

## PENGARUH CORPORATE GOVERNANCE, PROFITABILITAS DAN KARAKTER EKSEKUTIF TERHADAP TAX AVOIDANCE

Astrina Meiliawati

astrina00@icloud.com

Suwardi Bambang Hermanto

Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Indonesia (STIESIA) Surabaya

### ABSTRACT

This research aimed to examine the effect of corporate governance, profitability and executive character on tax avoidance of companies which were listed on Indonesia Stock Exchange during 2016-2018. The research quantitative. While, the population was 27 mining companies. Moreover, the data were companies' annual financial statement. Furthermore, the data collection technique used purposive sampling, in which the sample was based on criteria given, with 120 observations. However, since there was 63 outlier data, the total sample became 57 samples. Additionally, the data analysis technique used multiple linear regression with SPSS (Statistical Package for the Social Science) 22. The research result concluded variable of executive character had positive effect on tax avoidance of mining companies. On the other hand, board of commissioner and profitability had negative effect on tax avoidance mining companies. In contrast, variable of audit quality and audit committee did not effect tax avoidance of mining companies.

Keyword: corporate governance, profitability, executive character, tax avoidance.

### ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh *corporate governance*, profitabilitas, dan karakter eksekutif terhadap *tax avoidance*. Variabel independen dalam penelitian ini adalah dewan komisaris, kualitas audit, komite audit, profitabilitas, dan karakter eksekutif sedangkan variabel dependen dalam penelitian ini adalah *tax avoidance* yang diukur menggunakan proksi *Effective Tax Rate* (ETR). Metode yang digunakan dalam penelitian adalah metode kuantitatif. Sampel penelitian ini adalah laporan tahunan 27 perusahaan manufaktur sektor pertambangan di BEI periode 2016-2018 dengan total 120 observasi laporan tahunan. Namun, terdapat data *outlier* sebanyak 63 sampel, sehingga total sampel penelitian berkurang menjadi 57 sampel. Metode analisis ini menggunakan model regresi yaitu analisis regresi linier berganda dengan menggunakan program *Statistical Package for the Social Science* (SPSS) versi 22. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa variabel karakteristik eksekutif berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*, variabel dewan komisaris dan profitabilitas berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*, sedangkan variabel kualitas audit dan komite audit tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

Kata kunci: corporate governance, profitabilitas, karakter eksekutif, tax avoidance.

### PENDAHULUAN

*Tax avoidance* (penghindaran pajak) merupakan upaya untuk mengurangi atau meminimalkan beban pajak dengan cara-cara yang diperkenankan secara hukum. *Tax avoidance* dilakukan tanpa kecurangan dan rekayasa yang bertentangan dengan aturan perpajakan yang berlaku. *Tax Avoidance* (penghindaran pajak) berciri *fraus legis* yaitu kawasan *grey area* yang posisinya berada di antara *tax compliance* dan *tax evasion*. *Tax Avoidance* dibagi menjadi 2 jenis yaitu penghindaran pajak yang diperbolehkan (*acceptable Tax Avoidance*) dan penghindaran pajak yang tidak diperbolehkan (*unacceptable Tax Avoidance*) (Kessler, 2004). Penghindaran pajak yang diperbolehkan (*acceptable Tax Avoidance*) sendiri memiliki karakteristik seperti memiliki tujuan usaha yang baik, bukan semata-mata untuk menghindari pajak, sesuai dengan *spirit dan intention of parliament*, tidak melakukan transaksi yang direkayasa. Sedangkan penghindaran pajak yang tidak

diperbolehkan (*unacceptable tax evasion*) memiliki karakteristik seperti tidak memiliki tujuan usaha yang baik, semata-mata untuk menghindari pajak, tidak sesuai dengan *spirit dan intention of parliament*; dan adanya transaksi yang direkayasa agar menimbulkan biaya-biaya atau kerugian. Akan tetapi pandangan suatu negara terhadap pengertian penghindaran pajak yang diperbolehkan (*acceptable Tax Avoidance*) dan penghindaran pajak yang tidak diperbolehkan (*unacceptable tax evasion*) bisa jadi saling berbeda, sehingga hal ini akan kembali pada bagaimana suatu negara tersebut memahami pengertian dari *Tax Avoidance* itu sendiri.

Banyak perusahaan yang melakukan strategi dalam melakukan perencanaan pajak, tidak sedikit perusahaan yang melakukan perencanaan pajak (*tax planning*) dengan tujuan untuk meminimalisasi pajak yang harus dibayar oleh perusahaan. Perusahaan melakukan *tax avoidance* dengan cara-cara yang berbeda namun tujuannya sama yaitu memperkecil pajak. Namun perusahaan yang melakukan *tax avoidance* harus benar-benar mengerti aturan perpajakan yang berlaku, karena dengan regulasi pajak yang sudah cukup ketat serta peraturan akuntansi yang semakin disiplin membuat perusahaan harus benar-benar harus mengetahui bagaimana mensiasati *tax planning* yang baik.

Menurut Suandy (2001), ada tiga cara perlawanan aktif terhadap pajak yaitu penghindaran pajak (*Tax Avoidance*), pengelakan pajak (*Tax Evasion*), dan melalaikan Pajak. *Tax Avoidance* sendiri merupakan salah satu dari strategi penghematan pajak yang dilakukan masih sesuai dengan bingkai peraturan perpajakan (*legal*). Tetapi praktik *Tax Avoidance* ini tidak selalu dapat dilaksanakan karena wajib pajak tidak selalu bisa menghindari semua unsur atau fakta yang dikenakan (Dewi dan Jati, 2014). Untuk itu dalam menjalankan penghindaran pajak Wajib Pajak sebaiknya memahami terlebih dahulu ketentuan perpajakan yang berlaku agar dapat melakukan *Tax Avoidance* dengan benar.

Meskipun *Tax Avoidance* dianggap legal atau tidak melanggar hukum tetapi apabila bertujuan untuk mengurangi beban pajak yang seharusnya dibayar, maka perilaku tersebut dianggap sebagai wajib pajak tidak patuh. Karena mengakibatkan berkurangnya penerimaan negara dalam sektor pajak. Ada beberapa faktor yang dapat mempengaruhi perusahaan untuk melakukan kewajiban perpajakan yaitu antara lain *corporate governance*, profitabilitas, dan karakteristik eksekutif. Selain mengejar keuntungan, perusahaan juga harus memperhatikan dan terlibat pada pemenuhan kesejahteraan masyarakat serta turut berkontribusi aktif dalam menjaga kelestarian lingkungan.

Berdasarkan uraian di atas maka yang menjadi rumusan masalah dalam penelitian ini, antara lain : (1) Apakah proporsi dewan komisaris independen berpengaruh terhadap *Tax Avoidance*?; (2) Apakah kualitas audit berpengaruh terhadap *Tax Avoidance*?; (3) Apakah komite audit berpengaruh terhadap *Tax Avoidance*?; (4) Apakah profitabilitas berpengaruh terhadap *Tax Avoidance*?; (5) Apakah karakter eksekutif berpengaruh terhadap *Tax Avoidance*?. Berdasarkan perumusan masalah yang telah dirumuskan, maka tujuan penelitian ini adalah sebagai berikut : (1) Menguji secara empiris apakah proporsi dewan komisaris independen berpengaruh terhadap *Tax Avoidance*; (2) Menguji secara empiris apakah kualitas audit berpengaruh terhadap *Tax Avoidance*; (3) Menguji secara empiris apakah komite audit berpengaruh terhadap *Tax Avoidance*; (4) Menguji secara empiris apakah profitabilitas berpengaruh terhadap *Tax Avoidance*; (5) Menguji secara empiris apakah karakter eksekutif berpengaruh terhadap *Tax Avoidance*.

## TINJAUAN TEORITIS

### Teori Agensi (*Agency Theory*)

Teori agensi adalah teori yang mendeskripsikan hubungan antara pemegang saham (*shareholders*) sebagai prinsipal dan manajemen sebagai agen. Teori keagenan (*agency theory*) menjelaskan hubungan antara *agent* (manajemen) dan *principal* (pemilik) yang timbul karena

masing-masing pihak berusaha untuk mencapai atau mempertahankan tingkat kemakmuran yang dikehendaknya (Widyawati dan Anggraita, 2013). Hubungan keagenan muncul pada saat satu atau lebih pemilik perusahaan mempekerjakan manajer perusahaan yang bertujuan untuk memberikan jasa dan memberikan kekuasaan kepada agen tersebut untuk membuat suatu keputusan atas nama principal tersebut (Jensen dan Meckling, 1976). Teori agensi sering dijadikan sebagai landasan dalam suatu penelitian karena teori agensi merupakan dasar untuk memahami lebih lanjut mengenai *corporate governance*. Teori ini menjelaskan mengenai pemisahan antara agen sebagai pengelola perusahaan dan *principal* sebagai pemilik perusahaan.

### **Teori Legitimasi (*Legitimacy Theory*)**

Teori legitimasi adalah teori yang berfokus pada interaksi antara perusahaan dan masyarakat. Teori legitimasi merupakan salah satu teori yang banyak disebutkan dalam akuntansi sosial dan lingkungan (Tilling, 2004). Untuk bisa mempertahankan kelangsungan hidupnya, perusahaan mengupayakan sejenis legitimasi atau pengakuan baik dari investor, kreditor, konsumen, pemerintah maupun masyarakat sekitar (Hidayati dan Murni, 2009). Maka teori legitimasi menyatakan bahwa perusahaan akan memiliki tanggung jawab yang lebih besar daripada perusahaan kecil (Cheers, 2011). Teori legitimasi ini menjadi landasan bagi perusahaan untuk memperhatikan apa yang menjadi harapan masyarakat dan mampu menyelaraskan nilai-nilai perusahaannya dengan norma-norma sosial yang berlaku di tempat perusahaan tersebut melangsungkan kegiatannya.

### **Teori Stakeholder (*Stakeholder Theory*)**

Teori Stakeholder adalah teori yang berfokus pada hubungan antara organisasi atau perusahaan dan stakeholder. Stakeholder sendiri merupakan individu, sekelompok manusia, komunitas atau masyarakat baik secara keseluruhan maupun secara parsial yang memiliki hubungan serta kepentingan terhadap perusahaan. Teori stakeholder mengatakan bahwa perusahaan tidak beraktivitas hanya untuk kepentingan pemilik saham, melainkan juga bagi semua stakeholder lainnya (Pemegang saham, kreditor, konsumen, supplier, pemerintah, masyarakat, analis, dan pihak lain) (Chariri dan Ghazali, 2007). Teori stakeholder merupakan terdapatnya perluasan tanggung jawab perusahaan dengan dasar pemikiran bahwa pencapaian tujuan perusahaan sangat berhubungan erat dengan pola lingkungan sosial dimana perusahaan berada. Teori stakeholder juga menyatakan bahwa perusahaan memiliki tanggung jawab sosial yang mengharuskan mereka untuk mempertimbangkan kepentingan semua pihak yang terkena dampak tindakan mereka (Kholis dan Maksun, 2003). Berdasarkan uraian diatas, maka dapat ditarik kesimpulan jika teori stakeholder ini menjelaskan tentang seberapa pentingnya suatu perusahaan untuk dapat memberikan kepuasan sesuai dengan keinginan para stakeholder. Perusahaan mempublikasikan secara sukarela atas investasi lingkungan yang telah dilaksanakan sebagai bentuk pembuktian kepada masyarakat jika perusahaan peduli dalam menjaga lingkungan serta mampu memberikan nilai manfaat bagi masyarakat yang merupakan bagian dari stakeholder tersebut. Hubungan yang terjalin antara perusahaan dengan stakeholder telah dibangun berdasarkan konsep kebernafaatan yang membangun kesinambungan perusahaan

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

*Tax Avoidance* yaitu upaya penghindaran pajak secara legal yang tidak melanggar peraturan perpajakan yang dilakukan wajib pajak dengan cara berusaha mengurangi jumlah pajak terutang dengan mencari kelemahan (*loopholes*) (Hutagaol, 2007). Pajak adalah biaya yang sangat signifikan bagi suatu perusahaan serta menjadi pengurang arus kas yang tersedia dalam perusahaan dan pemegang saham. Sehingga menjadi keinginan bagi suatu

perusahaan untuk mengurangi kewajiban perpajakannya melalui tindakan penghindaran pajak (Chen *et al.*, 2010). Penghindaran pajak merupakan keinginan suatu perusahaan untuk meminimalkan dalam membayar beban pajak dengan cara yang sah (diperbolehkan) dan tidak melanggar undang - undang perpajakan yang berlaku. Praktik penghindaran pajak sering memanfaatkan celah atau kelemahan dari hukum pajak dan dalam kegiatannya tidak melanggar hukum perpajakan. Praktik penghindaran pajak dapat dinilai dari besarnya perusahaan memanfaatkan celah yang ada untuk melakukan penghindaran pajak.

### **Dewan Komisaris Terhadap Tax Avoidance**

Dewan Komisaris merupakan organ dari suatu perusahaan yang memiliki tugas dan tanggung jawab terhadap pengawasan dan memberikan nasihat kepada Direksi serta memastikan perusahaan telah melaksanakan *Good Corporate Governance* pada seluruh tingkatan atau jenjang organisasi. Menurut Undang-Undang Republik Indonesia No. 40 tahun 2007 tentang Perseroan Terbatas (UUTP) Pasal 1, mendefinisikan dewan komisaris merupakan organ perusahaan yang melaksanakan tugas pengawasan secara umum maupun khusus yang sesuai dengan anggaran dasar yang telah ditetapkan oleh perusahaan serta dapat memberikan nasihat kepada para direksi. Komisaris independen didefinisikan sebagai seorang yang tidak terafiliasi dalam segala hal dengan pemegang saham pengendali, tidak memiliki hubungan afiliasi dengan dewan direksi atau dewan komisaris serta tidak menjabat sebagai direktur pada suatu perusahaan terkait dengan perusahaan pemilik menurut peraturan yang dikeluarkan oleh BEI, jumlah komisaris independen proporsional dengan jumlah saham yang dimiliki oleh pemegang saham yang tidak berperan sebagai pengendali dengan ketentuan jumlah komisaris independen sekurang-kurangnya tiga puluh persen (30%) dari seluruh anggota komisaris, disamping hal itu komisaris independen memahami undang-undang dan peraturan tentang pasar modal serta diusulkan oleh pemegang saham yang bukan merupakan pemegang saham pengendali dalam Rapat Umum Pemegang Saham (RUPS) (Pohan, 2008).

### **Kualitas Audit Terhadap Tax Avoidance**

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 (Maharani dan Suardana, 2014). Kualitas audit menentukan suatu nilai bagus atau tidak bagusnya suatu pemeriksaan yang dilakukan oleh seorang auditor. Berdasarkan Standar Pemeriksaan Akuntan Publik (SPAP), hasil audit yang dihasilkan dapat dikatakan memiliki kualitas yang baik apabila dalam prosesnya sesuai ketentuan dan standar pengauditan. Standar pengauditan mencakup auditor independen, mutu profesional, dan penyusunan laporan audit.

### **Komite Audit Terhadap Tax Avoidance**

Komite audit dapat diartikan sekelompok orang yang dibentuk oleh Dewan Komisaris atau Dewan Pengawas untuk membantu mengerjakan pekerjaan tertentu/ khusus atau sejumlah anggota dewan komisaris. Komite audit memiliki tanggung jawab untuk membantu auditer mempertahankan independensinya kepada manajemen. Komite audit dituntut untuk bertindak secara independen, independensi dan komite audit tidak dapat dipisahkan dari moralitas yang melandasi integritasnya. Hal ini harus didasarkan dengan komite audit karena merupakan pihak yang menjembatani antara eksternal auditor dan perusahaan yang juga sekaligus menjembatani antara fungsi pengawasan Dewan Komisaris dengan Internal Auditor. Sedangkan manfaat dari komite audit seperti berikut : (1). Dewan komisaris dan direksi lebih terbantu dalam mengelola perusahaan, (2). Bagi eksternal auditor, dengan adanya komite audit dapat membantu sebagai forum atau media komunikasi dengan perusahaan sehingga diharapkan semua aktivitas maupun kegiatan

eksternal auditor dalam hal pemeriksaan baik secara langsung kepada objek pemeriksaan juga dibantu dengan mengadakan konsultasi dengan komite audit.

### **Profitabilitas Terhadap *Tax Avoidance***

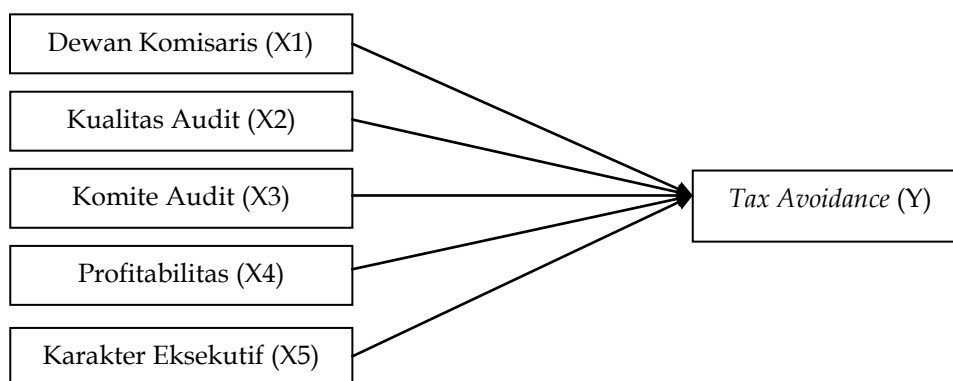
Profitabilitas dapat diartikan suatu alat pengukur kemampuan suatu perusahaan. Profitabilitas yang dihasilkan oleh perusahaan merupakan gambaran mengenai kemampuan perusahaan dalam menghasilkan laba selama periode tertentu dengan tingkat penjualan aset dan modal saham. Salah satu rasio yang digunakan untuk menghitung tingkat profitabilitas yaitu menggunakan *Return On Assets (ROA)*. (Maharani dan Suardana, 2014). *Return on Assets (ROA)* merupakan suatu indikator yang menggambarkan kinerja keuangan, semakin tinggi ROA yang diraih maka kinerja suatu perusahaan dapat dikatakan baik. Pengukuran kinerja dapat dilihat dari ROA dengan melihat laba yang dihasilkan atas modal yang diinvestasikan dari keseluruhan aktiva. ROA merupakan rasio keuntungan bersih atau dapat berarti seberapa besar tingkat pengembalian aset yang dimiliki oleh perusahaan. Perusahaan yang memperoleh laba diasumsikan tidak melakukan *Tax Avoidance* karena mampu mengatur pendapatan dan pembayaran pajaknya (Maharani dan Suardana, 2014).

### **Karakter Eksekutif Terhadap *Tax Avoidance***

Low(2006), menyatakan eksekutif dalam menjalankan tugasnya sebagai pemimpin perusahaan memiliki dua karakter yaitu sebagai *risk taker* dan *risk averse*. Eksekutif yang memiliki karakter *risk taker* cenderung lebih berani mengambil keputusan yang memiliki tingkat risiko yang tinggi, biasanya karena adanya dorongan yang kuat untuk mendapatkan penghasilan dan memiliki wewenang yang tinggi (MacCrimmon dan Wehrung, 1990). Eksekutif yang memiliki karakter *risk taker* tidak ragu - ragu untuk melakukan pembiayaan yang berasal dari hutang (Lewellen, 2003), hal ini guna meningkatkan pertumbuhan perusahaan secara cepat. Maharani dan Suardana (2014), mengungkapkan perusahaan yang melakukan penghindaran pajak (*Tax Avoidance*) tentu saja juga melalui kebijakan yang diambil oleh pemimpin perusahaan itu sendiri, karena keputusan dan kebijakan perusahaan diambil oleh pemimpin perusahaan tersebut. Pemimpin perusahaan biasanya memiliki dua karakter yaitu, *risk taker* dan *risk averse*. Pemimpin perusahaan yang memiliki karakter *risk taker* dan *risk averse* tercermin pada besar kecilnya resiko perusahaan yang ada (Maharani dan Suardana, 2014). Pranata *et al.*, (2012), melakukan penelitian untuk mengetahui pengaruh karakteristik eksekutif *risk taker* terhadap *Tax Avoidance* dimana hipotesis yang diterima berlawanan, yaitu berpengaruh negatif terhadap *Tax Avoidance*.

### **Model Penelitian**

Berikut ini model penelitian yang digunakan dalam penelitian ini yang telah dikembangkan dapat disederhanakan dalam bentuk model penelitian sebagai berikut :



**Gambar 1**  
**Model Penelitian**

### **Pengembangan Hipotesis**

#### **Pengaruh Proporsi Dewan Komisaris Terhadap *Tax Avoidance***

Menurut Saputra *et al.*, (2015), komisaris independen didefinisikan sebagai seorang yang tidak terafiliasi dalam segala hal dengan pemegang saham pengendali. Dewan Komisaris juga merupakan organ dari perusahaan yang memiliki tugas dan tanggung jawab untuk mengawasi serta memberikan masukan ataupun nasehat kepada Dewan direksi serta untuk memastikan perusahaan telah melaksanakan *Good Corporate Governance* pada seluruh tingkatan atau jenjang organisasi. Dewan komisaris independen memiliki tujuan untuk menyeimbangkan dalam pengambilan keputusan khususnya untuk melindungi pemegang saham minoritas dan pihak-pihak lain yang terkait. Pada penelitian sebelumnya Dewi dan Jati(2014), menyebutkan terdapat pengaruh signifikan antara proporsi dewan komisaris terhadap *Tax Avoidance*, ini berarti keberadaan dewan komisaris independen efektif dalam usaha mencegah tindakan penghindaran pajak. Hasil yang sama dengan penelitian Prakosa(2014), komisaris independen yang merupakan bagian dari dewan komisaris melakukan fungsi pengawasan yang cukup baik terhadap manajemen perusahaan dan dapat mencegah terjadinya penghindaran pajak. Hasil penelitian lainnya dari Diantari dan Ulupui (2016), juga menunjukkan hasil negatif dimana proporsi dewan komisaris memiliki hubungan negatif terhadap *Tax Avoidance*. Ini berarti keberadaan komisaris independen efektif dalam usaha mencegah praktik *Tax Avoidance*. Semakin banyak jumlah komisaris independen maka semakin besar pengaruhnya untuk melakukan pengawasan kinerja manajemen. Pengawasan ini dapat mengurangi masalah agensi yang timbul seperti sikap oportunistik manajemen terhadap bonus. Dengan pengawasan yang semakin besar, manajemen akan berhati-hati dalam mengambil keputusan dan transparan dalam menjalankan perusahaan sehingga dapat meminimalisasi terjadinya *Tax Avoidance*. Secara aktif komisaris independen dapat mendorong manajemen untuk mematuhi peraturan perundangundangan perpajakan yang berlaku dan mengurangi risiko seperti rendahnya kepercayaan investor. Berdasarkan uraian tersebut maka hipotesis dalam penelitian ini yakni :

$H_1$  : Komisaris Independen berpengaruh negatif terhadap *Tax Avoidance*.

#### **Pengaruh Kualitas Audit Terhadap *Tax Avoidance***

Anggota komite audit dengan keahlian akuntansi atau keuangan akan lebih mengerti letak peluang dalam peraturan perpajakan dan cara yang dapat menghindari resiko deteksi, sehingga dapat memberikan saran yang berguna untuk melakukan penghindaran pajak bagi perusahaan. Jika semakin tinggi keberadaan komite audit dalam perusahaan, maka akan meningkatkan kualitas *good corporate governance*, sehingga akan memperkecil kemungkinan terjadinya aktivitas *Tax Avoidance* yang dilakukan oleh

perusahaan. Maharani dan Suardana (2014), dalam penelitiannya dalam penelitiannya menemukan bahwa kualitas audit yang tinggi dapat mengurangi praktik penghindaran pajak. Annisa (2011), juga melakukan penelitian langsung tentang hubungan antara kualitas audit dengan *Tax Avoidance*. Hasilnya semakin tinggi tingkat kualitas audit yang dimiliki oleh suatu perusahaan, maka semakin rendah pula tingkat penghindaran pajak yang dilakukan oleh pihak manajemen. Keberadaan komite audit dalam perusahaan berperan untuk mendukung komisaris melakukan pengawasan manajemen dalam penyusunan laporan keuangan perusahaan dan mempengaruhi penghindaran pajak perusahaan. Selain itu juga berfungsi untuk mengendalikan manajer untuk meningkatkan laba sehingga akan cenderung melakukan penghindaran pajak dengan menekan biaya pajaknya. Berdasarkan uraian tersebut maka hipotesis dalam penelitian ini yakni :

H<sub>2</sub> : Kualitas audit berpengaruh negatif terhadap *Tax Avoidance*.

### **Pengaruh Komite Audit Terhadap *Tax Avoidance***

Komite audit merupakan sekelompok orang yang dibentuk oleh dewan komisaris untuk membantu tugasnya mengawasi auditor ekseternal mempertahankan independensinya serta dapat meningkatkan kualitas pengungkapan perusahaan. Dalam penelitian Dewi dan Jati (2014), menyebutkan bahwa semakin tinggi keberadaan komite audit dalam perusahaan akan meningkatkan *Corporate Governance* di dalam perusahaan, sehingga akan memperkecil kemungkinan praktik penghindaran pajak yang dilakukan. Penelitian terkait juga dilakukan oleh Winata(2014) yang menyatakan bahwa jumlah komite audit berpengaruh secara signifikan terhadap *Tax Avoidance* dengan menunjukkan bahwa semakin banyak komite audit yang ada dalam suatu perusahaan dapat meminimalisir praktik *Tax Avoidance* yang dilakukan perusahaan. Hasil penelitian lainnya dari Diantari dan Ulupui (2016) juga menunjukkan hasil negatif dimana komite audit berpengaruh negatif terhadap *Tax Avoidance*. Bursa Efek Indonesia (BEI) mensyaratkan sekurang-kurangnya komite audit beranggotakan tiga orang. Apabila jumlah komite audit tidak sesuai dengan peraturan Bursa Efek Indonesia (BEI) maka akan meningkatkan tindakan manajemen dalam melakukan minimalisasi laba untuk kepentingan pajak (Pohan, 2008). Semakin tinggi keberadaan komite audit dalam suatu perusahaan akan meningkatkan kualitas *Good Corporate Governance (GCG)* didalam perusahaan, sehingga akan mengurangi kemungkinan terjadinya praktik *Tax Avoidance*. Hal ini menunjukkan bahwa komite audit yang bertugas untuk melakukan pengawasan dalam penyusunan laporan keuangan perusahaan dapat mencegah kecurangan pihak manajemen. Berdasarkan uraian tersebut maka hipotesis dalam penelitian ini yakni :

H<sub>3</sub> : Komite audit berpengaruh negatif terhadap *Tax Avoidance*.

### **Pengaruh Profitabilitas Terhadap *Tax Avoidance***

Profitabilitas merupakan faktor yang sangat penting dalam pengenaan pajak penghasilan perusahaan karena profitabilitas merupakan ukuran kinerja suatu perusahaan. Profitabilitas yang dihasilkan menggambarkan kemampuan perusahaan menghasilkan laba selama periode tertentu. Dalam penelitian Maharani dan Suardana(2014), menyebutkan bahwa perusahaan yang memperoleh laba diasumsikan tidak melakukan *Tax Avoidance* karena mampu mengatur pendapatan dan pembayaran pajaknya. Prakosa(2014), dalam penelitiannya juga menyebutkan jika ROA mengalami peningkatan, maka penghindaran pajak akan mengalami penurunan. Hasil penelitian lainnya dari Arianandini dan Ramantha(2018), yang meneliti tentang pengaruh profitabilitas terhadap *Tax Avoidance* menemukan hasil dimana variabel profitabilitas berpengaruh negatif pada penghindaran pajak. Berdasarkan uraian tersebut maka hipotesis dalam penelitian ini yakni :

H<sub>4</sub> : Profitabilitas berpengaruh negatif terhadap *Tax Avoidance*.

## **Pengaruh Karakter Eksekutif Terhadap *Tax Avoidance***

Setiap perusahaan memiliki seorang pemimpin, dimana pemimpin tersebut memiliki karakter untuk memimpin dan menjalankan perusahaan guna tercapainya tujuan perusahaan. Semakin berani mengambil keputusan maka akan semakin tinggi aktivitas penghindaran pajak dalam suatu perusahaan. Apabila seorang eksekutif mengambil keputusan untuk mengambil resiko yang tinggi maka kemungkinan laba yang dia dapat juga akan semakin tinggi. Hal ini yang menyebabkan eksekutif dapat melakukan penghindaran pajak. Penelitian yang dilakukan oleh Dyreng *et al.*, (2010), menyebutkan bahwa pimpinan perusahaan (*executive*) secara individu memiliki peran yang signifikan terhadap tingkat penghindaran pajak perusahaan. Budiman dan Setiyono (2012), dalam penelitiannya berhasil membuktikan bahwa semakin eksekutif bersifat *risk taker* maka akan semakin tinggi tingkat penghindaran pajak. Budiman dan Setiyono (2012), melakukan penelitian untuk mengetahui karakteristik eksekutif suatu perusahaan maka digunakan risiko perusahaan (*Corporate Risk*) yang dimiliki perusahaan dengan demikian dapat dimaknai bahwa risiko perusahaan (*corporate risk*) merupakan penyimpangan atau deviasi standar dari earning baik penyimpangan itu bersifat kurang dari yang direncanakan (*downside risk*) atau mungkin lebih dari yang direncanakan (*upside potential*), semakin besar deviasi earning perusahaan mengindikasikan semakin besar pula risiko perusahaan yang ada. Berdasarkan uraian tersebut maka hipotesis dalam penelitian ini yakni:

H<sub>5</sub>: Karakter eksekutif berpengaruh negative terhadap *Tax Avoidance*.

## **METODE PENELITIAN**

### **Jenis Penelitian**

Jenis penelitian yang dilakukan oleh peneliti adalah penelitian kuantitatif. Dalam penelitian ini terdapat dua variabel yang digunakan yakni variabel independen serta variabel dependen. Variabel independen dalam penelitian ini terdiri dari dewan komisaris, kualitas audit, komite audit, profitabilitas dan karakter eksekutif, sedangkan variabel dependen dalam penelitian ini ialah *tax avoidance*.

### **Gambaran Populasi Objek Penelitian**

Populasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah perusahaan yang bergerak di sektor pertambangan yang tercatat (*go public*) di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode penelitian yakni dari tahun 2016 sampai tahun 2018. Perusahaan tersebut memiliki kewajiban dalam menyampaikan laporan tahunan kepada pihak luar perusahaan, sehingga memungkinkan data laporan tahunan tersebut diperoleh dalam penelitian ini.

### **Teknik Pengambilan Sampel**

Teknik pengambilan sampel yang digunakan dalam penelitian ini ialah dengan menggunakan metode *purposive sampling*. Dalam penelitian terdapat beberapa kriteria-kriteria khusus yang digunakan dalam pengambilan sampel, antara lain : (1) Perusahaan sektor pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia dan menerbitkan laporan tahunan pada tahun 2016 - 2018; (2) Perusahaan sektor pertambangan yang mempublikasikan laporan keuangan secara lengkap periode 2016 - 2018; (3) Perusahaan sektor pertambangan yang telah terdaftar pada indeks Bursa Efek Indonesia periode 2016 - 2018 di mana data yang dibutuhkan tersedia lengkap terkait variabel - variabel untuk penelitian.



### Teknik Pengumpulan Data

Teknik pengumpulan data yaitu usaha untuk memperoleh data yang dibutuhkan oleh peneliti. Dalam hal ini dokumen yang digunakan yakni laporan keuangan tahunan yang telah di audit dan diperoleh dari Bursa Efek Indonesia (BEI) yakni berupa laporan keuangan tahunan perusahaan pada sektor pertambangan pada tahun 2016 sampai dengan tahun 2018.

### Variabel dan Definisi Operasional Variabel

Variabel yang digunakan dalam penelitian ini meliputi dua variabel antara lain variabel independen dan variabel dependen. Variabel independen dalam penelitian ini antara lain *size* perusahaan, *profitabilitas*, *leverage*, dewan komisaris dan komite audit, sedangkan untuk variabel dependen pada penelitian ini ialah tanggung jawab sosial perusahaan.

### Variabel Independen

#### Proporsi Dewan Komisaris

Menurut Saputra *et al.*, (2015), komisaris independen didefinisikan sebagai seorang yang tidak terafiliasi dalam segala hal dengan pemegang saham pengendali. Adapun rumus perhitungan ukuran proporsi dewan komisaris menurut Saputra *et al.*, (2015), adalah sebagai berikut:

$$KI_{it} = \frac{TKI_{it}}{TDK_{it}}$$

Keterangan :

$KI_{it}$  : Persentase Komisaris Independen perusahaan i pada tahun t

$TKI_{it}$  : Total Komisaris Independen Perusahaan i pada tahun t

$TDK_{it}$  : Total Keseluruhan Dewan Komisaris Perusahaan i pada tahun t

### 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 (Maharani dan Suardana, 2014). Kualitas audit diukur dengan menggunakan variabel dummy yang mengacu pada penelitian (Saputra *et al.*, 2015) yaitu sebagai berikut:

$$BIG4_{it} = 1$$

$$NonBIG4_{it} = 0$$

Keterangan :

$BIG4_{it}$  :Perusahaan i pada tahun t yang telah di audit oleh KAP big four

$NonBIG4_{it}$  :Perusahaan i pada tahun t yang bukan di audit oleh KAP big four

### Komite Audit

Pranata *et al.*, (2012), menyebutkan komite audit adalah sekumpulan orang yang dipilih dari anggota dewan komisaris yang bertanggung jawab untuk mengawasi proses pelaporan keuangan dan pengungkapan (*disclosure*). Dalam penelitian ini ukuran audit committee digunakan persentase jumlah komite audit independen terhadap keseluruhan jumlah komite audit dalam perusahaan (Saputra *et al.*, 2015), yang dihitung dengan rumus sbb:

$$KA_{it} = \frac{TKA_{it}}{TKKA_{it}}$$

Keterangan :

$KA_{it}$  : Persentase Komite Audit perusahaan i pada tahun t

$TKA_{it}$  : Total Komite Audit Independen Perusahaan i pada tahun t

$TKKA_{it}$ : Total Keseluruhan Komite Audit Perusahaan i pada tahun t

### Profitabilitas

Profitabilitas diproksikan oleh *Return On Assets (ROA)*. ROA merupakan rasio yang menggambarkan efektifitas perusahaan dalam menghasilkan laba dari total assets yang dimiliki. Adapun rumus perhitungan *Return On Assets (ROA)* yang di ambil melalui laporan keuangan laba rugi maupun neraca adalah sebagai berikut:

$$ROA_{it} = \frac{LTB_{it}}{TA_{it}}$$

Keterangan :

$ROA_{it}$  : Persentase *return on assets* perusahaan i pada tahun t

$LTB_{it}$  : Laba Tahun Berjalan Perusahaan i pada tahun t

$TA_{it}$  : Total Aset Perusahaan i pada tahun t

### Karakteristik Eksekutif

Low(2006), menyebutkan bahwa, dalam menjalankan tugasnya sebagai pimpinan perusahaan eksekutif memiliki dua karakter yakni sebagai *risk taker* dan *risk averse*. Eksekutif yang memiliki karakter *risk taker* adalah eksekutif yang lebih berani dalam mengambil keputusan bisnis dan biasanya memiliki dorongan kuat untuk memiliki penghasilan, posisi, kesejahteraan, dan kewenangan yang lebih tinggi. Dalam penelitian ini ukuran karakteristik eksekutif digunakan perhitungan yang mengacu pada penelitian (Saputra *et al.*, 2015), yang dihitung dengan rumus sbb:

$$KE_{it} = \frac{STDEV(EBIT_{it})}{TA_{it}}$$

Keterangan :

$KE_{it}$  : Karakteristik Eksekutif perusahaan i pada tahun t

$STDEV(EBIT_{it})$ : Standar Deviasi Laba Sebelum Pajak Perusahaan i pada tahun t

$TA_{it}$  : Total Aset Perusahaan i pada tahun t

### Variabel Dependen

#### *Tax Avoidance*

Variabel dependen yang digunakan dalam penelitian ini yaitu *Tax Avoidance*. Menurut Saputra *et al.*, (2015), *Tax Avoidance* merupakan usaha pengurangan bahkan meniadakan utang pajak yang harus dibayar perusahaan dengan cara legal atau tidak melanggar undang-undang yang ada dengan memanfaatkan kelemahan peraturan perpajakan di suatu negara.

Dalam penelitian ini ukuran *tax avoidance* digunakan tarip pajak efektif (*effective taxes ratio*) atau ETR (Saputra *et al.*, 2015), yang dihitung dengan rumus sebagai berikut:

$$ETR_{it} = \frac{TBPP_{it}}{LSPH_{it}}$$

Keterangan :

$ETR_{it}$  : *effective taxes ratio* perusahaan i pada tahun t

$TBPP_{it}$  : Total beban pajak perusahaan i pada tahun t

$LSPH_{it}$  : Laba sebelum pajak penghasilan perusahaan i pada tahun t

### Teknik Analisis Data

Teknis analisis data adalah suatu pendekatan atau metode yang digunakan untuk menganalisis data dalam rangka memecahkan masalah maupun pengujian hipotesis. Dalam penelitian ini teknik analisis data yang digunakan adalah teknis analisis deskriptif kuantitatif dan metode regresi.

### Analisis Statistik Deskriptif

Analisis statistik deskriptif dalam penelitian ini bertujuan untuk mengetahui gambaran umum terhadap obyek yang diteliti, statistik deskriptif digunakan untuk mendiskripsikan suatu data yang menunjukkan hasil pengukuran rata-rata (mean), standar deviasi (standard deviation), dan maksimum-minimum (Ghozali, 2005).

### Statistik Inferensial

#### Model Spesifikasi

Penelitian ini merupakan pengembangan model dari penelitian sebelumnya yaitu penelitian (Saputra et al., 2015). Penelitian ini menggunakan persamaan regresi OLS untuk mengevaluasi hubungan dewan komisaris, kualitas audit, komite audit, profitabilitas, dan karakter eksekutif terhadap Tax Avoidance seperti berikut ini:

$$ETR_{it} = \beta_0 + \beta_1 (KI_{it}) + \beta_2 (BIG4_{it}) + \beta_3 (KA_{it}) + \beta_4 (ROA_{it}) + \beta_5 (KE_{it}) + \epsilon_{it}$$

Keterangan :

$ETR_{it}$  : *Tax Avoidance* perusahaan i pada periode t

$KI_{it}$  : Proporsi Dewan Komisaris Independen perusahaan i pada periode t

$BIG4_{it}$  : Kualitas Audit perusahaan i pada periode t

$KA_{it}$  : *Audit Committee* perusahaan i pada periode t

$ROA_{it}$  : Profitabilitas pada periode t

$KE_{it}$  : Karakteristik Eksekutif pada periode t

$\beta_0$  : Konstanta

$\beta_1, \beta_2, \beta_3$  : Koefisien

$\epsilon$  : *error term*, yaitu tingkat kesalahan penduga dalam penelitian

### Uji Asumsi Klasik

Uji asumsi klasik sebagai kriteria ekonometrika untuk melihat apakah hasil estimasi memenuhi dasar linier klasik atau tidak, dan pengujian ini dilakukan untuk memperoleh persamaan yang baik dan mampu memberikan estimasi yang handal. Uji asumsi klasik yang digunakan dalam penelitian ini adalah uji normalitas, uji multikolinearitas, uji heterokedastisitas dan uji autokorelasi. Pengujian ini dilakukan dengan bantuan software SPSS 22.

### Uji Normalitas

Uji normalitas digunakan untuk mengetahui apakah populasi data berdistribusi normal atau tidak. Uji normalitas ini bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi,

variabel terikat. Untuk menguji apakah distribusi normal atau tidak dapat dilihat melalui normal probability plot dengan membandingkan distribusi kumulatif dan distribusi normal. Jika distribusi data adalah normal, maka garis yang menggambarkan data sesungguhnya akan mengikuti garis diagonalnya (Ghozali, 2005). Selain itu untuk menguji normalitas residual dengan menggunakan uji statistik *non-parametik Kolmogrov-Smirnov (K-S)*.

### Uji Multikolinearitas

Uji multikolinearitas digunakan untuk mengetahui ada atau tidaknya korelasi antar variabel bebas atau independen dalam model regresi (Ghozali, 2005). Jika terjadi korelasi, berarti terjadi masalah multikolinearitas. Model regresi dikatakan baik apabila tidak terjadi korelasi antara variabel independen. Untuk mendeteksi ada atau tidaknya gejala multikolinearitas, penelitian ini menggunakan teknik *Variance Inflation Factor (VIF)* dan nilai *tolerance* dengan ketentuan, bila  $VIF < 10$  dan nilai *tolerance*  $> 0,1$  maka tidak terdapat masalah multikolinearitas.

### Uji Heteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan variance dari residual satu pengamatan ke pengamatan lain. Jika variance dari residual satu pengamatan ke pengamatan lain tetap, maka disebut homoskedastisitas dan jika berbeda disebut heteroskedastisitas. Model regresi yang baik adalah yang homoskedastisitas atau tidak terjadi heteroskedastisitas (Ghozali, 2005). Kriteria yang dapat digunakan untuk menyertakan apakah terjadi heteroskedastisitas atau tidak di antara data pengamatan dapat dijelaskan dengan menggunakan koefisien signifikansi. Koefisien signifikansi harus dibandingkan dengan tingkat signifikansi yang ditetapkan sebelumnya ( $\alpha = 5\%$ ).

### Uji Autokorelasi

Uji Autokorelasi bertujuan untuk melihat dalam suatu model regresi linear dan korelasi antara kesalahan pengganggu pada periode  $t$  dengan kesalahan pada periode  $t-1$  (Ghozali, 2005). Problem autokorelasi sering ditemukan pada data runtut waktu (*time series*). Model regresi yang baik adalah jika tidak terdapat autokorelasi (Ghozali, 2005). Penelitian ini menggunakan Runs Test dengan kriteria, jika nilai *asympt. Sig. (2-tailed)* kurang dari 0,05 maka  $H_0$  ditolak dan  $H_1$  diterima.

### Uji Kelayakan Model

#### Uji Koefisien Determinasi ( $R^2$ )

Koefisien determinasi  $R^2$  digunakan untuk mencari seberapa besar variasi variabel independen dapat menjelaskan secara keseluruhan variasi variabel dependen. Koefisien determinasi mengukur seberapa besar pengaruh variabel independen secara keseluruhan terhadap naik turunnya variasi nilai variabel dependen. Nilai koefisien determinasi  $R^2$  menunjukkan besarnya variabel-variabel independen dalam mempengaruhi variabel dependen. Nilai  $R^2$  berkisar antara 0 dan 1 ( $0 \leq R^2 \leq 1$ ).

### Uji Signifikan F

Uji F digunakan untuk menguji kelayakan model yang dihasilkan dengan menggunakan uji kelayakan model pada tingkat  $\alpha$  sebesar 5%. Adapun kriteria pengujian adalah jika nilai signifikan  $> 0,05$  maka model yang digunakan dalam penelitian tidak layak dan dapat dipergunakan analisis berikutnya.

## Pengujian (Uji T)

Pengujian ini dilakukan untuk mengetahui apakah masing-masing variabel independen mempengaruhi variabel dependen secara signifikan. Cara melakukan uji t adalah dengan menggunakan tingkat signifikansi sebesar 0,05 ( $\alpha=5\%$ ) (Ghozali, 2005). Ketentuan penerimaan dan penolakan hipotesis adalah jika nilai signifikansi  $t > 0,05$  maka Hipotesis ditolak. Berarti bahwa secara parsial variabel independen tersebut tidak mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap variabel dependen.

## ANALISIS PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

### Deskripsi Objek Penelitian

Data yang digunakan pada penelitian ini ialah data sekunder yang diperoleh dari Galeri Investasi Bursa Efek Indonesia STIESIA Surabaya dan website [www.idx.co.id](http://www.idx.co.id) serta website perusahaan yang berupa laporan tahunan (*annual report*) yang telah terdaftar di Bursa Efek Indonesia. Perusahaan yang dijadikan sampel ialah perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia yang berada pada sektor pertambangan pada periode tahun 2016 sampai dengan tahun 2018.

**Tabel 1**  
Jumlah Populasi dan Sampel Penelitian

No.	Kriteria	2016	2017	2018	Jumlah
1.	Perusahaan pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia dan menerbitkan laporan tahunan pada tahun 2016 - 2018.	43	45	47	135
2.	Jumlah perusahaan yang tidak memiliki kelengkapan data	(6)	(5)	(4)	(15)
3.	Jumlah data sampel yang terkena outlier	(16)	(23)	(24)	(63)
4.	Total Akhir Periode Pengamatan (N)	21	17	19	57

Sumber : Data Sekunder yang diolah, 2020.

### Analisis Statistik Deskriptif

Analisis statistik deskriptif memiliki tujuan dalam memberikan informasi mengenai deskripsi atas variabel-variabel yang digunakan dalam penelitian. Pada penelitian ini analisis deskriptif akan disajikan melalui gambaran masing-masing dari variabel penelitian, yakni : *Tax Avoidance* sebagai variabel dependen, selanjutnya untuk Komisaris Independen, Kualitas Audit, Komite Audit, Profitabilitas, Dan Karakteristik Eksekutif sebagai variabel independen pada penelitian ini. Analisis deskriptif variabel akan disajikan dalam Tabel 2.

**Tabel 2**  
Hasil Uji Analisis Deskriptif

	<i>Descriptive Statistics</i>				
	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
KI	57	,20	,67	,40	,10
BIG4	57	0	1	,68	,47
KA	57	,25	,67	,38	,14
ROA	57	-,20	,28	,06	,09
KE	57	,02	,89	,27	,22
ETR	57	-,57	,00	-,28	,12
Valid N (listwise)	57				

Sumber : Data Sekunder yang diolah, 2020.

### Uji Normalitas

Uji normalitas digunakan untuk mengetahui apakah model regresi mempunyai distribusi normal sebagai syarat dapat dilakukan uji normalitas data dalam model regresi. Kriteria pengujian yaitu jika hasil uji menghasilkan nilai signifikan  $>0.05$ , dapat dikatakan normal. Adapun hasil uji normalitas dapat dilihat pada Tabel 3 sebagai berikut :

**Tabel 3**  
**Hasil Uji Normalitas**

*One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test*

		Unstandardized Residual
N		57
Normal Parameters <sup>a,b</sup>	Mean	,00
	Std. Deviation	,10
Most Extreme Differences	Absolute	,06
	Positive	,05
	Negative	-,06
Test Statistic		,06
Asymp. Sig. (2-tailed)		,20 <sup>c,d</sup>
a. Test distribution is Normal.		
b. Calculated from data.		
c. Lilliefors Significance Correction.		
d. This is a lower bound of the true significance.		

Sumber : Data Sekunder yang diolah, 2020.

Berdasarkan Tabel 3 menunjukkan bahwa hasil uji statistik non-parametrik K-S memiliki tingkat probabilitas signifikansi sebesar 0,20 pada jumlah n sebesar 57 setelah dilakukan uji outlier untuk mengeliminasi data-data yang dapat mengganggu hasil penelitian dan lebih besar dari 0,050 maka dapat disimpulkan bahwa data residual terdistribusi secara normal, sehingga model regresi memenuhi uji asumsi normalitas.

### Uji Multikolinearitas

Uji multikolinearitas digunakan untuk mengetahui ada atau tidaknya korelasi antar variabel bebas atau independen dalam model regresi (Ghozali, 2011). Jika terjadi korelasi, berarti terjadi masalah multikolinearitas. Model regresi dikatakan baik apabila tidak terjadi korelasi antara variabel independen. Untuk mendeteksi ada atau tidaknya gejala multikolinearitas, penelitian ini menggunakan teknik *Variance Inflation Factor* (VIF) dan nilai *tolerance*. Adapun hasil dari pengujian multikolinearitas pada penelitian kali ini adalah sebagai berikut:

**Tabel 4**  
**Hasil Uji Multikolinearitas**

Variabel	Tolerance	VIF
KI (X <sub>1</sub> )	0,851	1,175
BIG4 (X <sub>2</sub> )	0,920	1,087
KA (X <sub>3</sub> )	0,926	1,080
ROA (X <sub>4</sub> )	0,914	1,094
KE (X <sub>5</sub> )	0,908	1,102

Sumber : Data Sekunder yang diolah, 2020.

Pada Tabel 4 dapat dilihat bahwa setiap variabel dalam memiliki nilai *tolerance* dan VIF diatas kriteria yang ditentukan. Untuk *tolerance* sendiri dapat dikatakan tidak terdapat multikolinearitas apabila nilainya di atas 0,1, sedangkan untuk nilai VIF sendiri harus di bawah 10. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa keseluruhan variabel independen dalam penelitian ini tidak terdapat gejala multikolinearitas.

### Uji Heteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan variance dari residual satu pengamatan ke pengamatan lain. Jika variance dari residual satu pengamatan ke pengamatan lain tetap, maka disebut homoskedastisitas dan jika berbeda disebut heteroskedastisitas. Model regresi yang baik adalah yang homoskedastisitas atau tidak terjadi heteroskedastisitas (Ghozali, 2005). Kriteria yang dapat digunakan untuk menyertakan apakah terjadi heteroskedastisitas atau tidak di antara data pengamatan dapat dijelaskan dengan menggunakan koefisien signifikansi. Koefisien signifikansi harus dibandingkan dengan tingkat signifikansi yang ditetapkan sebelumnya ( $\alpha = 5\%$ ). Adapun hasil uji heterokedastisitas penelitian ini adalah sebagai berikut:

**Tabel 5**  
**Hasil Uji Heterokedastisitas**

Model		Coefficients <sup>a</sup>				
		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	,10	,05		2,08	,042
	KI	,08	,09	,129	,92	,363
	BIG4	-,01	,02	-,080	-,59	,559
	KA	-,07	,06	-,152	-1,13	,264
	ROA	-,18	,09	-,270	-1,99	,052
	KE	-,02	,04	-,050	-,37	,713

Sumber : Data Sekunder yang diolah, 2020.

Hasil uji heterokedastisitas dengan menggunakan uji glejser didapati bahwa keseluruhan variabel memiliki nilai signifikansi di atas 0,05. Apabila merujuk pada hasil diatas maka dapat disimpulkan bahwa keseluruhan data variabel penelitian telah layak atau lolos pada pengujian heterokedastisitas.

### Uji Autokorelasi

Uji Autokorelasi bertujuan untuk melihat dalam suatu model regresi linear dan korelasi antara kesalahan pengganggu pada periode t dengan kesalahan pada periode t-1 (Ghozali, 2012). Problem autokorelasi sering ditemukan pada data runtut waktu (time series). Model regresi yang baik adalah jika tidak terdapat autokorelasi (Ghozali, 2012). Adapun hasil uji autokorelasi pada penelitian ini adalah sebagai berikut:

**Tabel 6**  
**Hasil Uji Autokorelasi**  
**Runs Test**

	Unstandardized Residual
Test Value <sup>a</sup>	-,00
Cases < Test Value	28
Cases >= Test Value	29
Total Cases	57
Number of Runs	23
Z	-1,7
Asymp. Sig. (2-tailed)	,08
a. Median	

Sumber : Data Sekunder yang diolah, 2020.

Hasil uji autokorelasi diatas menunjukkan bahwa keseluruhan data variabel dalam penelitian telah dinyatakan lolos pada uji autokorelasi. Hal tersebut ditunjukkan pada hasil nilai *Asymp. Sig. (2-tailed)* sebesar 0,083 dimana pada pengujian autokorelasi dengan uji run test mengharuskan nilai signifikansi berada diatas 0,05.

## Pengujian Hipotesis

### Hasil Uji Koefisien Determinasi ( $R^2$ )

Koefisien determinasi  $R^2$  digunakan untuk mencari seberapa besar variasi variabel independen dapat menjelaskan secara keseluruhan variasi variabel dependen. Koefisien determinasi mengukur seberapa besar pengaruh variabel independen secara keseluruhan terhadap naik turunnya variasi nilai variabel dependen. Adapun hasil uji koefisien determinasi  $R^2$  adalah sebagai berikut:

**Tabel 7**  
**Hasil Uji Koefisien Determinasi**

Model Summary				
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	,499 <sup>a</sup>	,249	,176	,107

a. Predictors: (Constant), KE, KA, BIG4, ROA, KI

Sumber : Data Sekunder yang diolah, 2020.

Hasil pada Tabel 7 di atas menunjukkan bahwa nilai  $R^2$  diperoleh sebesar 0,249 atau sebesar 24,9%. Oleh karena semakin besar nilai  $R^2$ , maka semakin besar variasi variabel dependen yang dapat dijelaskan oleh variasi variabel-variabel independen, maka dengan demikian dapat disimpulkan bahwa *tax avoidance* (ETR) yang dilakukan oleh perusahaan pertambangan dapat dideteksi melalui variabel Komisaris Independen (KI), kualitas audit (BIG4), Komite Audit (KA), profitabilitas (ROA), dan Karakteristik Eksekutif (KE) sebesar 24,9%.

### Hasil Uji Signifikansi F

Uji F digunakan untuk menguji kelayakan model yang dihasilkan dengan menggunakan uji kelayakan model pada tingkat  $\alpha$  sebesar 5%. Adapun kriteria pengujian adalah jika nilai signifikan  $> 0,05$  maka model yang digunakan dalam penelitian tidak layak dan dapat dipergunakan analisis berikutnya. Adapun hasil pengujian signifikansi simultan F adalah sebagai berikut:

**Tabel 8**  
**Hasil Uji Signifikansi Simultan (Uji F)**

ANOVA <sup>a</sup>						
Model		Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	,193	5	,039	3,387	,010 <sup>b</sup>
	Residual	,582	51	,011		
	Total	,775	56			

a. Dependent Variable: ETR

b. Predictors: (Constant), KE, KA, BIG4, ROA, KI

Sumber : Data Sekunder yang diolah, 2020.

Hasil pengujian signifikansi simultan F menunjukkan nilai signifikansi sebesar 0,010. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa keseluruhan variabel independen dalam penelitian yakni variabel Komisaris Independen (KI), kualitas audit (BIG4), Komite Audit (KA), profitabilitas (ROA), dan Karakteristik Eksekutif (KE) dapat mempengaruhi tingkat penghindaran pajak (*tax avoidance*) suatu perusahaan.



### Hasil Uji Signifikansi T

Uji statistik T atau uji signifikan parameter pada dasarnya menunjukkan seberapa jauh pengaruh satu variabel independen dalam menerangkan variabel dependen. Pengujian dapat dilakukan dengan tingkat signifikansi 0,5. uji stastitik T adalah uji yang digunakan untuk menentukan hipotesis apakah ditolak atau diterima. Adapun hasil pengujian signifikansi parameter individual T adalah sebagai berikut:

**Tabel 9**  
**Hasil Uji T**

Model		Coefficients <sup>a</sup>			T	Sig.
		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients		
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	-,17	,08		-2,16	,04
	KI	-,34	,16	-,28	-2,13	,04
	BIG4	-,02	,03	-,06	-,49	,63
	KA	,03	,11	,04	,28	,78
	ROA	-,43	,16	-,34	-2,71	,01
	KE	,19	,07	,34	2,67	,01

Sumber : Data Sekunder yang diolah, 2020.

Berdasarkan Tabel 9 diatas hasil uji t terhadap variabel-variabel bebas secara rinci dapat dijelaskan sebagai berikut :

#### Hasil Uji T Pengaruh Untuk Variabel Komisaris Independen

Dengan nilai koefisien beta sebesar -0,336 dan nilai signifikansi yang diperoleh yaitu sebesar 0,038 berada di bawah batas nilai signifikansi sebesar 0,05 yang telah ditentukan. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa variabel Komisaris Independen (KI) berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance* (ETR).

#### Hasil Uji T Pengaruh Untuk Variabel Kualitas Audit

Dengan nilai koefisien sebesar -0,016 dengan tingkat signifikansi yang diperoleh sebesar 0,625 berada jauh diatas batas nilai signifikansi sebesar 0,05 yang telah ditentukan. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa variabel kualitas audit tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance* (ETR).

#### Hasil Uji T Pengaruh Untuk Variabel Komite Audit

Dengan nilai koefisien beta sebesar 0,030 dengan tingkat signifikansi yang diperoleh sebesar 0,780 atau berada jauh diatas tingkat signifikansi yang telah ditentukan yaitu sebesar 0,05. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa variabel Komite Audit (KA) tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance* (ETR).

#### Hasil Uji T Pengaruh Untuk Variabel Profitabilitas.

Dengan nilai koefisien beta sebesar -0,433 dengan tingkat signifikansi nya sebesar 0,009 berada jauh dibawah tingkat signifikansi yang telah ditentukan yaitu sebesar 0,05. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa variabel profitabilitas yang diprosikan dengan ROA (*return On Assets*) berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance* (ETR).

#### Hasil Uji T Pengaruh Untuk Variabel Komite Audit.

Dengan nilai koefisien beta sebesar 0,186 dan nilai signifikansi sebesar 0,010 dibawah nilai signifikansi yang telah ditentukan yaitu sebesar 0,05. Dengan demikian dapat

disimpulkan bahwa Karakteristik Eksekutif (KE) berpengaruh positif terhadap *tax avoidance* (ETR).

## **Pembahasan**

### **Pengaruh Komisaris Independen Terhadap *Tax Avoidance***

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa variabel Komisaris Independen (KI) berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance* (ETR). Hal tersebut dibuktikan dengan hasil pengujian regresi yang didapatkan nilai signifikansi sebesar 0,038 dan nilai koefisien regresi dari persamaan pertama tersebut sebesar -0,336. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Dewi dan Jati (2014) menyebutkan terdapat pengaruh negatif antara proporsi dewan komisaris terhadap *Tax Avoidance*, ini berarti keberadaan dewan komisaris independen efektif dalam usaha mencegah tindakan penghindaran pajak. Hasil yang sama dengan penelitian Prakosa (2014), komisaris independen yang merupakan bagian dari dewan komisaris melakukan fungsi pengawasan yang cukup baik terhadap manajemen perusahaan dan dapat mencegah terjadinya penghindaran pajak. Dari hasil temuan di atas serta penjelasan dari hasil penelitian sebelumnya, maka peneliti menyimpulkan bahwa semakin banyaknya jumlah dewan komisaris perusahaan maka akan berdampak baik pula pada pengawasan agar pihak manajemen perusahaan tidak melakukan penghindaran pajak.

### **Pengaruh Kualitas Audit Terhadap *Tax Avoidance***

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa variabel kualitas audit (BIG4) tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance* (ETR). Hal tersebut dibuktikan dengan hasil pengujian regresi yang didapatkan nilai signifikansi sebesar 0,625 dan nilai koefisien regresi dari persamaan kedua yaitu sebesar -0,016. Hasil penelitian di atas berbeda dengan hipotesis penelitian yang mana beberapa peneliti terdahulu seperti Maharani dan Suardana (2014) dan Dewi dan Jati (2014) yang mengungkapkan bahwa kualitas audit yang tinggi dapat mengurangi praktik penghindaran pajak. Annisa (2011), juga melakukan penelitian langsung tentang hubungan antara kualitas audit dengan *Tax Avoidance*. Hasilnya semakin tinggi tingkat kualitas audit yang dimiliki oleh suatu perusahaan, maka semakin rendah pula tingkat penghindaran pajak yang dilakukan oleh pihak manajemen. Kualitas audit pada penelitian kali ini mengacu pada audit eksternal dari pihak KAP, apakah perusahaan tersebut di audit oleh pihak KAP *Big Four* atau tidak. Jadi alasan mengapa kualitas audit sendiri tidak mampu dijadikan pedoman bahwa perusahaan tidak melakukan praktik penghindaran pajak dikarenakan meskipun pihak perusahaan menggunakan KAP yang baik sekalipun tentunya hal tersebut masih bisa untuk diakali. Masih banyak faktor lain yang menjadi pemicu apakah kualitas audit yang diberikan mampu untuk mengungkap praktik penghindaran pajak yang dilakukan oleh perusahaan, seperti tingkat kredibilitas dari pihak auditor eksternal tersebut. Selain itu, di Indonesia sendiri dalam hal pembayaran pajak pun juga dihitung berdasarkan laporan fiskal perusahaan, bukan dari laporan keuangan tahunan, jadi masih ada koreksi fiskal yang berdampak pada munculnya beban pajak tangguhan untuk periode berikutnya.

### **Pengaruh Komite Audit Terhadap *Tax Avoidance***

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa variabel Komite Audit (KA) tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance* (ETR). Hal tersebut dibuktikan dengan hasil pengujian regresi yang didapatkan nilai signifikansi sebesar 0,625 dan nilai koefisien regresi dari persamaan kedua yaitu sebesar -0,016. Hasil penelitian menunjukkan perbedaan dengan hipotesis penelitian dan beberapa penelitian sebelumnya seperti pada penelitian Winata (2014) yang menyatakan bahwa jumlah komite audit berpengaruh secara signifikan terhadap *Tax Avoidance* dengan menunjukkan bahwa semakin banyak komite audit yang ada dalam

suatu perusahaan dapat meminimalisir praktik *Tax Avoidance* yang dilakukan perusahaan. Komite audit sendiri bertugas untuk melakukan pengawasan audit internal perusahaan, sedangkan praktik penghindaran pajak sendiri tentunya lebih bersifat pada laporan fiskal yang acuannya berdasarkan undang - undang perpajakan, meskipun pada kenyataannya perusahaan melakukan praktik penghindaran pajak, namun pihak komite audit pun tidak dapat menyalahkan perusahaan, karena bisa jadi praktik tersebut dilakukan secara legal dan sesuai dengan PSAK yang berlaku di Indonesia, namun dalam penerapan undang - undang perpajakan ada beberapa yang diatur secara berbeda.

### **Pengaruh Profitabilitas Terhadap *Tax Avoidance***

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa variabel profitabilitas (ROA) berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance* (ETR). Hal tersebut dibuktikan dengan hasil pengujian regresi yang didapatkan nilai signifikansi sebesar 0,009 dan nilai koefisien regresi dari persamaan kelima yaitu sebesar -0,433. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Maharani dan Suardana (2014) yang menyatakan bahwa perusahaan yang memperoleh laba diasumsikan tidak melakukan *Tax Avoidance* karena mampu mengatur pendapatan dan pembayaran pajaknya. Selain itu, Prakosa (2014) dalam penelitiannya juga menyebutkan apabila ROA mengalami peningkatan, maka penghindaran pajak akan mengalami penurunan. Perusahaan yang memiliki profitabilitas tinggi memiliki kesempatan untuk memposisikan diri dalam *tax planning* yang mengurangi jumlah beban kewajiban perpajakan (Chen *et al.*, 2010). Dari hasil penelitian yang didapat dan beberapa pemaparan peneliti sebelumnya, maka peneliti menyimpulkan bahwa peningkatan ROA sendiri mampu mengurangi dampak dari penghindaran pajak dikarenakan beberapa asumsi, seperti perbaikan citra perusahaan di mata investor, bagi perusahaan yang memiliki *going concern* baik tentunya juga akan selalu berhati - hati dalam hal perpajakan, karena apabila suatu saat perusahaan tersebut terlilit masalah perpajakan justru akan merugikan perusahaan itu sendiri karena para investor pasti akan merasa *insecure* atau takut untuk menanamkan sahamnya pada perusahaan yang terlilit masalah perpajakan. Beda lagi dengan perusahaan yang memiliki ROA yang kecil, bisa jadi itu hanya akal akalannya perusahaan untuk menghindari beban pajak yang tinggi dengan cara melakukan pembengkakan pada beban operasional dan beban - beban lainnya.

### **Pengaruh Karakteristik Eksekutif Terhadap *Tax Avoidance***

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa variabel Karakteristik Eksekutif (KE) berpengaruh positif terhadap *tax avoidance* (ETR). Hal tersebut dibuktikan dengan hasil pengujian regresi yang didapatkan nilai signifikansi sebesar 0,010 dan nilai koefisien regresi dari persamaan kelima yaitu sebesar 0,186. Menurut Low (2006) pihak eksekutif perusahaan dalam menjalankan tugasnya sebagai pemimpin perusahaan memiliki dua karakter yaitu sebagai *risk taker* dan *risk averse*. Eksekutif yang memiliki karakter *risk taker* cenderung lebih berani mengambil keputusan yang memiliki tingkat risiko yang tinggi, biasanya karena adanya dorongan yang kuat untuk mendapatkan penghasilan dan memiliki wewenang yang tinggi (MacCrimmon dan Wehrung, 1990). Eksekutif yang memiliki karakter *risk taker* tidak ragu-ragu untuk melakukan pembiayaan yang berasal dari hutang (Lewellen, 2003), hal ini guna meningkatkan pertumbuhan perusahaan secara cepat. Hasil penelitian kali ini menunjukkan bahwa karakteristik eksekutif menjadi kunci utama dalam melakukan praktik penghindaran pajak, hal tersebut ditunjukkan dengan hasil penelitian yang mengungkapkan bahwa karakteristik eksekutif berpengaruh positif terhadap praktik penghindaran pajak yang dilakukan oleh perusahaan. Jadi, apabila dalam suatu perusahaan memiliki dewan eksekutif yang semakin bersifat *risk taker*, tentunya mereka telah memikirkan dengan matang - matang dampaknya terhadap risiko yang akan diterima oleh perusahaan. Karena

sebagai dewan eksekutif semua keputusan perusahaan berada di tangannya, ketika perusahaan sedang tidak dalam tren yang baik – baik saja tentunya mereka akan mengambil risiko yang sangat besar, sekalipun itu terkait penghindaran pajak untuk menyelamatkan perusahaan dari kebangkrutan.

## SIMPULAN DAN SARAN

### Simpulan

Hasil penelitian dari pengaruh *Corporate Governance*, Profitabilitas dan Karakter Eksekutif terhadap *Tax Avoidance* pada perusahaan sektor Pertambangan periode tahun 2016 sampai dengan tahun 2018, dari pengujian hipotesis maka dapat ditarik kesimpulan sebagai berikut : (1) Variabel dewan komisaris berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak (*tax avoidance*); (2) Variabel kualitas audit tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak (*tax avoidance*); (3) Variabel komite audit tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak (*tax avoidance*); (4) Variabel profitabilitas berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak (*tax avoidance*); (5) Variabel karakter eksekutif berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak (*tax avoidance*).

### Saran

Berdasarkan hasil pembahasan penelitian serta beberapa kesimpulan, maka saran – saran yang dapat diberikan melalui penelitian ini adalah (1) Bagi peneliti selanjutnya diharapkan untuk mencoba menggunakan variabel penelitian pada sektor yang berbeda, seperti pada perusahaan manufaktur yang memiliki sektor usaha yang lebih kompleks mulai dari persiapan pembelian bahan baku sampai dengan bahan jadi untuk di jual tentunya praktik penghindaran pajak sangat rentan terjadi; (2) Bagi peneliti selanjutnya diharapkan mencoba menggunakan variabel independen lain dalam penelitian seperti pengungkapan CSR perusahaan, ataupun dari segi koneksi politik dari pihak perusahaan; (3) Bagi peneliti selanjutnya diharapkan mencoba mengungkap tujuan dari perusahaan melakukan praktik penghindaran pajak dengan merubah format penelitian terkait variabel *tax avoidance* menjadi variabel mediasi, dan menambahkan variabel manajemen laba sebagai variabel dependen dalam penelitian.

## DAFTAR PUSTAKA

- Annisa, S. A. 2011. Faktor-Faktor Risiko Persalinan Seksio Sesarea di RSUD Dr. Adjidarmo Lebak pada Bulan Oktober-Desember 2010. *Skripsi*. Universitas Islam Negeri Syarif Hidayatullah. Jakarta.
- Arianandini, P. W., dan Ramantha, I. W. 2018. Pengaruh Profitabilitas, Leverage, dan Kepemilikan Institusional Pada Tax Avoidance. *E-Jurnal Akuntansi*, 22(3): 2088–2116.
- Budiman, J, dan Setiyono. 2012. Pengaruh Karakter Eksekutif Terhadap Penghindaran Pajak. *Simposium Nasional Akuntansi XV, Banjarmasin*, 20-23 September: 1-15.
- Chariri, A., dan Ghozali, I. 2007. *Teori Akuntansi*. Universitas Diponegoro. Semarang.
- Cheers, Z. 2011. *The Corporate Social Responsibility Debate*. Liberty University.
- Chen, S., Chen, X., Cheng, Q., and Shevlin, T. 2010. Are family firms more tax aggressive than non-family firms? *Journal of Financial Economics*, 95(1): 41–61. <https://doi.org/10.1016/j.jfineco.2009.02.003>
- 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 Udayana*. 6 (2): 249-260.

- Diantari, P. R., dan Ulupui, I. A. 2016. pengaruh komite audit, proporsi komisaris independen, dan proporsi kepemilikan institusional terhadap Tax Avoidance. *E-Jurnal Akuntansi*, 16(1): 702-732.
- Dyreg, S., Hanlon, M., and Maydew, E. L. 2010. The Effect Of Executives On Corporate Tax Avoidance. *The Accounting Review*, 85: 1163-1189.
- Ghozali, I. 2005. Aplikasi Analisis: *Multivariate dengan Program SPSS*. Badan Penerbit Universitas Diponegoro. Semarang
- Hidayati dan Murni. 2009. Pengaruh Pengungkapan Corporate Social Responsibility terhadap Earning Response Coefficient Pada Perusahaan High Profile. *Jurnal Bisnis dan Akuntansi* 11(1):1-18.
- Hutagaol, J. 2007. *Perpajakan Isu-isu Kontemporer*. Graha Ilmu. Jakarta
- Jensen, M.C., dan Meeckling, W. H. 1976. Theory of The Firm : Managerial Behavior, Agency Cost, and Ownership Structure. *Journal of Financial Economic* 3(4):305-360.
- Kessler, J. 2004. Tax Avoidance Purpose and Section 741 of taxes Act 1988. *British Tax Review*.
- Kholis, A., dan Maksum, A. 2003. Analisis tentang Pentingnya Tanggung Jawab dan Akuntansi Sosial Perusahaan (Corporate Responsibility and Social Accounting: study empiris dikota medan. *Media Riset Akuntansi, Auditing, Dan Informasi*, 3(2): 101-132.
- Lewellen, K. 2003. Financing Decisions When Managers Are Risk Averse. *Journal of Financial Economics*, 82(3): 551-589.
- Low, A. 2006. *Managerial Risk Taking Behavior and Equity Based Compensation* (No. 2006-03-003). Nanyang.
- MacCrimmon, K. R., and Wehrung, D. A. 1990. Characteristics of Risk Taking Executives. *Management Science*, 422.
- Maharani, I. G. A., dan Suardana, K. A. 2014. Pengaruh Corporate Governance, Profitabilitas, dan Karakter Eksekutif pada Tax Avoidance Perusahaan Manufaktur. *E-jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 9(2):525-539.
- Pohan, H. T. 2008. Pengaruh Good Corporate Governance, Rasio Tobin's q, Perata Laba terhadap Penghindaran Pajak pada Perusahaan Publik, *E-Jurnal Akuntansi*, 3(2): 320-421.
- Prakosa, K. B. 2014. Pengaruh Profitabilitas, Kepemilikan Keluarga dan Corporate Governance Terhadap Penghindaran Pajak di Indonesia. Simposium Nasional Akuntansi XVII Lombok. 24-27 September:375-388.
- Pranata, F. M., Puspa, D. F., dan Herawati. 2012. Pengaruh Karakteristik Eksekutif Risk Taker Terhadap Tax Avoidance. *Jurnal Ekonomi*, 4(1): 22-26.
- Saputra, M. F., Rifa, D., dan Rahmawati, N. 2015. Pengaruh Corporate Governance, Profitabilitas dan Karakter Eksekutif Terhadap Tax Avoidance Pada Perusahaan yang Terdaftar di BEI. *Jurnal Akuntansi and Auditing Indonesia*, 19(1): 50-55.
- Suandy, E. 2001. *Perencanaan Pajak*. Salemba Empat. Jakarta
- Tilling, M. V. 2004. Some thoughts on legitimacy theory in social and environmental accounting. *Social and Environmental Accountability Journal*, 24(2): 3-7.
- Widyawati, A. A., dan Anggraita, V. 2013. Pengaruh konvergensi, kompleksitas akuntansi, dan probabilitas kebangkrutan terhadap timeliness dan manajemen laba. *Jurnal Akuntansi and Auditing Indonesia*, 17(2): 135-154.
- Winata, F. 2014. Pengaruh Corporate Governance Terhadap Tax Avoidance pada Perusahaan yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2013. *Tax and Accounting Review*, 4(1): 8-14.