

**PENGARUH KARAKTERISTIK DEWAN KOMISARIS TERHADAP
AGRESIVITAS PAJAK
(Studi Kasus Pada Perusahaan Sektor Pertambangan Yang Terdaftar
Di Bursa Efek Indonesia Tahun 2018 – 2021)**

Lailatul Maisaroh
11191007

Program Studi Akuntansi STIE Bank BPD Jateng 2023
l9447616@gmail.com

1. Pendahuluan

Indonesia merupakan salah satu negara yang memiliki jumlah penduduk yang cukup besar dimana salah satu sumber pendapatan negaranya berasal dari pajak. Pajak merupakan penerimaan yang sangat penting karena akan digunakan oleh negara untuk membiayai pengeluaran rutin, pembangunan, dan memberikan fasilitas untuk masyarakat umum. Pajak terklasifikasi sebagai bentuk pengabdian rakyat kepada negara berwujud pendanaan yang berasal dari rakyat kepada negara. Setiap nilai uang serta berasal dari kolektivitas pajak akan dimasukkan kedalam pos pendapatan negara. Pendapatan tersebut nantinya akan digunakan untuk mensuplai dana guna memenuhi pendanaan daerah maupun pihak pusat. Pajak dapat ditelaah menjadi suplai penting perolehan negara yang dinilai mempunyai kontribusi yang sangat besar dalam menunjang pembangunan nasional dengan demikian pajak memiliki pengaruh krusial pada kehidupan negara. Oleh karena itu, pemerintah berusaha meningkatkan penerimaan kas negara yang asalnya dari pembayaran pajak. Pajak diatur dalam Undang - Undang tentang Keuangan Negara yang menyatakan bahwa pendapatan negara berasal dari penerimaan pembayaran pajak, penerimaan negara bukan pajak dan hibah yang berasal dari dalam negeri dan luar negeri. Menurut Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 7 Tahun 2021 Tentang harmonisasi Peraturan 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 (UU. No 7 Tahun 2021). Di Indonesia, penerimaan pajak sangat diharapkan oleh negara, karena pajak berfungsi sebagai *budgeter* dan sebagai *regulerend*. Sebagai *budgeter* yaitu pajak berfungsi sebagai sumber dana untuk pemerintah dalam rangka membiayai rumah tangga negara maupun daerah. Sebagai *regulerend* yaitu pajak berfungsi untuk mengatur dan melaksanakan kebijaksanaan pemerintah pada bidang sosial dan ekonomi serta mencapai tujuan-tujuan tertentu di luar bidang keuangan resmi (Hidayat & Muliasari, 2020).

Pemungutan pajak di Indonesia masih menjadi hal penting dan menjadi fokus bagi pemerintah serta masih sangat perlu melakukan pengelolaan yang baik. Adanya keharusan dalam pembayaran pajak yang juga ditetapkan pada aturan resmi tidak selalu disambut baik oleh masyarakat. Permasalahan tersebut disebabkan atas munculnya diversifikasi maksud dan tujuan antara pihak pemerintah dan wajib pajak. Pemerintah menganggap penting pajak karena pajak merupakan pendapatan yang sangat dibutuhkan oleh pemerintah untuk membiayai kebutuhan negara yang dipergunakan serta dimanfaatkan dalam anggaran pemerintahan beserta pengeluaran negara lainnya. Disisi lain wajib pajak memiliki persepsi serta paradigma tersendiri bahwa pajak ialah bentuk beban terstruktur yang tentunya berdampak pada degresi nilai laba entitas. Adanya beban pajak yang sangat tinggi berdampak pada nilai laba entitas yang mengalami degradasi

dimana ini akan berpengaruh dalam proses operasional perusahaan. Perbedaan pandangan ini berakibat pada munculnya kecenderungan dan kebijakan entitas yang dimaksudkan untuk menghindari pembayaran pajak yaitu agresivitas pajak (Hidayat & Muliastari, 2020).

Perusahaan memandang pajak sebagai salah satu jenis biaya tambahan yang dapat meningkatkan keuntungan. Karena itu, perusahaan memutuskan untuk melaksanakan tindakan yang dapat mengurangi beban pajak perusahaan. Perencanaan pajak terdiri dari tindakan-tindakan yang menunda, mengurangi atau bahkan meniadakan beban pajak (Martinez & Ferreira, 2019). Sedangkan, Agresivitas pajak dapat dipahami sebagai praktik yang meringankan beban pajak dan meningkatkan arus kas dalam jangka pendek, dan itu didefinisikan sebagai seperangkat strategi perencanaan pajak tertutup yang mencakup segala sesuatu yang mengurangi pajak atas pendapatan akuntansi sebelum pajak perusahaan (García-Meca et al., 2021).

Agresivitas pajak perusahaan adalah suatu tindakan yang merekayasa pendapatan kena pajak yang dirancang melalui tindakan perencanaan pajak (*tax planning*) baik menggunakan cara yang tergolong secara legal dengan melakukan penghindaran pajak (*tax avoidance*) ataupun ilegal dengan melakukan penggelapan pajak (*tax evasion*) (Hidayat & Muliastari, 2020). Agresivitas pajak merupakan praktik penghindaran pajak mulai dari perencanaan legal hingga perencanaan ilegal seperti kesalahan pelaporan dengan memanipulasi pendapatan kena pajak, menilai pengeluaran terlalu tinggi, hingga melanggar aturan perpajakan yang berlaku (Dhahri, 2021). UU No. 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan memberikan fasilitas terkait beberapa bentuk insentif pajak. Dengan adanya fasilitas tersebut maka perusahaan dapat memanfaatkan fasilitas pajak untuk melakukan aktivitas yang dapat mengurangi pajak perusahaan (Purbowati, 2021). Berlakunya UU No. 36 tahun 2008, membawa perubahan yang mendasar yaitu pengaturan struktur tarif pajak yang di terapkan atas penghasilan kena pajak berbeda dengan pengaturan pada UU PPh sebelumnya, dimana dalam UU No. 36 tahun 2008 ini terdapat perbedaan antara struktur tarif pajak yang di terapkan atas penghasilan kena pajak bagi wajib pajak orang pribadi dengan wajib pajak badan. Perubahan tarif pajak ini di harapkan dapat memberikan insentif bagi wajib pajak untuk melaporkan tingkat penghasilannya kepada kantor pelayanan pajak, sehingga pada nantinya akan meningkatkan penerimaan pajak melalui peningkatan tingkat kepatuhan wajib pajak. Hal ini, justru di salahgunakan oleh wajib pajak untuk melakukan tindakan agresivitas pajak dengan melaporkan penghasilan pajak yang tidak sesuai sehingga menghasilkan insentif pajak yang lebih besar. Selain itu, sejak dimulainya *tax reform* sistem perpajakan di Indonesia berubah dari *official assessment system* menjadi *self assessment system* menyebabkan peluang melakukan agresivitas pajak menjadi lebih tinggi. Dalam *official assessment system* tanggung jawab pemungutan terletak sepenuhnya pada penguasa pemerintah, sedangkan dalam *self assessment system* Wajib Pajak diberi kepercayaan penuh untuk menghitung, memperhitungkan, membayar/menyetor dan melaporkan besarnya pajak yang terhutang sesuai dengan jangka waktu yang telah ditentukan dalam peraturan perundang-undangan perpajakan seperti yang tertuang dalam Surat Pemberitahuan (SPT), kemudian menyetor kewajiban perpajakannya.

Self Assesment System dijelaskan dalam Pasal 12 Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan yang telah diubah dengan Undang-Undang No 16 Tahun 2009. Pada kenyataannya masih banyak Wajib Pajak yang belum memiliki kesadaran akan betapa pentingnya pemenuhan kewajiban perpajakan baik bagi negara maupun bagi mereka sendiri sebagai warga negara yang baik. Dalam kondisi tersebut keberadaan *self assessment system* memungkinkan Wajib Pajak untuk melakukan kecurangan pajak seperti terjadinya agresivitas pajak yang didasari oleh beberapa alasan seperti kurangnya sosialisasi pemerintah hingga

keengganan Wajib Pajak yang lebih merasa tidak memperoleh kompensasi apapun dari pemerintah misalnya pengadaan fasilitas umum.

Fenomena terkait agresivitas pajak di Indonesia masih sering terjadi. Dari *bisnis.com PricewaterhouseCoopers (PwC) Indonesia* menyebut hanya 30 persen dari 40 perusahaan pertambangan besar yang telah mengadopsi pelaporan transparansi pajak pada tahun 2020. Sementara sisanya, laporan pajaknya belum transparan. Meskipun transparansi pajak adalah cara mendasar bagi perusahaan untuk menunjukkan komitmennya terhadap isu-isu *Environmental, Social and Governance (ESG)*, hanya 30% dari 40 Perusahaan Besar yang mengadopsi pelaporan transparansi pajak pada tahun 2020 (Suwiknyo, 2021). Sejumlah Perusahaan Pertambangan merupakan perusahaan high profil yang memiliki tingkat sensitif yang tinggi dan menjadi sorotan masyarakat karena tingkat operasi perusahaan yang berjumlah besar tidak secara khusus menentang ketentuan pajak atau ketentuan pungutan lainnya yang ditetapkan pemerintah. Perusahaan Adaro Energy Tbk misalnya, pernah kalah karena melakukan penghindaran pajak. Bisnis tersebut bersedia mentransfer keuntungan ke Singapura, yang merupakan negara berdaulat, sebagai hasil dari anak yang diadopsi di sana. Berdasarkan laporan Global Witness berjudul *Taxing Times for Adaro* yang dirilis pada Juli 2019, PT Adaro Energy Tbk dikabarkan telah mengalihkan keuntungan dari batubara yang ditambang di Indonesia. Hal ini untuk menghindari pajak di Indonesia (Merdeka, 2019). Dari laporan itu disebutkan kalau dari 2009-2017, perseroan melalui anak usahanya di Singapura, *Coaltrade Services International* membayar USD 125 juta atau lebih sedikit dari yang seharusnya dilakukan di Indonesia. Dengan Adaro mungkin telah mengubah label pajak Indonesia dan jumlah uang yang tersedia untuk pemerintah dengan menggunakan lokasi bebas pajak untuk mentransfer uang lebih dari cukup. Indonesia untuk layanan-layanan publik penting hampir USD 14 juta per tahun.

Good Corporate Governance (GCG) merupakan salah satu faktor yang mempengaruhi agresivitas pajak. Menurut Peraturan Menteri Negara BUMN No.PER-01/MBU/2011 tentang *Good Corporate Governance* terdapat tujuh fungsi penting *Good Corporate Governance* bagi organisasi yaitu pengaturan, manajemen, kepatuhan, audit internal, pengarah, audit eksternal, dan pengawasan. Peran GCG dapat mendorong kepatuhan perusahaan sebagai wajib pajak untuk menjalankan kewajiban perpajakannya. *Good Corporate Governance* dapat dilakukan secara internal maupun eksternal. *Good Corporate Governance* dilakukan secara internal dengan melakukan pengendalian melalui struktur organisasi dan proses internal. Sedangkan, secara eksternal dilakukan dengan pengendalian melalui pasar atau pemegang saham. Dalam penelitian ini, GCG digambarkan melalui ukuran dewan komisaris dan komisaris independen.

Ukuran dewan komisaris merupakan jumlah dewan komisaris baik yang berasal dari internal maupun eksternal dalam suatu perusahaan (Ambarsari et al., 2020). Fungsi utama yang dijalankan dewan direksi adalah fungsi monitoring. Fungsi monitoring dijalankan untuk mengawasi tindakan para manajer, hal ini dilakukan untuk mencegah para manajer bertindak untuk kepentingannya sendiri. Jika manajer bertindak untuk kepentingannya sendiri tentunya akan merugikan para pemegang saham. Ukuran dewan komisaris yang besar dapat memonitor tindakan manajemen secara efektif dan menghasilkan praktik manajemen yang lebih baik. Oleh karena itu, ukuran dewan yang semakin besar cenderung akan menimbulkan monitoring yang luas sehingga tindakan agresivitas pajak dapat dihindari. Hal ini dapat meningkatkan investor dan pemegang saham karena para investor akan lebih percaya pada perusahaan yang memiliki manajemen yang bagus. Hal ini didukung oleh penelitian yang dilakukan oleh (Aburajab et al., 2019) menunjukkan bahwa komisaris independen berpengaruh negative signifikan terhadap agresivitas pajak. Penelitian (Dhahri, 2021) menunjukkan bahwa ukuran dewan komisaris berpengaruh positif

signifikan terhadap agresivitas pajak. Namun, penelitian yang dilakukan oleh (Ambarsari et al., 2020) menunjukkan bahwa ukuran dewan komisaris tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak.

Faktor lain yang meningkatkan agresivitas pajak adalah dewan komisaris independen dimana komposisi dewan komisaris terdiri dari insider dan outsider (Dhahri, 2021). Komposisi dewan dalam struktur dewan komisaris sebuah perusahaan sebaiknya merupakan gabungan insider dan outsider yang proposional. Pihak insider perusahaan yang dimaksud penelitian ini adalah pihak yang mengerti mengenai operasi perusahaan sehari-hari, seperti eksekutif perusahaan, karyawan perusahaan dan karyawan pensiunan. Sedangkan pihak outsider (komisaris independen) yang dimaksud adalah pihak yang tidak terlibat langsung dengan jalannya operasi perusahaan dan bersifat independen. Komposisi anggota dewan mayoritas orang dalam terus bertindak agresivitas karena mereka memiliki waktu untuk menegosiasikan bonus dan dividen. Kesulitan orang dalam mengakibatkan peran pengawasan orang dalam yang tidak independen. Demikian pula, delegasi luar menikmati kemandirian yang lebih besar. dibandingkan insider, sehingga peran pengawasan outsider lebih efisien dibandingkan dengan anggota insider. Sehingga semakin besar komposisi dewan komisaris independen dipercaya akan meminimalisir tindakan agresivitas pajak. Dilain sisi, Dewan Komisaris Independen bertugas mengawasi manajemen agar pelaksanaan rencana tersebut tidak bertentangan dengan peraturan perundang-undangan yang ada. di tetapkan sehingga prinsip-prinsip dan praktik *Good Corporate Governance* dipatuhi dan diterapkan dengan baik yang mana menjamin transparansi dan keterbukaan laporan keuangan perusahaan, kepatuhan perusahaan pada perundang-undangan dan peraturan yang berlaku, serta menjamin akuntabilitas program perseroan (Cita & Supadmi, 2019). Hal ini didukung oleh penelitian yang dilakukan oleh (Aburajab et al., 2019) menunjukkan bahwa komisaris independen berpengaruh negative signifikan terhadap agresivitas pajak. Penelitian yang dilakukan oleh (Hidayat & Muliasari, 2020) menunjukkan bahwa dewan komisaris independen berpengaruh positif signifikan terhadap agresivitas pajak. Sedangkan, penelitian yang dilakukan oleh (Boussaidi & Hamed-Sidhom, 2021) menunjukkan bahwa komisaris independen berpengaruh positif signifikan pada agresivitas pajak.

Pada penelitian sebelumnya masih terdapat perbedaan temuan penelitian (research gaps) mengenai pengaruh karakteristik dewan komisaris independen terhadap agresivitas pajak, sehingga peneliti ingin mengkaji lebih dalam mengenai hal tersebut. Selain itu, penelitian ini merupakan hasil replikasi penelitian yang dilakukan oleh (Aburajab et al., 2019) di Jordan yang berjudul "*Board of Directors' Characteristics and Tax Aggressiveness: Evidence from Jordanian Listed Firms*". Penelitian tersebut bertujuan untuk menganalisis pengaruh karakteristik dewan terhadap agresivitas pajak pada seluruh perusahaan yang ada di Jordan kecuali perusahaan yang bergerak di bidang keuangan tahun 2013–2017. Perbedaan penelitian ini dengan penelitian tersebut terletak pada objek serta periode penelitian. Penelitian ini dilakukan di Indonesia dengan objek perusahaan sektor pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2018 – 2021. Alasan peneliti menggunakan sektor pertambangan sebagai objek penelitian dikarenakan Indonesia merupakan salah satu negara dengan potensi cadangan mineral sangat tinggi. Pada mineral nikel misalnya, Indonesia menempati posisi ketiga teratas tingkat global. Selain itu, Indonesia mencatatkan kontribusi sebesar 39% untuk produk emas, berada di posisi kedua setelah China. Hal ini menjadikan Indonesia selalu masuk dalam peringkat 10 besar dunia. Dengan potensinya yang sangat besar, sektor pertambangan turut berkontribusi dalam menyumbang pendapatan negara bukan pajak (PNBP).

Berdasarkan uraian diatas maka penelitian ini di lakukan untuk mengidentifikasi **‘Pengaruh Karakteristik Dewan Komisaris Terhadap Agresivitas Pajak (Studi Kasus Pada**

Perusahaan Manufaktur Sektor Pertambangan Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia (BEI) Tahun 2018 – 2021)” dengan mengajukan rumusan penelitian yaitu (i) Apakah terdapat pengaruh ukuran dewan komisaris terhadap agresivitas pajak ?, (ii) Apakah terdapat pengaruh dewan komisaris independen terhadap agresivitas pajak ?. Oleh karena itu, tujuan penelitian ini yaitu (i) Untuk menuji secara empiris pengaruh ukuran dewan komisaris terhadap agresivitas pajak, (ii) Untuk menuji secara empiris pengaruh dewan komisaris independen terhadap agresivitas pajak. Penelitian ini di harapkan mampu memberikan manfaat praktis berupa informasi mengenai pengaruh karakteristik dewan komisaris terhadap agresivitas pajak pada perusahaan pertambangan di indonesia bagi perusahaan, pemerintah maupun masyarakat. Sealin itu, penelitian ini diharapkan mampu memberikan manfaat teoritis yakni menjadi sumbangan ilmiah dan referensi bagi penelitian–penelitian selanjutnya yang berhubungan dengan pengaruh karakteristik dewan komisaris terhadap agresivitas pajak pada perusahaan di Indonesia.

2. Kajian Pustaka

2.1 Teori Keagenan (Agency Theory)

Teori Agensi adalah teori hubungan antara prinsipal danm agen yang diperkenalkan oleh Jensen dan Meckling pada tahun 1976. Menurut Scott (2015) *Agency theory* adalah salah satu cabang teori yang mempelajari tentang desain kontrak untuk memotivasi agen yang rasional untuk bertindak atas nama principal, namun dilain sisi agen juga mempunyai kepentingan untuk memaksimalkan kesejahteraan mereka yang akan bertentangan dengan prinsipal. Hal tersebut dapat memicu tindak kecurangan oleh para agen dan agen tidak selalu bertindak untuk kepentingan prinsipal. Konflik dari kepentingan ini telah menciptakan konflik keagenan. Dalam teori agensi, hubungan keagenan dicirikan oleh dua hal utama, yaitu potensi Konflik atas fakta dan statistik (Wagenhofer, 2015).

Dalam penelitian ini, perusahaan bertindak sebagai agen, sedangkan masyarakat, investor, pemerintah (*stakeholder* lainnya) bertindak sebagai prinsipal. Keputusan manajemen perusahaan yang berkaitan dengan pembayaran pajak perusahaan merupakan salah satu penyebab konflik. Konflik tersebut terjadi ketika manajer melaksanakan keputusan yang berkaitan dengan perpajakan perusahaan namun tidak sesuai dengan aturan yang berlaku serta harapan yang diinginkan oleh investor.

Penerapan sistem *self assessment* dapat memberikan peluang bagi manajemen untuk menghitung Pajak Penghasilan (PKP) sekecil mungkin (Purba, 2018). Itu merupakan standar Akuntansi yang ditetapkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) yang mana memungkinkan manajemen untuk memberikan informasi kinerja perusahaan kepada pihak eksternal secara mandiri, sehingga perusahaan dapat mengurangi jumlah kewajiban pajaknya. Kecenderungan dari manajer yang rasional akan memilih kebijakan akuntansi yang sesuai dengan kepentingan mereka sehingga menyebabkan asimetri informasi berupa agresivitas pajak. Akan tetapi masalah keagenan ini dapat diatasi dengan keberadaan komisaris yang baik dalam perusahaan sehingga diharapkan mampu menjadi pengendali kinerja manajer. Komisaris dapat memberikan dukungan kinerja langsung dan manajer sehingga mereka akan menjalankan kegiatan operasional perusahaan sesuai dengan aturan yang berlaku yang pada akhirnya konflik keagenan dapat diminimalisir.

2.2 Agresivitas Pajak

Agresivitas pajak adalah upaya perusahaan untuk meminimalkan pembayaran pajaknya dengan menggunakan beberapa cara yaitu dengan skema pajak agresif yang memungkinkan pengenaan penghasilan kena pajak yang lebih rendah baik secara legal atau ilegal (Boussaidi & Hamed-Sidhom, 2021). Menurut (Hidayat & Muliasari, 2020) Agresivitas pajak perusahaan adalah suatu tindakan merekayasa pendapatan kena pajak yang dirancang melalui tindakan

perencanaan pajak (*tax planning*) baik menggunakan cara yang tergolong secara legal dengan melakukan penghindaran pajak (*tax avoidance*) ataupun ilegal dengan melakukan penggelapan pajak (*tax evasion*). Menurut (Dhahri, 2021) agresivitas pajak merupakan praktik penghindaran pajak mulai dari perencanaan legal hingga perencanaan ilegal seperti kesalahan pelaporan dengan memanipulasi pendapatan kena pajak, menilai pengeluaran terlalu tinggi, hingga melanggar aturan perpajakan yang berlaku. Perusahaan memandang pajak sebagai salah satu jenis biaya tambahan yang dapat meningkatkan keuntungan perusahaan, Karena itu, perusahaan memutuskan untuk melaksanakan tindakan yang dapat mengurangi beban pajak perusahaan. Perencanaan pajak terdiri dari tindakan-tindakan yang menunda, mengurangi atau bahkan meniadakan beban pajak (Martinez & Ferreira, 2019). Dalam berbagai cara, perusahaan berpartisipasi dalam praktik pajak yang agresif, termasuk kegagalan untuk mengajukan pengembalian, kesalahan pelaporan dengan memanipulasi pendapatan kena pajak, pelaporan fiktif transaksi, menilai pengeluaran terlalu tinggi, dan melanggar ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku (Dhahri & Jarboui, 2022).

Menurut (Hadi & Mangoting, 2014) terdapat keuntungan dan kerugian dari tindakan agresivitas pajak. Keuntungan dari melakukan agresivitas pajak, yaitu :

1. Penghematan pajak yang akan dibayarkan perusahaan kepada negara, sehingga jumlah kas yang dinikmati pemilik atau pemegang saham dalam perusahaan menjadi lebih besar
2. Secara langsung maupun tidak langsung manajer mendapatkan kompensasi atau bonus dari pemilik/pemegang saham atas tindakan agresivitas pajak yang dilakukan

Sedangkan kerugian dari tindakan agresivitas pajak diantaranya adalah :

1. Kemungkinan perusahaan mendapatkan sanksi atau penalti dari fiskus pajak
2. Rusaknya reputasi perusahaan akibat audit dari fiskus pajak, yang menyebabkan turunnya harga saham perusahaan.

2.3 Good Corporate Governance

Peraturan Menteri BUMN Nomor : PER — 01 /MBU/2011 tanggal 1 Agustus 2011 tentang penerapan *Good Corporate Governance* (GCG) pada BUMN menyatakan bahwa *Good Corporate Governance* adalah “suatu proses dan stuktur yang digunakan oleh organ BUMN untuk meningkatkan keberhasilan usaha dan akuntabilitas perusahaan guna mewujudkan nilai pemegang saham dalam jangka panjang dengan tetap memperhatikan pemangku kepentingan (stakeholder) lainnya, berdasarkan peraturan perundangan dan nilai-nilai etika”. *Good Corporate Governance* adalah sebuah sistem yang mengatur dan mengendalikan perusahaan untuk menciptakan nilai tambah bagi setiap stakeholders (Ahmed, 2019). Definisi ini menekankan pada keberhasilan usaha dengan memperhatikan akuntabilitas yang berdasarkan pada peraturan perundangan dan nilai-nilai etika serta memperhatikan stakeholder yang tujuan jangka panjangnya adalah untuk mewujudkan dan meningkatkan nilai pemegang saham.

Pembentukan *Good corporate governance* ini bertujuan untuk memberikan pengawasan terhadap kinerja pengelolaan perusahaan, termasuk pengelolaan struktur modal. Baik buruknya penerapan *Good corporate governance* oleh perusahaan akan berdampak pada pengelolaan struktur modal perusahaan tersebut. Kehadiran *Good corporate governance* yang baik bagi suatu perusahaan akan menunjang aktivitas operasional, selain itu mekanisme pelaksanaan *Good corporate governance* suatu perusahaan harus menjadi perhatian utama perusahaan demi kelancaran kegiatan dalam perusahaan. Mekanisme GCG yang baik memiliki keterkaitan dengan kemakmuran perusahaan dan para pemegang saham, sehingga penerapannya diharapkan memberikan kontribusi positif bagi perusahaan secara keseluruhan (Sandy & Lukviarman, 2015). Terdapat 5 prinsip dalam *Good Corporate Governance* yaitu transparansi (*transparency*),

akuntabilitas (*accountability*), pertanggungjawaban (*responsibility*), kemandirian (*independency*) dan kewajaran (*fairness*). CG dapat digambarkan melalui kepemilikan institusional, kepemilikan manajerial, komite audit dan sebagainya. Pada penelitian ini, CG digambarkan melalui dua hal yaitu ukuran dewan komisaris dan komisaris independen.

2.4 Ukuran Dewan Komisaris

Ukuran dewan komisaris merupakan jumlah anggota dewan komisaris yang berasal dari internal ataupun eksternal perusahaan (Ambarsari et al., 2020). Ukuran dewan yang optimal tergantung pada karakteristik perusahaan, biaya pemantauan dan kompleksitas organisasi. Dewan komisaris mempunyai tugas melakukan pengawasan terhadap kebijakan direksi dalam menjalankan perusahaan dan memberikan pengarahan atau nasihat kepada direksi dan manajer dalam menjalankan kegiatan perusahaan. Dewan komisaris dalam suatu perusahaan lebih ditekankan pada fungsi monitoring dari implikasi kebijakan direksi (Ambarsari et al., 2020). Dewan komisaris memegang peranan penting dalam mengarahkan strategi dan mengawasi manajemen perusahaan serta memastikan bahwa para manajer benar meningkatkan kinerja perusahaan sebagai bagian dari tujuan perusahaan. Jika manajer tidak mau melaksanakan tugas yang ada, tentunya akan merugikan para pemegang saham. Ukuran dewan yang besar dapat memonitor tindakan manajemen secara efektif dan menghasilkan praktik manajemen yang lebih baik. Oleh karena itu, Dewan yang semakin besar pasti akan memunculkan pengawasan yang lebih luas.

2.5 Komisaris Independen

Komisaris independen adalah seorang yang tidak berpihak pada pemegang saham, direktur atau dewan komisaris, serta tidak memiliki jabatan direktur dalam perusahaan yang bersangkutan (Chasbiandani et al., 2019). Komisaris Independen memiliki peran penting dalam perusahaan, berfungsi sebagai pengawas dan memastikan bahwa perusahaan beroperasi sesuai dengan hukum. Komisi independen berfungsi sebagai jembatan antara pengelola usaha dan pemilik usaha di daerah. pengambilan keputusan-keputusan strategi atau kebijakan agar tidak melanggar peraturan yang berlaku, hal ini termasuk dalam keputusan perpajakan (Hidayat & Muliasari, 2020). Keberadaan dewan komisaris sekarang tidak dapat memberikan jaminan terlaksananya prinsip-prinsip *corporate governance*, khususnya mengenai perlindungan terhadap investor. Dengan adanya komisi independen, diperkirakan akan terjadi ketegangan antara manajemen perusahaan dan manajemen perusahaan dan para *stakeholdernya* (Wulandari & Septiari, 2015).

2.6 Return On Assets

Return On assets (ROA) merupakan rasio profitabilitas yang mengukur kemampuan perusahaan secara keseluruhan dalam menghasilkan laba dengan jumlah aktiva perusahaan (Suhadak & Fauzi, 2015). Menurut Hery (2015), *Return On Asset* (ROA) merupakan rasio yang menunjukkan seberapa besar kontribusi aset dalam menciptakan laba bersih.

2.7 Ukuran Perusahaan

Ukuran perusahaan adalah suatu skala besar dan kecilnya perusahaan yang dapat diukur dengan total aktiva, *log size*, penjualan, jumlah pegawai dan kapitalisasi pasar (Bani & Yaya, 2015). Pada dasarnya ukuran perusahaan hanya terbagi dalam kategori yaitu perusahaan besar (*large firm*), perusahaan menengah (*medium firm*) dan perusahaan kecil (*small firm*). Penentuan ukuran perusahaan ini berdasarkan total aset perusahaan (Bani & Yaya, 2015).

2.8 Penelitian Terdahulu

Aburajab et al., (2019) menunjukkan hasil penelitian bahwa ukuran dewan komisaris dan komisaris independen berpengaruh negative signifikan terhadap agresivitas pajak.

Boussaidi & Hamed-Sidhom (2021) menunjukkan hasil penelitian bahwa kehadiran perempuan di dewan perusahaan, dualitas CEO, manajerial dan kepemilikan institusional secara

berpengaruh signifikan terhadap tingkat dan perilaku keterlibatan manajemen dalam praktek agresivitas pajak.

Ambarsari et al., (2020) menunjukkan hasil penelitian bahwa *gender diversity* pada dewan berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak, sedangkan ukuran dewan komisaris dan kualitas auditor eksternal tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak.

Dhahri & Jarboui (2022) menunjukkan hasil bahwa perbedaan jenis kelamin tidak berpengaruh pada agresivitas pajak. Ukuran dewan dan komisaris independen berpengaruh positif signifikan terhadap agresivitas pajak. Sedangkan,

Purba (2018) menunjukkan hasil penelitian bahwa kualitas audit tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Manajemen laba berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak..

Chasbiandani et al., (2019) menunjukkan hasil penelitian bahwa corporate risk tidak berpengaruh secara signifikan terhadap tax avoidance, namun dengan kepemilikan institusional sebagai variabel pemoderasi, corporate risk berpengaruh signifikan terhadap tax avoidance perusahaan. *Corporate governance* yang diukur dengan kepemilikan institusional, dewan komisaris dan kualitas audit berpengaruh signifikan terhadap tax avoidance perusahaan.

Nugroho & Rosidy (2019) menunjukkan hasil penelitian bahwa kompensasi eksekutif berpengaruh negative signifikan terhadap agresivitas pajak. Sedangkan, proporsi komisaris independen berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak.

2.9 Pengembangan Hipotesis

2.7.1 Pengaruh Ukuran Dewan Komisaris Terhadap Agresivitas Pajak

Ukuran dewan komisaris merupakan jumlah dewan komisaris baik yang berasal dari internal maupun eksternal dalam suatu perusahaan (Ambarsari et al., 2020). Dewan komisaris mempunyai tugas melakukan pengawasan terhadap kebijakan direksi dalam menjalankan perusahaan dan memberikan pengarahan atau nasihat kepada direksi dan manajer dalam menjalankan kegiatan perusahaan, hal ini dilakukan untuk mencegah para direksi dan manajer terfokus pada kepentingan dirinya sendiri. Jika manajer tidak mau melaksanakan tugas yang ada, tentunya akan merugikan para pemegang saham. Aburajab et al., (2019) dalam penelitiannya yang berjudul "*Board of Directors' Characteristics and Tax Aggressiveness: Evidence from Jordanian Listed Firms*" menunjukkan hasil penelitian bahwa ukuran dewan komisaris dan komisaris independen berpengaruh negative signifikan terhadap agresivitas pajak. Hal ini dapat dijelaskan bahwa ukuran dewan komisaris yang besar dapat memonitor tindakan manajemen secara efektif dan menghasilkan praktik manajemen yang lebih baik. Oleh karena itu, ukuran dewan yang semakin besar cenderung akan menimbulkan monitoring yang luas sehingga tindakan agresivitas pajak dapat dihindari. Hal ini dapat meningkatkan investor dan pemegang saham karena para investor akan lebih percaya pada perusahaan yang memiliki manajemen yang bagus. Hal ini didukung oleh penelitian yang dilakukan oleh Chasbiandani et al., (2019) yang menunjukkan bahwa ukuran dewan komisaris independen berpengaruh negative signifikan terhadap agresivitas pajak. Oleh karena itu, hipotesis pertama penelitian ini adalah :

H₁ : Ukuran dewan komisaris berpengaruh negative terhadap agresivitas pajak

2.7.1 Pengaruh Dewan Komisaris Independen Terhadap Agresivitas Pajak

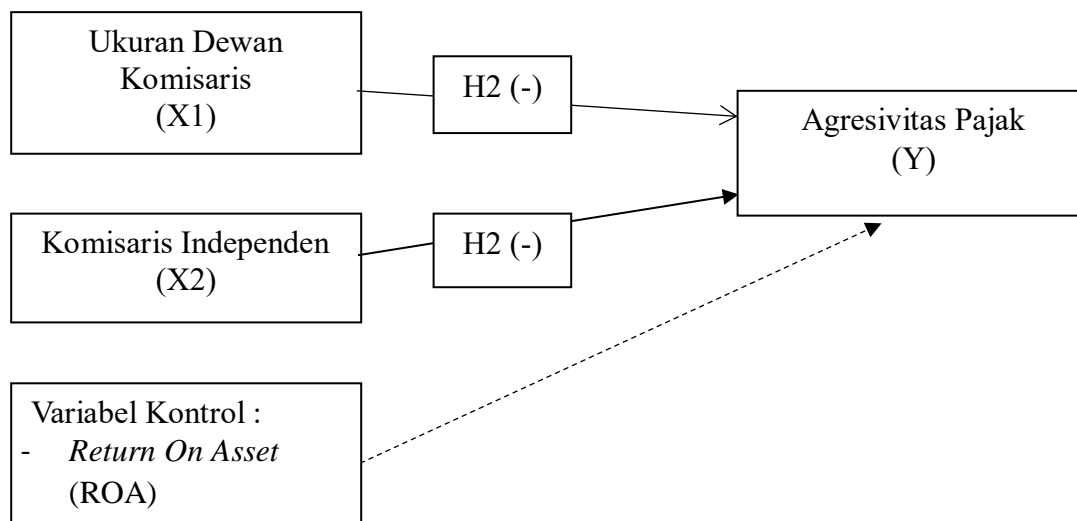
Komposisi dewan dalam struktur dewan komisaris sebuah perusahaan merupakan gabungan *insider* (manajemen perusahaan) dan *outsider* (komisaris independen) yang proposional. Komposisi anggota dewan yang mayoritas merupakan pihak insider cenderung melakukan agresivitas pajak karena mempunyai kesempatan untuk menaikkan bonus dan dividen. Kesempatan bagi insider ini menyebabkan peran pengawasan insider tidak independen. Sebaliknya anggota dewan outsider dipercaya lebih independen dibandingkan insider, sehingga

peran pengawasan outsider lebih efisien dibandingkan dengan anggota insider. Sehingga semakin besar komposisi outsider yakni dewan komisaris independen dipercaya akan meminimalisir tindakan agresivitas pajak. Hal ini didukung oleh penelitian Aburajab et al., (2019) dalam penelitiannya yang berjudul "*Board of Directors' Characteristics and Tax Aggressiveness: Evidence from Jordanian Listed Firms*" menunjukkan hasil penelitian bahwa dewan komisaris independen berpengaruh negative signifikan terhadap agresivitas pajak. Dilain sisi, dewan komisaris independen bertugas untuk menjaga manajemen agar menjalankan kegiatannya tidak bertentangan dengan hukum maupun aturan-aturan yang telah di tetapkan sehingga prinsip-prinsip dan praktik *Good Corporate Governance* dipatuhi dan diterapkan dengan baik yang mana menjamin transparansi dan keterbukaan laporan keuangan perusahaan, kepatuhan perusahaan pada perundang-undangan dan peraturan yang berlaku, serta menjamin akuntabilitas program perseroan (Cita & Supadmi, 2019). Oleh karena itu, hipotesis kedua penelitian ini adalah :

H₂ : Dewan komisaris independen berpengaruh negative terhadap agresivitas pajak

2.10 Kerangka Penelitian

Berdasarkan uraian diatas, model penelitian ini adalah sebagai berikut :



Gambar 2.1
Kerangka Penelitian

3. Metode Penelitian

3.1 Populasi

Populasi merupakan keseluruhan dari objek yang akan dijadikan penelitian (Ghozali, 2021). Sedangkan, menurut (Sugiyono, 2019) populasi adalah wilayah generalisasi yang terdiri atas obyek atau subyek yang mempunyai kualitas dan karakteristik tertentu yang ditetapkan oleh peneliti untuk dipelajari dan kemudian ditarik kesimpulannya. Populasi dalam penelitian ini

meliputi perusahaan sektor pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2018 – 2021 yang berjumlah 62 perusahaan.

3.2 Sampel

Menurut Ghozali (2021), sampel adalah bagian dari jumlah dan karakteristik yang dimiliki oleh populasi tersebut. Sampel penelitian ini diambil dengan menggunakan teknik *purposive sampling* yang dilakukan dengan memberikan pertimbangan-pertimbangan tertentu untuk menjadikan anggota populasi menjadi sampel yang dipilih (Ghozali, 2021). Adapun kriteria-kriteria sampel adalah sebagai berikut :

1. Perusahaan sektor pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2018 - 2021
2. Perusahaan sektor pertambangan yang menerbitkan laporan tahunan secara berturut – turut pada tahun 2018 – 2021
3. Perusahaan sektor pertambangan yang mengalami laba berturut – turut tahun 2018 - 2021
4. Perusahaan sektor pertambangan yang menyediakan variabel yang dibutuhkan dalam penelitian tahun 2018 - 2021

3.3 Jenis Dan Sumber Data

Jenis penelitian ini merupakan penelitian sekunder yaitu penelitian yang menggunakan data yang sudah disediakan oleh sumber yang ada. Sedangkan, sumber data berasal dari laporan tahunan perusahaan pertambangan tahun 2018 – 2021 yang tersedia di website masing – masing perusahaan. Sedangkan jenis data dalam penelitian ini adalah data kuantitatif. *Hal ini dikarenakan data yang diperoleh nantinya merupakan data berupa angka. Data yang diperoleh selanjutnya akan diolah menggunakan perangkat lunak SPSS yang selanjutnya akan dianalisa.*

3.4 Definisi Operasional Variabel

3.4.1 Variabel Dependen (Y)

Menurut (Sugiyono, 2019) variabel dependen adalah variabel yang dipengaruhi atau menjadi akibat karena adanya variabel independen. Penelitian ini memiliki satu variabel dependen yaitu agresivitas pajak (Y). Agresivitas pajak adalah upaya perusahaan untuk meminimalkan pembayaran pajaknya dengan menggunakan beberapa cara yaitu dengan skema pajak agresif yang memungkinkan pengenaan penghasilan kena pajak yang lebih rendah baik secara legal atau ilegal (Boussaidi & Hamed-Sidhom, 2021). Menurut (Aburajab et al., 2019), agresivitas pajak dapat dihitung menggunakan rumus *Effective Tax Rate* (ETR) sebagai berikut :

$$ETR = \frac{\text{Tax Expense}}{\text{Pretax Income}}$$

3.4.2 Variabel Independen

Menurut (Sugiyono, 2019) variabel independen adalah variabel yang mempengaruhi atau menjadi penyebab perubahan atau timbulnya variabel dependen. Variabel independen dalam penelitian ini adalah ukuran dewan komisaris, komisaris independen dan dualitas CEO.

3.4.2.1 Ukuran Dewan Komisaris

Ukuran dewan komisaris merupakan jumlah anggota dewan komisaris yang berasal dari internal ataupun eksternal perusahaan (Ambarsari et al., 2020). Ukuran dewan yang optimal tergantung pada karakteristik perusahaan, biaya pemantauan dan kompleksitas organisasi. Menurut (Dhahri, 2021), ukuran dewan komisaris dapat dihitung berdasarkan jumlah dewan komisaris di perusahaan tersebut.

3.4.2.2 Komisaris Independen

Komisaris independen adalah seseorang yang tidak memiliki afiliasi dengan pemegang saham, direksi atau dewan komisaris, serta tidak memiliki jabatan direksi dalam perusahaan yang bersangkutan (Chasbiandani et al., 2019). Menurut (Aburajab et al., 2019), komisaris independen dapat dihitung berdasarkan jumlah dewan komisaris independen dalam perusahaan tersebut.

3.4.3 Variabel Kontrol

Variabel kontrol adalah variabel yang dikendalikan sehingga pengaruh variabel bebas terhadap variabel terikat tidak dipengaruhi oleh faktor luar yang tidak diteliti. Dalam penelitian ini terdapat 2 variabel kontrol yaitu *Return On Assets* dan ukuran perusahaan.

3.4.3.1 Return On assets (ROA)

Return On assets (ROA) merupakan rasio profitabilitas yang mengukur kemampuan perusahaan secara keseluruhan dalam menghasilkan laba dengan jumlah aktiva perusahaan (Aburajab et al., 2019). ROA dapat dihitung dengan rumus sebagai berikut :

$$ROA = \frac{\text{Laba Sebelum Pajak}}{\text{Total Aset}}$$

3.4.3.2 Ukuran Perusahaan

Ukuran perusahaan adalah suatu ukuran, skala atau variabel yang menggambarkan besar-kecilnya perusahaan berdasarkan beberapa ketentuan, seperti total aktiva, log size, nilai pasar, saham, total penjualan, total pendapatan, total modal dan lain-lain (Aburajab et al., 2019). Ukuran perusahaan dapat dihitung dengan rumus sebagai berikut :

$$\text{Ukuran Perusahaan} = \text{Ln Total Aset}$$

3.5 Teknik Analisis Data

3.5.1 Analisis Statistik Deskriptif

Menurut Ghozali (2021), statistik deskriptif merupakan teknik analisis yang menggambarkan atau mendeskripsikan data penelitian melalui nilai minimum, maksimum, rata-rata (mean), standar deviasi, sum, range, kurtosis, dan kemencengan distribusi. Metode ini dimaksudkan untuk memberikan contoh fenomena yang berkaitan dengan metode penelitian variabel dengan menggunakan data yang telah terkumpul. Analisis teknik deskriptif yang digunakan dalam penelitian ini adalah nilai minimum, maksimum, mean, dan standar deviasi dari masing-masing variabel.

3.5.2 Uji Asumsi Klasik

Uji asumsi klasik untuk menilai baik dan tidaknya suatu model regresi. Pengujian asumsi klasik dilakukan sebagai berikut :

3.5.2.1 Uji Normalitas

Uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi terdapat variabel pengganggu atau residual memiliki distribusi normal. Terdapat dua cara untuk mendeteksi apakah residual berdistribusi normal atau tidak yaitu dengan analisis grafik dan uji statistik (Ghozali, 2021). Pada analisis grafik apabila data residual normal maka garis yang menggambarkan data sesungguhnya akan mengikuti garis diagonalnya. Sedangkan dengan uji statistik *Kolmogorov-Smirnov Test* dikatakan residual berdistribusi normal apabila nilai signifikansi $> 0,05$.

3.5.2.2 Uji Multikolinieritas

Menurut Ghozali (2021) uji multikolinieritas memiliki tujuan untuk menguji adanya korelasi antar variabel bebas (independen) dalam model regresi. Suatu model regresi yang baik

maka akan menunjukkan tidak adanya korelasi antara independen yang berbeda. Jika variabel independen berkorelasi secara konsisten, maka variabel independen tersebut tidak ortogonal. Variasi ortogonal merupakan variasi bebas yang memiliki koefisien korelasi antara keduanya sama dengan nol. Uji multikolinieritas dilakukan dengan pendeteksian menggunakan *Tolerance* and *Variance Inflation Factor* (VIF). Sebuah model dikatakan tidak menunjukkan multikolinieritas apabila nilai *Tolerance* $\geq 0,10$ atau sama dengan nilai *VIF* ≤ 10 .

3.5.2.3 Uji Heteroskedastisitas

Uji Heteroskedastisitas digunakan untuk menguji apakah dalam model regresi terjadi perbedaan *variance* residual dari satu pengamatan ke pengamatan yang lain. Ada beberapa cara yang digunakan untuk mengetahui ada atau tidaknya heteroskedastisitas. Dalam penelitian ini menggunakan metode *scatter plot*. Dasar analisis tersebut adalah jika pola tertentu, seperti titik-titik yang membentuk pola tertentu yang teratur (bergelombang, melebar, menyempit), maka dapat diindikasikan bahwa terjadi heteroskedastisitas (Ghozali, 2021). Jika tidak ada pola yang jelas, serta titik-titik menyebar secara acak diatas dan dibawah nilai 0 maka dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi heteroskedastisitas. Selain itu, uji heteroskedastisitas dapat dilakukan dengan Uji Glejser, yaitu dengan melihat nilai signifikansi. Bila tingkat signifikansi $> 0,05$, maka dapat disimpulkan bahwa model regresi bebas dari masalah heteroskedastisitas.

3.5.2.4 Uji Autokorelasi

Uji autokorelasi bertujuan untuk menguji suatu model regresi linier ada atau tidaknya korelasi antara kesalahan pengganggu pada periode t dengan kesalahan pengganggu pada periode $t-1$ (sebelumnya). Jika terjadi korelasi, maka dinamakan problem autokorelasi (Ghozali, 2021). Pendeteksian autokorelasi dalam penelitian ini yaitu dengan uji *Durbin-Watson* (DW-test).

Tabel 3.1
Pengambilan Keputusan Ada Atau Tidaknya Autokorelasi

Hipotesis Nol	Keputusan	Jika
Tidak ada autokorelasi positif	Tolak	$0 < d < dl$
Tidak ada autokorelasi positif	<i>No Decision</i>	$dl < d < du$
Tidak ada korelasi negatif	Tolak	$4 - dl < d < 4$
Tidak ada korelasi negatif	<i>No Decision</i>	$4 - du \leq d \leq 4 - dl$
Tidak ada autokorelasi, positif atau negatif	Tidak Ditolak	$du < d < 4 - du$

Sumber : Ghozali, 2021

3.5.3 Uji Kebaikan Model

3.5.3.1 Uji Koefisien Determinasi (*Adjusted R²*)

Menurut Ghozali (2021) koefisien determinasi (*adjusted R²*) digunakan untuk mengukur kemampuan model dalam menerangkan variasi variabel dependen. Nilai koefisien determinasi adalah antara 0 dan 1. Jika nilai *adjusted R²* kecil berarti variabel-variabel independen dalam menjelaskan variabel dependen terbatas. Sedangkan apabila nilai *adjusted R²* mendekati satu berarti variabel-variabel independen memberikan hampir semua informasi yang dibutuhkan untuk memprediksi variasi variabel dependen.

3.5.3.2 Uji F

Menurut Ghozali (2021) Uji F digunakan untuk mengetahui apakah semua variabel independen dalam model penelitian ini memiliki pengaruh secara bersama-sama terhadap variabel dependen. Uji F digunakan untuk menguji apakah variabel independen berpengaruh dengan variabel dependen secara serentak. Dalam mengetahui pengaruh tersebut dapat dilihat dari

nilai probabilitas. Apabila nilai signifikan $< 0,05$ maka variabel independen secara serentak mempengaruhi variabel dependen. Sebaliknya jika nilai signifikan $> 0,05$ maka variabel independen secara serentak tidak mempengaruhi variabel dependen.

3.5.4 Uji Regresi Linier Berganda

Penelitian ini menggunakan model regresi linier berganda. Analisis regresi linier berganda digunakan untuk menguji keterkaitan hubungan variabel independen terhadap variabel dependen. Persamaan regresi dalam penelitian ini sebagai berikut :

$$ETR = \alpha + \beta_1UDK + \beta_2KI + \beta_3 ROA + \beta_4UP + e$$

Keterangan :

ETR	: <i>Effective Tax Rate</i>
UDK	: Ukuran Dewan Komisaris
KI	: Komisaris Independen
ROA	: <i>Return On Assets</i>
UP	: Ukuran Perusahaan
β	: Koefisien Regresi Dari Setiap Variabel
e	: error

3.5.4.1 Uji Hipotesis (Uji t)

Menurut Ghozali (2021), uji t digunakan untuk menunjukkan seberapa jauh pengaruh satu variabel penjelas atau independen secara individual dalam menerangkan variasi variabel dependen. Pada penelitian ini uji hipotesis dilakukan dengan cara membandingkan nilai signifikan dari nilai α sebesar 0,05. Dengan kriteria pengujian sebagai berikut :

1. Jika nilai t hitung $<$ dari t tabel atau probabilitas $>$ tingkat signifikansi (Sig $> 0,05$), maka H_0 diterima dan H_a ditolak. Artinya variabel independen tidak berpengaruh secara signifikan terhadap variabel dependen.

Jika nilai t hitung $>$ dari t tabel atau probabilitas $<$ tingkat signifikansi (Sig $< 0,05$), maka H_0 ditolak dan H_a diterima. Artinya variabel independen berpengaruh secara signifikan terhadap variabel dependen.