya yang dilakukan perusahaan untuk meminimalkan beban pajak adalah dengan melakukan penghindaran pajak (*tax Avoidance*).

*Tax avoidance* merupakan upaya perusahaan dalam manajemen pajak penghasilan yang tidak melanggar peraturan perundang-undangan sehingga legal dan aman (Putra et al., 2018). *Tax avoidance* yang dilakukan oleh perusahaan bertujuan untuk meminimalkan beban pajak terutang agar perusahaan dapat memaksimalkan jumlah laba setelah pajak, tetapi perusahaan masih memenuhi kewajiban pajaknya secara benar. Meskipun, *tax avoidance* merupakan cara legal untuk meminimalkan pajak, hal ini tetap saja akan merugikan negara dikarenakan perusahaan tidak akan membayar sebesar jumlah yang seharusnya dibayarkan.

Tindakan *tax avoidance* tentunya tidak terlepas dari *corporate governance* perusahaan. *Corporate governance* merupakan suatu struktur dan proses (regulasi, sistem dan prosedur) yang dapat memastikan bahwa prinsip tarif dialihkan ke dalam budaya, membimbing dan mengendalikan perusahaan untuk mencapai pertumbuhan yang berkelanjutan dan meningkatkan nilai tambah, namun peningkatan ini tetap memperhatikan keselarasan dari berbagai kepentingan *stakeholder* dan sesuai dengan prinsip korporasi yang sehat serta peraturan perundang-undangan yang berlaku (Ellyanti & Suwanti, 2022). *Corporate governance* diproksikan dengan dewan direksi. Dalam *corporate governance*, dewan direksi menempati posisi sentral dikarenakan fungsinya sebagai wakil dewan komisaris dalam suatu tata kelola perusahaan. Dalam sebuah perusahaan, semakin banyak proporsi dewan direksi yang dimiliki maka akan semakin tinggi pula kompetensi yang terjadi untuk mencapai tata kelola perusahaan yang baik (Hartoto, 2018).

Struktur kepemilikan merupakan salah satu faktor yang mempengaruhi *tax avoidance*. Menurut (Sudana, 2011), struktur kepemilikan merupakan pemisahan antara pemilik perusahaan dan manajer perusahaan. Dalam penelitian ini struktur kepemilikan diproksikan menjadi kepemilikan institusional. Kepemilikan institusional adalah kepemilikan saham oleh pemerintah, institusi

keuangan, institusi berbadan hukum, institusi luar negeri, dana perwalian dan institusi lainnya pada akhir tahun (Sari, 2014)

Faktor selanjutnya yang mempengaruhi manajemen perusahaan melakukan *tax avoidance* adalah karakteristik perusahaan. Karakter dari suatu perusahaan adalah sifat yang sudah menempel atau bisa disebut sebagai suatu ciri khas pada sebuah entitas usaha yang mampu terlihat dari berbagai arah (Cahyaninggaluh et al., 2022). Penelitian ini menggunakan *leverage* sebagai proksi dari karakteristik perusahaan. Menurut (Ramadhan & Suropto, 2022) *leverage* adalah kemampuan perusahaan dalam memenuhi pembayaran semua kewajibannya, baik kewajiban jangka pendek maupun kewajiban jangka panjang. Tingkat pengelolaan kewajiban (*leverage*) berkaitan dengan bagaimana perusahaan didanai, apakah perusahaan didanai lebih banyak menggunakan kewajiban atau modal yang berasal dari pemegang saham.

Konservatisme akuntansi juga merupakan salah satu faktor yang mempengaruhi *tax avoidance*. Konservatisme akuntansi adalah prinsip kehati-hatian dalam mengakui aset dan laba, namun segera mengakui beban dan kewajiban karena aktivitas bisnis yang dijalankan oleh perusahaan dilingkupi oleh ketidakpastian (Farida et al., 2021). Konservatisme menjurus pada laporan keuangan yang menyimpang karena kurang relevan dan menurunkan kualitas laba yang didapat, sehingga tidak bisa digunakan untuk itu mengevaluasi risiko perusahaan (Yuniarsih, 2018).

Adapun tujuan dalam penelitian ini adalah: 1) Untuk menguji pengaruh *corporate governance* terhadap *tax avoidance* pada perusahaan pertambangan sub-sektor batubara yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia; 2) Untuk menguji pengaruh struktur kepemilikan terhadap *tax avoidance* pada perusahaan pertambangan sub-sektor batubara yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia; 3) Untuk menguji pengaruh karakteristik perusahaan terhadap *tax avoidance* pada perusahaan pertambangan sub-sektor batubara yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia; 4) Untuk menguji pengaruh konservatisme akuntansi terhadap *tax avoidance* pada perusahaan pertambangan sub-sektor batubara yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia.

## TINJAUAN PUSTAKA

### Landasan Teori

#### Teori Keagenan

Dalam sebuah perusahaan, *tax avoidance* seringkali dikaitkan dengan *corporate governance* sebuah perusahaan. Menurut (Lukviarman, 2016), teori agensi memberikan fakta yang berkembang bahwa dalam setiap organisasi, individu (*agent*) akan bertindak sebagai pihak yang dipercaya oleh individu ataupun kelompok lainnya (*principal*) sebagai perwakilan mereka. Menurut (Hendriksen & Breda, 1992), teori agensi menekankan hubungan kontrak antara *agent* dan *principal*. *Agent* akan melaksanakan tugas-tugas tertentu untuk *principal*, sedangkan *principal* mempunyai kewajiban untuk memberi imbalan pada *agent*. Adapun (Jensen & Meckling, 1976) menyatakan bahwa hubungan keagenan merupakan kontrak antara *principal* selaku pihak yang mempekerjakan *agent* untuk melakukan sejumlah jasa dan memberikan wewenang dalam pengambilan keputusan. Dalam teori agensi, diindikasikan bahwa setiap pihak yang terlibat mempunyai kepentingan untuk mencapai tujuan masing-masing.

## Hubungan Antar Variabel

### Pengaruh Corporate Governance Terhadap Tax Avoidance

Disebutkan dalam teori keagenan (*agency theory*), umumnya kepentingan antara *agent* dan *principal* akan berbeda maka, *corporate governance* yang baik akan sangat dibutuhkan untuk mengurangi potensi konflik kepentingan tersebut (Hartoto, 2018). (Hudha & Utomo, 2021) berpendapat bahwa keterbukaan informasi mengenai seluruh apa yang menyangkut perusahaan harus diaporkan kepada *principal* agar tidak timbul kesalahpahaman antara *agent* dan *principal*.

Sebagai pusat dalam *corporate governance* sebuah perusahaan, dewan direksi memiliki kewenangan untuk mengeluarkan kebijakan terkait dengan kepentingan perusahaan yang diyakini dapat mengurangi kemungkinan terjadinya penghindaran pajak. Semakin banyak anggota dewan, semakin kecil kemungkinan untuk menghindari pajak, karena dewan direksi membuat keputusan untuk kepentingan dan tujuan perusahaan. Dengan demikian, dewan direksi tidak akan mengambil keputusan untuk melakukan praktik *tax avoidance* yang kemungkinan menimbulkan resiko dimasa yang akan datang. (Avianita dan Fitria, 2020).

### Pengaruh Struktur Kepemilikan Terhadap Tax Avoidance

Menurut teori keagenan (*agency theory*) hubungan yang terjadi antara *agent* dan *principal* adalah semakin tinggi kepentingan yang dimiliki oleh investor institusional dalam hubungan antara pemegang saham dan manajemen, semakin tinggi pula pengawasan terhadap aktivitas bisnis perusahaan. Peran dari kepemilikan institusional dalam sebuah perusahaan ialah untuk memantau, mengawasi dan mendisiplinkan manajemen sehingga hal tersebut akan mempengaruhi ataupun memaksa manajemen untuk meminimalkan tindakan penghindaran pajak (*tax avoidance*). Kepemilikan institusional cenderung menghindari risiko yang ditimbulkan oleh praktik penghindaran pajak perusahaan karena dapat memberikan dampak buruk bagi nama baik institusi (Nurmawan & Nuritomo, 2022).

### Pengaruh Karakteristik Perusahaan Terhadap Tax Avoidance

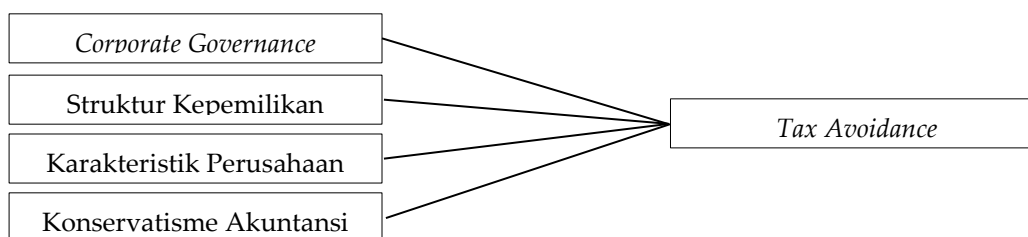
Dalam memenuhi kebutuhan aktivitas operasional dan investasi, perusahaan dimungkinkan untuk menggunakan hutang sebagai untuk memenuhi kebutuhan tersebut. Perusahaan yang menggunakan hutang pada komposisi pembiayaan maka akan menimbulkan beban bunga. Beban bunga merupakan biaya yang dapat dikurangkan (*deductible expense*) (Puspita & Febrianti, 2017). Beban bunga yang tinggi akan mempengaruhi penghasilan kena pajak, hal tersebut mengakibatkan laba kena pajak perusahaan menjadi berkurang dan pada akhirnya akan mengurangi jumlah pajak yang harus dibayar oleh perusahaan karena insentif pajak atas bunga utang semakin besar.

### Pengaruh Konservatisme Akuntansi Terhadap Tax Avoidance

(Yulistian et al., 2018) berpendapat bahwa konsep konservatisme akuntansi menyatakan bahwa untuk menghindari kerugian yang akan terjadi di masa yang akan datang atau keadaan yang tidak pasti, manajer perusahaan akan mengambil suatu kebijakan, perlakuan atau tindakan akuntansi yang didasarkan pada keadaan, harapan atas kejadian, konsekuensi atau hasil yang dianggap kurang atau tidak menguntungkan untuk perusahaan. Prinsip konservatisme akuntansi yang diterapkan oleh suatu perusahaan cenderung akan mempengaruhi laporan keuangan perusahaan tersebut (Swandewi & Noviari, 2020). Dalam teori keagenan, sebagai *agent*, manajemen perusahaan cenderung akan memilih metode yang menguntungkan bagi perusahaannya. Penggunaan metode yang konservatif tentunya akan menciptakan pengakuan beban di awal dan

tidak langsung mengakui pendapatan sehingga hal tersebut dapat memperkecil biaya pajak yang harus dibayar oleh perusahaan. (E. R. K. R. Dewi & Trisnawati, 2021)

### Kerangka Konseptual



### Hipotesis Penelitian

- H1: *Corporate governance* berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*.  
 H2: Struktur kepemilikan berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*.  
 H3: Karakteristik perusahaan berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*.  
 H4: Konservatisme akuntansi berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*.

## METODE

### Lokasi dan Objek Penelitian

Objek penelitian pada penelitian ini adalah Perusahaan Pertambangan Sub-sektor Batu Bara yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia, dengan data pengamatan berupa annual report perusahaan terkait periode 2018-2021 yang diakses melalui website Bursa Efek Indonesia ataupun website resmi perusahaan.

### Populasi dan Sampel

Populasi dalam penelitian ini meliputi seluruh perusahaan pertambangan sub-sektor batu bara sebanyak 28 perusahaan. Sampel penelitian ini adalah 19 perusahaan dengan data penelitian sebanyak 76 data yang diperoleh menggunakan metode purposive sampling dengan kriteria sebagai berikut:

1. Perusahaan pertambangan sub-sektor batu bara yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2018-2021.
2. Perusahaan pertambangan sub-sektor batu bara yang *listing* di Bursa Efek Indonesia periode 2018-2021.
3. Perusahaan pertambangan sub-sektor batu bara yang menerbitkan *annual report* selama periode pengamatan.

### Jenis Data dan Sumber Data

Penelitian ini merupakan penelitian dengan pendekatan kuantitatif dengan menggunakan data panel. Sumber data dalam penelitian ini diperoleh dari data sekunder berupa laporan keuangan tahunan (*Annual Report*) perusahaan pertambangan sub-sektor batu bara yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia.

### Teknik Pengumpulan Data

Dikarenakan penelitian ini menggunakan data sekunder berupa *annual report* perusahaan, maka teknik pengambilan data yang digunakan adalah teknik dokumentasi. (Amir et al., 2009) berpendapat bahwa pengumpulan data melalui dokumentasi adalah pengumpulan atau mencari

data dengan menggunakan catatan, transkrip, buku, surat kabar, majalah, prasasti, notulen, agenda, foto-foto dan lain sebagainya.

### Definisi Operasional Variabel

#### Variabel Dependen (Y)

*Tax avoidance* merupakan bagian dari manajemen pajak perusahaan. Menurut (Putra et al., 2018) *tax avoidance* merupakan upaya perusahaan dalam manajemen pajak penghasilan yang tidak melanggar peraturan perundang-undangan sehingga legal dan aman. Salah satu indikator untuk mengukur *tax avoidance* adalah *cash effective tax rate* (CETR). Berikut merupakan rumus *cash effective tax rate* (CETR):

$$CETR = \frac{\text{Pembayaran Pajak}}{\text{Laba Sebelum Pajak}}$$

Sumber: (Sundari & Aprilina, 2017)

#### Variabel independen (X)

##### *Corporate governance*

Dalam penelitian ini, *corporate governance* diprosikan menjadi dewan direksi. Direksi sebagai organ perusahaan bertugas dan bertanggungjawab secara kolegal dalam mengelola perusahaan (Governance, 2006). Dewan direksi bertindak sebagai pengatur kegiatan operasional perusahaan dan juga memiliki peran sebagai penanggung jawab atas seluruh kegiatan perusahaan. Adapun ukuran dewan direksi diukur dengan rumus sebagai berikut:

$$\text{Dewan Direksi} = \text{Total dewan direksi dalam perusahaan}$$

Sumber: (Fahriani & Priyadi, 2016)

##### Struktur Kepemilikan

Struktur kepemilikan dalam penelitian ini diprosikan menjadi kepemilikan institusional. Menurut (Dewi & Jati, 2014) kepemilikan institusional merupakan kepemilikan saham yang dimiliki oleh pemerintah, perusahaan asuransi, investor luar negeri atau bank. Kepemilikan institusional diukur dengan rumus berikut:

$$K.I = \frac{\text{Jumlah Saham Institusional}}{\text{Total Saham yang Beredar}} \times 100\%$$

Sumber: (Astika et al., 2021)

##### Karakteristik Perusahaan

Leverage merupakan bagian dari karakteristik perusahaan, (Ramadhan & Suropto, 2022) berpendapat bahwa leverage berkaitan dengan bagaimana perusahaan didanai, apakah perusahaan didanai lebih banyak menggunakan kewajiban atau modal yang berasal dari pemegang saham. *Leverage* diukur dengan rasio sebagai berikut:

$$DER = \frac{\text{Total Hutang}}{\text{Total Ekuitas}}$$

Sumber: (Kartana & Wulandari, 2018)

##### Konservatisme Akuntansi

Prinsip konservatisme adalah konsep yang mengakui beban dan kewajiban sesegera mungkin meskipun ada ketidakpastian tentang hasilnya, namun hanya mengakui pendapatan dan aset ketika sudah yakin akan diterima (Savitri, 2016). Konservatisme akuntansi dapat diukur dengan rasio sebagai berikut:

$$CONACC = \frac{NI + Depresiasi - Arus Kas Operasi}{Total Aset}$$

Sumber: (Alvionita et al., 2021)

## PEMBAHASAN

### Analisis Statistik Deskriptif

Date: 12/07/22 Time: 16:40  
Sample: 2018 2021

	Y	X1	X2	X3	X4
Mean	-1.083764	1.541088	4.250251	-0.241684	-0.990438
Median	-1.095705	1.609438	4.478723	-0.290453	-0.105610
Maximum	3.403335	2.302585	4.604153	3.212814	-0.000443
Minimum	-5.222281	0.693147	2.771861	-7.710646	-6.529724
Std. Dev.	1.310997	0.392361	0.468375	1.353762	1.550624
Skewness	-0.010928	-0.196053	-1.947056	-1.868882	-1.484921
Kurtosis	5.225944	2.502765	6.129601	13.79686	4.218458
Jarque-Bera	15.69180	1.269801	79.03528	413.3864	32.63124
Probability	0.000391	0.529988	0.000000	0.000000	0.000000
Sum	-82.36604	117.1227	323.0191	-18.36796	-75.27326
Sum Sq. Dev.	128.9034	11.54601	16.45310	137.4504	180.3326
Observations	76	76	76	76	76

Sumber: data diolah (2022)

### Pemilihan Model Analisis Regresi Data Panel

#### Uji Chow

Redundant Fixed Effects Tests

Equation: FEM

Test cross-section fixed effects

Effects Test	Statistic	d.f.	Prob.
Cross-section F	1.446346	(18,53)	0.1492
Cross-section Chi-square	30.368777	18	0.0340

Sumber: data diolah (2022)

Berdasarkan pada tabel diatas, dapat dilihat bahwa nilai *Probability Cross-Section Chi-Square* sebesar 0,03. Hasil tersebut menunjukkan bahwa nilai dari *Probability Cross-Section Chi-Square* lebih kecil dari 0,05 yang artinya model yang terpilih pada uji *chow* adalah *Fixed Effect* (FEM).

#### Uji Hausman

Correlated Random Effects - Hausman Test

Equation: REM

Test cross-section random effects

Test Summary	Chi-Sq. Statistic	Chi-Sq. d.f.	Prob.
Cross-section random	2.095316	4	0.7182

Sumber: data diolah (2022)

Pada tabel diatas, terlihat bahwa nilai *probability cross-section random* pada uji hausman adalah 0,71. Jika nilai *probability cross-section random* lebih besar daripada 0,05 Maka, model regresi data panel yang terbaik dalam penelitian ini adalah *Random Effect Model* (REM).

### Uji Langrange Multiplier

#### Lagrange Multiplier Tests for Random Effects

Null hypotheses: No effects

Alternative hypotheses: Two-sided (Breusch-Pagan) and one-sided (all others) alternatives

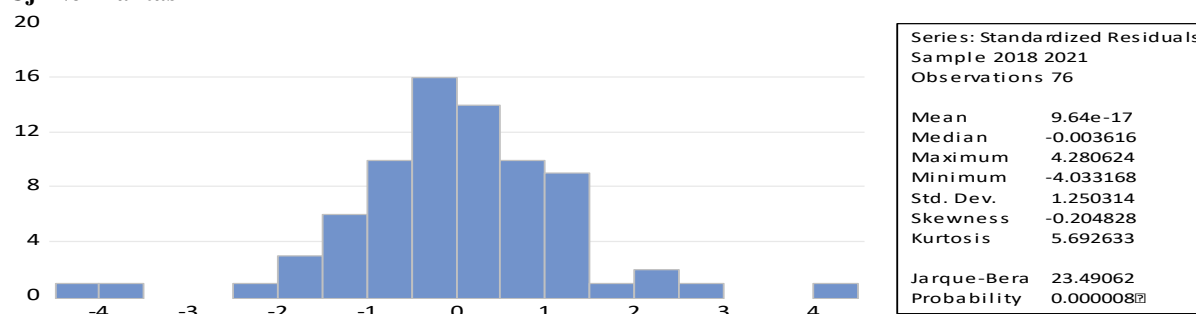
	Test Hypothesis		
	Cross-section	Time	Both
Breusch-Pagan	0.585807 (0.4440)	0.567823 (0.4511)	1.153630 (0.2828)
Honda	0.765380 (0.2220)	0.753540 (0.2256)	1.074039 (0.1414)
King-Wu	0.765380 (0.2220)	0.753540 (0.2256)	0.986929 (0.1618)
Standardized Honda	1.306577 (0.0957)	1.230653 (0.1092)	-2.192564 (0.9858)
Standardized King-Wu	1.306577 (0.0957)	1.230653 (0.1092)	-1.418112 (0.9219)
Gourieroux, et al.	--	--	1.153630 (0.2818)

Sumber: data diolah (2022)

Dapat dilihat pada tabel diatas, nilai *Breusch-Pagan* sebesar 0,44. Nilai tersebut lebih besar daripada 0,05 artinya model yang terpilih pada uji *Langrange Multiplier* adalah model *Common Effect* (CEM).

### Uji Asumsi Klasik

#### Uji Normalitas



Sumber: data diolah (2022)

Berdasarkan hasil uji normalitas di atas dapat dilihat bahwa nilai *probability* sebesar 0.000008 yang menunjukkan bahwa nilai *probabiliy* dibawah nilai signifikasi 0.05 sehingga dalam penelitian ini menunjukkan data tidak berdistribusi normal.

#### Uji Multikolinearitas

	X1	X2	X3	X4
X1	1.000000	-0.070734	0.009721	-0.180653
X2	-0.070734	1.000000	-0.010338	-0.041519
X3	0.009721	-0.010338	1.000000	-0.031824
X4	-0.180653	-0.041519	-0.031824	1.000000

Sumber: data diolah (2022)

Tabel di atas menunjukkan bahwa penelitian ini tidak terjadi gejala multikolinieritas untuk seluruh variabel independen.



### Uji Heteroskedastisitas

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	1.894005	1.044419	1.813454	0.0740
X1	0.123254	0.265365	0.464472	0.6437
X2	-0.275144	0.218842	-1.257271	0.2128
X3	0.023499	0.075448	0.311463	0.7564
X4	0.019482	0.067068	0.290485	0.7723

Sumber: data diolah (2022)

Berdasarkan pada tabel diatas dapat dilihat bahwa nilai probabilitas setiap variabel X lebih besar dari 0.05, maka dapat disimpulkan bahwa dalam penelitian ini terbebas dari heteroskedastisitas.

### Pengujian Hipotesis

#### Uji Parsial (Uji t)

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	2.636922	1.518182	1.736894	0.0867
X1	-0.684161	0.385738	-1.773643	0.0804
X2	-0.627925	0.318112	-1.973912	0.0523
X3	0.076193	0.109673	0.694728	0.4895
X4	-0.021124	0.097491	-0.216672	0.8291

Sumber: data diolah (2022)

Berdasarkan pada hasil pengujian hipotesis diatas bahwa variabel *corporate governance* memiliki nilai t-statistik sebesar  $1.773 > 1.666$  sedangkan nilai probabilitas sebesar  $0,08 > 0,05$  sehingga hipotesis satu diterima. Hal ini berarti bahwa *corporate governance* berpengaruh dan tidak signifikan terhadap *tax avoidance* dengan arah hubungan negatif.

Dari hasil pengujian hipotesis diatas, variabel struktur kepemilikan memiliki nilai t-statistik sebesar  $1.973 > 1.666$  sedangkan nilai probabilitas sebesar  $0,052 > 0,05$  sehingga hipotesis kedua diterima. Variabel struktur kepemilikan berpengaruh dan tidak signifikan terhadap *tax avoidance* dengan arah hubungan negatif.

Selanjutnya pada hasil pengujian hipotesis ketiga yaitu karakteristik perusahaan memiliki nilai t-statistik sebesar  $0,694 < 1.666$  sedangkan nilai probabilitas sebesar  $0,48 > 0,05$  Hal ini berarti bahwa hipotesis ketiga ditolak, karakteristik perusahaan tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance* dengan arah hubungan positif.

Lalu pada hasil pengujian hipotesis dapat dilihat bahwa nilai t-statistik untuk variabel konservatisme akuntansi sebesar  $-0,216 < 1.666$  sedangkan nilai probabilitas sebesar  $0,8 > 0,05$  yang mana hal ini berarti bahwa hipotesis keempat ditolak. Konservatisme akuntansi tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance* dengan arah hubungan positif.

#### Pengaruh Corporate Governance Terhadap Tax Avoidance

Hasil pengujian uji t menunjukkan bahwa variabel *corporate governance* berpengaruh negatif dan tidak signifikan terhadap *tax avoidance*. Hal ini berarti dewan direksi efektif dalam mencegah tindakan penghindaran pajak (*Tax Avoidance*). (Hudha & Utomo, 2021) menyatakan bahwa tugas dewan direksi ialah memaksimalkan kepentingan pemegang saham. Dewan direksi merupakan pusat dalam *corporate governance* sebuah perusahaan, memiliki kewenangan untuk mengeluarkan kebijakan terkait dengan kepentingan perusahaan yang tentunya diyakini dapat mengurangi kemungkinan terjadinya penghindaran pajak. Semakin banyak anggota dewan, semakin kecil kemungkinan untuk menghindari pajak, karena dewan direksi membuat keputusan untuk kepentingan dan tujuan

perusahaan. Dengan demikian, dewan direksi tidak akan mengambil keputusan untuk melakukan praktik *tax avoidance* yang kemungkinan menimbulkan resiko dimasa yang akan datang. (Avianita & Fitria, 2020).

Hasil penelitian ini didukung oleh penelitian yang dilakukan (Lestari & Ovami, 2020) dimana hasil penelitian mereka memiliki hasil bahwa *corporate governance* berpengaruh negatif dan tidak signifikan terhadap *tax avoidance* sehingga penelitian ini tidak sejalan dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh (Hartoto, 2018) dan (Avianita & Fitria, 2020).

#### **Pengaruh Struktur Kepemilikan Terhadap Tax Avoidance**

Hasil pengujian uji t menunjukkan bahwa variabel struktur kepemilikan berpengaruh negatif dan tidak signifikan terhadap *tax avoidance*. Hasil tersebut menunjukkan bahwa perusahaan dengan tingkat kepemilikan institusional yang tinggi mempunyai tingkatan praktik *tax avoidance* yang rendah dikarenakan peran dari kepemilikan institusional adalah untuk memantau dan mengawasi manajemen. Namun sebaliknya, jika tingkat kepemilikan institusional dalam sebuah perusahaan rendah maka perusahaan tersebut memiliki tingkat *tax avoidance* yang tinggi. (Nurmawan & Nuritomo, 2022) berpendapat bahwa kepemilikan institusional cenderung menghindari risiko yang ditimbulkan oleh praktik penghindaran pajak perusahaan karena dapat memberikan dampak buruk bagi nama baik institusi. Menurut (Alviyani, 2016) pemilik institusional berdasarkan besar dan hak suara yang dimiliki dapat memaksa manajer untuk berfokus pada kinerja ekonomi dan menghindari peluang untuk perilaku mementingkan diri sendiri, sehingga penghindaran pajak dapat diminimalkan.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh (Dewi & Suardika, 2021) dan (Arviyanti dan Muiz, 2020). Namun, penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh (Sari & Kinasih, 2021), (Dewi & Jati, 2014) dan (Putri & Putra, 2017).

#### **Pengaruh Karakteristik Perusahaan Terhadap Tax Avoidance**

Hasil pengujian uji t menunjukkan bahwa variabel karakteristik perusahaan tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Hasil tersebut menunjukkan bahwa tinggi atau rendahnya tingkat *leverage* belum tentu menjadi faktor yang mendasari perusahaan untuk melakukan *tax avoidance*. Menurut (Kurniawati & Kholis, 2020) keputusan pendanaan bagi perusahaan cenderung menggunakan dana internal perusahaan jika dibandingkan dengan dana eksternal perusahaan. (Ramadhan & Suropto, 2022) berpendapat bahwa, apabila perusahaan lebih banyak didanai dengan modal dari pemegang saham maka akan menimbulkan dividen. Dividen yang ditimbulkan dari laba ditahan tidak dapat mengurangi beban pajak. Beban bunga yang dapat digunakan sebagai pengurang laba kena pajak adalah beban bunga yang muncul akibat adanya pinjaman kepada pihak ketiga yang tidak memiliki hubungan dengan perusahaan sehingga peningkatan *leverage* tidak membuat perusahaan melakukan aktivitas *tax avoidance*.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh (Kurniawati & Kholis, 2020), (Ramadhan & Suropto, 2022) dan (Purba et al., 2020). Namun, hasil dari penelitian ini berbanding terbalik dengan penelitian yang dilakukan oleh (Cahyaninggaluh et al., 2022) dan (Hendi & Angelina, 2021).

#### **Pengaruh Konservatisme Akuntansi Terhadap Tax Avoidance**

Hasil pengujian uji t menunjukkan bahwa variabel konservatisme akuntansi tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Hal tersebut dikarenakan kebijakan pajak yang ada di Indonesia dinilai dapat mengantisipasi prinsip konservatisme yang masih digunakan oleh beberapa perusahaan. Menurut

(Dewi dan Noviyari, 2021) beberapa kebijakan pemerintah mengenai perpajakan seperti tidak diperkenankannya membentuk cadangan piutang ragu-ragu sebagai pengurang penghasilan kena pajak. Menurut (Pramudito & Sari, 2015) perusahaan pertambangan dengan biaya reklamasinya dan tidak diperkenankannya menggunakan metode LIFO untuk menilai persediaan dan pemakaian persediaan untuk menghitung harga pokok, sesuai pasal 9 ayat (1) huruf c dan pasal 10 ayat (6) Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan yang sudah diubah beberapa kali hingga perubahan yang terakhir. Berdasarkan undang-undang tersebut maka konservatisme bukanlah alasan perusahaan untuk melakukan tax avoidance karena konservatisme akuntansi digunakan pemerintah untuk memaksimalkan pendapatan pajak.

Merujuk pada kebijakan diatas, bisa dikatakan bahwa prinsip konservatisme akuntansi tidak bisa lagi digunakan sebagai salah satu faktor yang dapat mengurangi besaran tarif pajak efektif yang dibayarkan oleh perusahaan. Penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh (Pramudito & Sari, 2015), (Dewi & Trisnawati, 2021) dan (Wahyuningsih, 2022). Hasil penelitian ini tidak sejalan dengan hasil penelitian yang diteliti oleh (Ellyanti & Suwanti, 2022) dan (Ependi, 2020).

### KESIMPULAN

Berdasarkan pengujian dari hasil penelitian yang telah dilakukan mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi *tax avoidance*, maka dapat diambil kesimpulan bahwa adanya pengaruh negatif dan tidak signifikan antara *corporate governance* terhadap *tax avoidance*. Hal ini menunjukkan bahwa peran dewan direksi dinilai sangat efektif dalam hal mencegah tindakan *tax avoidance* yang kemungkinan akan menimbulkan resiko bagi perusahaan dimasa mendatang. Lalu adanya pengaruh negatif dan tidak signifikan antara struktur kepemilikan terhadap *tax avoidance* dikarenakan investor institusional melakukan pengawasan terhadap manajemen, sehingga manajemen akan sangat berhati-hati dalam mengambil keputusan yang mana hal tersebut akan menyebabkan perusahaan tidak akan melakukan tindakan *tax avoidance*. Sedangkan karakteristik perusahaan tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance* dikarenakan sebagian besar perusahaan cenderung menggunakan modal dari investor sebagai sumber dana untuk kegiatan operasional perusahaan, sehingga hal ini akan menimbulkan dividen dimana dividen tidak dapat mengurangi beban pajak. Konservatisme akuntansi tidak berpengaruh dan tidak signifikan terhadap *tax avoidance*, hal ini menunjukkan bahwa kebijakan-kebijakan pajak yang ada di Indonesia dinilai mampu mengantisipasi prinsip konservatisme yang masih digunakan oleh beberapa perusahaan.

Adapun saran yang dapat penulis berikan berdasarkan kesimpulan dalam penelitian ini yaitu bagi peneliti berikutnya adalah diharapkan untuk dapat melakukan penelitian kembali pada perusahaan dengan sektor yang berbeda dan tahun pengamatan yang berbeda pula. Berdasarkan nilai *Adjusted R Squared* yang sangat lemah sebesar 3,9% menunjukkan bahwa adanya keterbatasan variabel independen dalam menjelaskan variabel dependen sehingga diharapkan untuk peneliti selanjutnya dapat meneliti dengan variabel independen yang berbeda seperti pertumbuhan penjualan, intensitas modal, *corporate social responsibility* dan lainnya.

### Daftar Pustaka

Alvionita, V., Sutarjo, A., & Silvera, D. L. (2021). **Pengaruh Konservatisme Akuntansi, Financial Distress Dan Capital Intensity Terhadap Tax Avoidance (Study Empiris Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Tahun 2014-2018)**. *Pareso Jurnal: Jurnal*

- Pengembangan Ilmu Akuntansi & Keuangan*, 3(3), 617–634.
- Amir, A., Junaidi, & Yulmardi. (2009). **Metodologi Penelitian**. IPB Press.
- Arviyanti, A., & Muiz, E. (2020). **Pengaruh Karakteristik Perusahaan Dan Struktur Kepemilikan Terhadap Penghindaran Pajak/Tax Avoidance Pada Perusahaan BUMN Yang Terdaftar Pada Bei Tahun 2013-2016**. *Jurnal Akuntansi*, 7(1), 28–46.
- Astika, S., Delvianti, & Silvera, D. L. (2021). **Pengaruh Pengungkapan Corporate Social Responsibility Dan Struktur Kepemilikan Terhadap Tax Avoidance Pada Perusahaan Sub Sektor Property Dan Real Estate Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Tahun 2016-2018**. *Pareso Jurnal: Jurnal Pengembangan Ilmu Akuntansi & Keuangan*, 3(4), 739–756.
- Avianita, H., & Fitria, A. (2020). **Pengaruh Good Corporate Governance Terhadap Tax Avoidance**. *Jurnal Ilmu Dan Riset Akuntansi*, 9(1), 1–21.
- Cahyaninggaluh, I. G. A. A. M., Datrini, L. K., & Jayanti, L. G. P. S. E. (2022). **Pengaruh Karakter Eksekutif, Karakteristik Perusahaan Dan Corporate Governance Terhadap Tax Avoidance Pada Perusahaan Properti Dan Real Estate Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Tahun 2016 - 2019**. *Jurnal Riset Akuntansi Warmadewa*, 3(1), 51–56.
- Darmawan, I. G. H., & Surakartha, I. M. (2014). **Pengaruh Penerapan Corporate Governance, Leverage, Return On Assets, Dan Ukuran Perusahaan Pada Penghindaran Pajak**. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 9(1), 143–161.
- Dewi, A. S., & Suardika, A. A. K. A. (2021). **Pengaruh Profitabilitas, Transfer Pricing Dan Kepemilikan Institusional Terhadap Tax Avoidance**. *Hita Akuntansi dan Keuangan Universitas Hindu Indonesia*, 448-466.
- Dewi, E. R. K. R., & Trisnawati, R. (2021). **Pengaruh Konservatisme Akuntansi, Intensitas Aset Tetap, Profitabilitas, Dan Leverage Terhadap Tax Avoidance (Studi Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Tahun 2016-2019)**. *University Research Colloquium*, 393–405.
- Dewi, N. N. K., & Jati, I. K. (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.
- Ellyanti, R. S., & Suwanti, T. (2022). **Analisis Pengaruh Konservatisme Akuntansi, Corporate Governance, Dan Sales Growth Terhadap Tax Avoidance**. *Equilibrium: Jurnal Penelitian Pendidikan Dan Ekonomi*, 19(01), 118–128.
- Ependi, H. (2020). **Pengaruh Sales Growth, Profitabilitas, Leverage, Ukuran Perusahaan, Konservatisme Akuntansi, Intensitas Aset Tetap, Corporate Governance, Terhadap Tax Avoidance Terhadap Perusahaan BUMN Yang Terdaftar Di BEI Focus Terhadap Perusahaan Jasa Keuangan Dan Asuransi Tahun 2014-2018**. *Prisma (Platform Riset Mahasiswa Akuntansi)*, 1(1), 79–85.
- Fahriani, M., & Priyadi, M. P. (2016). **Pengaruh Good Corporate Governance Terhadap Tindakan Pajak Agresif Pada Perusahaan Manufaktur**. *Jurnal Ilmu Dan Riset Akuntansi*, 5(7), 1–20.
- Farida, S., Diana, N., & Afifuddin. (2021). **Pengaruh Konservatisme Akuntansi, Intensitas Modal Dan Ukuran Perusahaan Terhadap Tax Avoidance (Studi Kasus Pada Perusahaan Manufaktur Sub Sektor Food And Beverage Tahun 2015-2019)**. *E-JRA*, 10(03), 106–116.
- Governance, K. N. K. (2006). **Pedoman Umum Good Corporate Governance Indonesia**.
- Hartoto, R. I. (2018). **Pengaruh Financial Distress, Corporate Governance Dan Konservatisme**

- Akuntansi Terhadap Tax Avoidance (Studi Empiris Pada Perusahaan Perbankan Yang Listing Di BEI Tahun 2015-2017).** *Jurnal Fakultas Ekonomi Universitas Islam Indonesia Yogyakarta*, 10(2), 1–15.
- Hendi, H., & Angelina, D. (2021). **Analisis Pengaruh Tata Kelola Perusahaan Dan Karakteristik Perusahaan Terhadap Tax Avoidance Pada Perusahaan Yang Terdaftar Di BEI.** *Combines-Conference On Management Business, Innovation, Education And Social Sciences*, 1(1), 1079–1093.
- Hendriksen, E. S., & Breda, M. F. Van. (1992). *Accounting Theory (Fifth Edit)*.
- Hudha, B., & Utomo, D. C. (2021). **Pengaruh Ukuran Dewan Direksi, Komisaris Independen, Keragaman Gender, Dan Kompensasi Eksekutif Terhadap Penghindaran Pajak Perusahaan (Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia 2017-2019).** *Diponegoro Journal Of Accounting*, 10(1), 1–10.
- Jensen, M. C., & Meckling, W. H. (1976). *Theory Of The Firm: Managerial Behavior, Agency Costs And Ownership Structure.* *Journal Of Financial Economics* 3, 305–360.
- Kartana, I. W., & Wulandari, N. G. A. S. (2018). **Pengaruh Karakter Eksekutif, Karakteristik Perusahaan Dan Corporate Governance Terhadap Tax Avoidance.** *Jurnal KRISNA: Kumpulan Riset Akuntansi*, 10(1), 1–13.
- Kurniawati, L., & Kholis, N. (2020). **Karakteristik Perusahaan Yang Mempengaruhi Tax Avoidance.** *Proceeding of URECOL*, 61-66.
- Lestari, H. T., & Ovami, D. C. (2020). **Pengaruh Corporate Governance Terhadap Tax Avoidance Pada Perusahaan Asuransi Di Indonesia.** *Journal Of Trends Economics And Accounting Research*, 1(1), 1–6.
- Lukviarman, N. (2016). **Corporate Governance: Menuju Penguatan Konseptual Dan Implikasi Di Indonesia.** PT. Era Adicitra Intermedia.
- Nurmawan, M., & Nuritomo. (2022). **Pengaruh Struktur Kepemilikan Terhadap Penghindaran Pajak.** *Proceeding Of National Conference On Accounting & Finance*, 4(1976), 5–11.
- Oliviana, A., & Muid, D. (2019). **Pengaruh Good Corporate Governance Terhadap Tax Avoidance.** *Diponegoro Journal Of Accounting*, 8(3), 1.
- Pramudito, B. W., & Sari, M. M. R. (2015). **Pengaruh Konservatisme Akuntansi, Kepemilikan Manajerial, Dan Ukuran Dewan Komisaris Terhadap Tax Avoidance.** *Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 13(3), 705-722.
- Puspita, D., & Febrianti, M. (2017). **Faktor-Faktor Yang Memengaruhi Penghindaran Pajak Pada Perusahaan Manufaktur Di Bursa Efek Indonesia.** *Jurnal Bisnis Dan Akuntansi*, 19(1), 38–46.
- Putra, P. D., Syah, D. H., & Sriwedari, T. (2018). **Tax Avoidance: Evidence Of As A Proof Of Agency Theory And Tax Planning.** *International Journal Of Research And Review Wwv.Ijrrjournal.Com*, 5(9), 52–60.
- Putri, V. R., & Putra, B. I. (2017). **Pengaruh Leverage, Profitability, Ukuran Perusahaan Dan Proporsi Kepemilikan Institusional Terhadap Tax Avoidance.** *Jurnal Manajemen Dayasaing*, 19(1), 1.
- Ramadhan, B. H., & Suropto. (2022). **Pengaruh Karakteristik Perusahaan, Sales Growth Dan Managerial Ownership Terhadap Tax Avoidance.** *Fair Value: Jurnal Ilmiah Akuntansi Dan Keuangan*, 5(2), 948–963.
- Sari, G. M. (2014). **Pengaruh Corporate Governance, Ukuran Perusahaan, Kompensasi Rugi Fiskal Dan Struktur Kepemilikan Terhadap Tax Avoidance (Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Di BEI Tahun 2008-2012).** 2(3), 1–23.

- Sari, A. And Kinasih, H. (2021) **“Pengaruh Profitabilitas, Leverage, Dan Kepemilikan Institusional Terhadap Tax Avoidance”**, *Dinamika Akuntansi Keuangan Dan Perbankan*, 10(1), Pp. 51 - 61.
- Sari, G. M. (2014). **Pengaruh Corporate Governance, Ukuran Perusahaan, Kompensasi Rugi Fiskal Dan Struktur Kepemilikan Terhadap Tax Avoidance (Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Di BEI Tahun 2008-2012)**. 2(3), 1–23.
- Savitri, E. (2016). **Konservatisme Akuntansi (Musfialdi (Ed.))**. Pustaka Sahila.
- Sudana, I. M. (2011). *Manajemen Keuangan Perusahaan*. Erlangga.
- Sundari, N., & Aprilina, V. (2017). **Pengaruh Konservatisme Akuntansi, Intensitas Aset Tetap, Kompensasi Rugi Fiskal Dan Corporate Governanace Terhadap Tax Avoidance**. 8(1), 85–109.
- Swandewi, N. P., & Noviani, N. (2020). **Pengaruh Financial Distress Dan Konservatisme Akuntansi Pada Tax Avoidance**. *E-Jurnal Akuntansi*, 30(7), 1670.
- Yulistian, A., Nasir, A., & Hasan, M. A. (2018). **Pengaruh Corporate Governance Dan Konservatisme Akuntansi Terhadap Tax Avoidance**. *Jom Feb*, 1(1), 1–15.
- Yuniarsih, N. (2018). *The Effect Of Accounting Coservatism And Corporate Governance Mechanism On Tax Avoidance*. *Academic Research International*, 9(3), 68–76.