

## Pengaruh Diversifikasi Usaha Dan Pengendalian Internal Terhadap Penghindaran Pajak (Studi Empiris Pada Perusahaan Tambang Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Tahun 2019-2021)

Stefani Febriani

Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Bandar Lampung  
Jalan. Zainal Abidin Pagar Alam No.26, Labuhan Ratu, Kedaton, 35142, Bandar Lampung, Indonesia  
[stefani.19021008@student.ubl.ac.id](mailto:stefani.19021008@student.ubl.ac.id)

Khairudin

Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Bandar Lampung  
Jalan. Zainal Abidin Pagar Alam No.26, Labuhan Ratu, Kedaton, 35142, Bandar Lampung, Indonesia  
[khairudin@ubl.ac.id](mailto:khairudin@ubl.ac.id)

### Article's History:

Received 11 April 2023; Received in revised form 22 April 2023; Accepted 10 Mei 2023; Published 1 Juni 2023. All rights reserved to the Lembaga Otonom Lembaga Informasi dan Riset Indonesia (KITA INFO dan RISET).

### Suggested Citation:

Febrianti, S., & Khairuddin. (2023). Pengaruh Diversifikasi Usaha Dan Pengendalian Internal Terhadap Penghindaran Pajak (Studi Empiris Pada Perusahaan Tambang Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Tahun 2019-2021). JEMSI (Jurnal Ekonomi, Manajemen, Dan Akuntansi), 9 (3). 671 – 676. <https://doi.org/10.35870/jemsi.v9i3.1089>

### Abstract

This research was conducted to demonstrate the impact of business diversification and internal control on tax avoidance empirically. The independent variable tested are business diversification and internal control. The data in this study uses secondary data from the financial reports of companies listed on the IDX for 2019-2021. The sample was selected using the purposive sampling method in order to obtain a sample of up to 10 companies. The data analysis used is panel data regression analysis. The results of the study show that in the case of tax avoidance, business diversification doesn't have a significant effect, while internal control has a negative effect.

**Keywords:** Business Diversification, Internal Control, Tax Avoidance

### Pendahuluan

Pembangunan negara sebagai upaya untuk meningkatkan kesejahteraan masyarakat dari segi material hingga spiritual saat ini masih terus berlangsung tanpa henti. Dalam hal ini perlu anggaran pembangunan yang relatif besar demi mencapai tujuan tersebut. Pembangunan ini dapat ditingkatkan dengan menggali sumber pendanaan dari dalam negeri, yaitu pajak (Widiyantoro & Sitorus, 2019). Akan tetapi, sering ditemui penghindaran pajak dilakukan oleh beberapa oknum sehingga mengakibatkan arus penerimaan pajak tidak optimal. Penghindaran pajak merupakan tindakan menurunkan jumlah pajak yang dibayar dengan memanfaatkan kelemahan hukum sehingga seorang wajib pajak dapat menghindari pajak secara penuh tanpa terlihat menentang peraturan perpajakan yang berlaku (Pohan, 2016).

Penghindaran pajak yang berlangsung di Indonesia berasal dari PT. Adaro Energy Tbk yang diasumsikan melakukan *transfer pricing* dengan mengalihkan keuntungan dari Indonesia ke anak perusahaannya yang terletak di Singapura yaitu *Coaltrade Service International* yang dijalankan dari tahun 2009 hingga 2017. Kasus penghindaran pajak lainnya berasal dari *Primero Empresa Mineral* yang dilakukan sejak 2010 hingga 2018 dengan cara menjual perak kepada perusahaan induknya yaitu *First Majestic Silver Corp* di bawah harga pasaran dan mengalihkan keuntungan dari aktivitas penambangan ke negara suka pajak. Hal ini diperkuat dengan hasil penelitian (Aryotama & Firmansyah, 2020 & Muhammad Tasnim Khan *et al.*, 2021) dimana menunjukkan apabila diversifikasi usaha memiliki dampak positif pada penghindaran pajak. Selain itu, pada penelitian (Mawaddah &

Darsono, 2022 & Rachmawati & Rohman, 2022) menunjukkan pengendalian internal memiliki dampak negatif pada penghindaran pajak. Namun Vahdani *et al.* (2019) mengatakan bahwa penghindaran pajak tidak dipengaruhi oleh diversifikasi usaha, dan penelitian Carolina & Purwantini (2020) mengatakan jika tidak ada pengaruh antara pengendalian internal dan penghindaran pajak. Penelitian ini penting dilakukan untuk memahami dampak dari diversifikasi usaha dan pengendalian internal pada penghindaran pajak dan untuk memperkuat studi sebelumnya yang menghasilkan hasil yang tidak konsisten.

## Tinjauan Pustaka

### Agency Theory

Jensen & Meckling (1976) memberikan pendapat tentang teori keagenan, yaitu hubungan antara satu sama lain atau sekelompok orang (principal) dimana dalam upaya mengambil keputusan dan beberapa tugas melibatkan pihak lain (agen). Menurut teori agensi, terdapat hubungan antara agen dan principal yang skoeepakat dalam melaksanakan tugas. Teori keagenan terjadi pada hubungan kerja ketika manajerial memiliki wewenang untuk kerja sama dengan pihak lain atau agen dalam upaya mengembangkan kekuasaan perusahaan (Zoebar & Miftah, 2020).

Pajak bagi perusahaan dianggap seperti beban yang mampu mempengaruhi eksistensi perusahaan. Dari sudut pandang pemerintah, pajak adalah salah satu sumber penerimaan yang mampu mendorong dan menaikkan penerimaan negara. Kedua pihak ini menimbulkan perbedaan kepentingan antara pemerintah dan perusahaan, dimana pemerintah selaku prinsipal (pihak yang berkepentingan) ingin mendapatkan penerimaan pajak yang setinggi mungkin dari perusahaan dan perusahaan selaku agen ingin menyetor pajak serendah mungkin kepada negara.

### Pengaruh Diversifikasi Usaha terhadap Penghindaran Pajak

Diversifikasi usaha adalah suatu cara mengembangkan usaha dengan membuka cabang baru atau beberapa unit usaha lain disamping usaha yang ada saat ini pada sebuah perusahaan tertentu (Shinta Heru Satoto, 2009). Perusahaan yang cukup terdiversifikasi berdampak pada kompleksitas operasinya, sehingga beban yang ditanggung perusahaan juga signifikan. Akibatnya, perusahaan akan mengurangi beban yang dapat dihindari, termasuk beban pajak (Aryotama & Firmansyah, 2020). Penelitian Muhammad Tasnim Khan *et al.* (2021) menunjukkan adanya diversifikasi usaha memiliki signifikansi pengaruh pada penghindaran pajak. Teori agensi menjelaskan bahwa perusahaan yang terdiversifikasi mempunyai manajemen pengelolaan cukup buruk sehingga praktik ini dapat mengganggu hubungan yang ada antara pemegang saham (prinsipal) dan manajer (agen). Jenis masalah ini meningkatkan biaya agensi dan membuat manajer kurang agresif terhadap nilai perusahaan melalui penghindaran pajak. Sehingga dirumuskan hipotesis:

H1 : Diversifikasi usaha berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak.

### Pengaruh Pengendalian Internal terhadap Penghindaran Pajak

Kegiatan menghindari pajak berkaitan erat dengan risiko dibelakangnya sama seperti peraturan perpajakan yang memiliki andil dalam perencanaan pajak dan penghindaran pajak (Mawaddah & Darsono, 2022). Dalam teori keagenan adanya penghindaran pajak tidak terlalu terpengaruhi akan konflik pengendalian internal. Sebab tingkat penghindaran pajak tergantung pada manajemen yang mengambil tindakan mereka serta bagaimana cara untuk tetap sejalan pada perundang-undangan yang berlaku (Carolina & Purwantini, 2020). Apabila manajemen bersifat oportunistik maka kemungkinan penghindaran pajak dapat terhalangi (Rachmawati & Rohman, 2022). Bimo *et al.* (2019) menjelaskan jika pengendalian internal dilakukan secara efektif dan efisien, maka dapat mendeteksi kecurangan manajemen secara dini dan mencegah tindakan merugikan pajak, baik yang disengaja ataupun tidak. Selain itu, pengendalian yang baik juga dapat memotivasi tim manajemen dalam merencanakan pajak sesuai aturan yang berlaku tanpa melakukan kecurangan yang mana dapat mengancam nama perusahaan di masa depan (Carolina dan Purwantini, 2020). Pelaksanaan internal yang baik dapat mengurangi kesalahan material yang tertera dalam dokumen laporan keuangan serta menjauhkan manajemen dari mengambil tindakan menghindari kewajiban pajak. Sehingga dirumuskan hipotesis:

H2: Pengendalian internal berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak.

## Metodologi

Diversifikasi usaha dapat diukur dengan menggunakan *Herfindahl Index* (HERF). *Herfindahl Index* (HERF) merupakan indikator untuk menghitung tingkat diversifikasi dalam suatu perusahaan (Ashilah & Suryani, 2021).

$$HERF = \frac{\sum \text{Penjualan Per Segmen}^2}{\text{Total Penjualan}^2}$$

Pengendalian internal dapat diukur dengan metode scoring, yaitu metode yang dilaksanakan dengan memberi nilai atau skor pada laporan tahunan perusahaan untuk mengidentifikasi efektivitas kerja pengendalian internal (Tanujaya & Cantikasari, 2022).

1. Apakah komisaris memberikan pendapat tentang sistem pengendalian internal?
2. Apakah tujuan pengendalian internal didefinisikan secara jelas?
3. Apakah manajemen bertanggung jawab pada penerapan pengendalian internal?
4. Apakah ada gambaran efektivitas pengendalian internal?
5. Apakah perusahaan mempunyai unit pengendalian internal?
6. Apakah perusahaan melaksanakan manajemen risiko?

Perusahaan mendapatkan 1 poin jika mengungkapkan informasi dan 0 jika tidak. Jika skor keseluruhan 0,5 - 1, pengendalian internal dikatakan efektif.

$$PI = \frac{\text{Jumlah skor yang diperoleh}}{\text{jumlah pertanyaan}}$$

*Cash Effective Tax Rate* (CETR) digunakan dalam penelitian ini. CETR dapat dimanfaatkan untuk menyelidiki sejauh mana perusahaan terlibat dalam penghindaran pajak (Soelistiono & Adi, 2022).

$$CETR = \frac{\text{Pembayaran Pajak}}{\text{laba sebelum pajak}}$$

Model analisis data yang dipergunakan dalam penelitian ini adalah uji asumsi klasik dan regresi data panel, yang merupakan model regresi penelitian ini:

$$CETR_{it} = \alpha + \beta_1 HERF_{it} + \beta_2 PI_{it} + e_{it}$$

$CETR_{it}$  adalah *Cash Effective Tax Rate* pada periode pengamatan;  $HERF_{it}$  adalah *indeks Herfindahl* pada periode pengamatan;  $PI_{it}$  adalah pengendalian internal pada periode pengamatan.

## Hasil dan Pembahasan

Tabel 1. Analisis Statistik Deskriptif

	CETR	HERF	PI
Mean	0,34	0,66	0,73
Maksimum	0,85	0,91	1,00
Minimum	0,00	0,50	0,50
Standar Deviasi	0,26	0,14	0,17

Sumber: Data Diolah, 2022

Nilai *mean* CETR pada 30 perusahaan selama 3 tahun adalah 0.34 dimana dapat diartikan bahwa perusahaan tambang yang menjadi sampel penelitian belum cukup taat dalam pembayaran pajak karena tingginya tarif pajak yang dikenakan dan lemahnya penegakan hukum undang-undang perpajakan di Indonesia sehingga tindakan penghindaran pajak dapat terjadi (Hoque *et al.*, 2011).

Nilai *mean* HERF pada 30 perusahaan selama 3 tahun adalah 0.66 dapat diartikan cukup banyak perusahaan tambang yang menjadi sampel penelitian telah melakukan pengembangan usaha dengan melakukan pengembangan internal, akuisisi dan kerja sama dengan perusahaan lain yang bermanfaat untuk meningkatkan profit.

Nilai *mean* PI pada 30 perusahaan selama 3 tahun adalah 0.73 dapat diartikan bahwa cukup banyak perusahaan tambang yang menjadi sampel penelitian menjalankan pengendalian internal secara efektif dan efisien serta cukup berguna dalam menghindari kemungkinan terjadi kesalahan dalam menyajikan hasil laporan keuangan.

Penelitian ini menyajikan model regresi dengan identifikasi *common effect model* yang memiliki hasil baik dari uji asumsi klasik dan uji pemilihan model.

**Tabel 2. Common Effect Model**

Variabel	Koefisien	t-Statistic	Prob
C	0.800297	2.996932	0.0058
HERF	0.135629	0.410381	0.6848
PI	-0.740835	-2.736002	0.0109
R Squared		0.217957	
Probabilitas F Statistic		0.036192	

Sumber: Data Diolah, 2022

Nilai dari probability F statistik adalah 0,036192 atau ( $0,036192 < 0,05$ ), maka model penelitian ini dikatakan layak, sehingga perubahan variabel penghindaran pajak dapat dijelaskan oleh variabel diversifikasi usaha dan variabel pengendalian internal. Nilai probabilitas diversifikasi usaha  $> 0,05$  yaitu hipotesis 1 tidak terdukung sedangkan hipotesis 2 didukung karena probabilitas pengendalian internal  $< 0,05$ , R squared adalah 0,217957, artinya variabel diversifikasi usaha dan pengendalian internal mempengaruhi perilaku penghindaran pajak senilai 21,7% serta terdapat pengaruh variabel lain pada sisanya seperti karakteristik perusahaan, tata kelola perusahaan, dan variabel lainnya.

#### **Diversifikasi Usaha tidak berpengaruh terhadap Penghindaran Pajak**

Berdasarkan hasil penelitian, diversifikasi usaha tidak ada pengaruh dengan penghindaran pajak, sebab bagaimanapun perusahaan yang menjalankan diversifikasi usaha untuk meningkatkan keuntungan, tidak menjamin perusahaan tersebut melakukan penghindaran pajak. Fakta bahwa diversifikasi usaha tidak mempengaruhi penghindaran pajak menunjukkan bahwa diversifikasi usaha bukanlah faktor penentu apakah penghindaran pajak terjadi atau tidak. Kewajiban perpajakan berlaku bagi seluruh perusahaan baik yang melakukan diversifikasi usaha atau tidak. Kegiatan diversifikasi usaha yang dilakukan suatu perusahaan hanya dapat ditujukan untuk mengembangkan perusahaan sedemikian rupa sehingga meningkatkan keuntungannya dan memperkuat persaingannya dengan perusahaan pesaing. Pengujian ini menemui titik temu yang sesuai dengan hasil *Vahdani et al.* (2019) yang menunjukkan bila diversifikasi usaha selain perusahaan bank, perantara keuangan, perusahaan leasing dan investasi yang terdaftar di BET (Bursa Efek Teheran) tahun 2011-2016 tidak terkait dengan terjadinya penghindaran pajak.

#### **Pengendalian Internal berpengaruh negatif terhadap Penghindaran Pajak**

Berdasarkan hasil penelitian, pengendalian internal memiliki dampak negatif dengan penghindaran pajak. Penghindaran pajak tidak akan terjadi apabila pengendalian internal dalam perusahaan berjalan dengan baik. Jika perusahaan memperkuat pengawasan dan kontrol, maka manajemen akan lebih berhati-hati tentang pajak dan membuat rencana sesuai dengan undang-undang yang relevan, sehingga menghilangkan risiko pajak yang terkait dengan sanksi atau penalti. Pengendalian internal yang efektif dapat menunjang perusahaan menggapai tujuannya dan meningkatkan nilai jangka panjang dengan memastikan bahwa perusahaan akan menaati undang-undang dan aturan yang berlaku (Pujiono *et al.*, 2016). Fakta bahwa pengendalian internal yang efektif dapat menetapkan perencanaan pajak sesuai dengan standar yang telah ditetapkan menunjukkan bahwa pengendalian internal menjadi faktor penentu adanya aktivitas penghindaran pajak oleh perusahaan. Pengujian ini menemui titik temu yang sesuai dengan hasil *Bimo et al.* (2019) yang menyatakan adanya pengaruh negatif dari pengendalian internal pada penghindaran pajak yang terjadi di perusahaan manufaktur Indonesia dimana perusahaan tersebut terdaftar di BEI (Bursa Efek Indonesia) tahun 2012-2017. Pengendalian internal yang berkualitas tinggi juga mengakibatkan pembayaran pajak yang efisien dan membuat adanya kemungkinan terjadinya penghindaran pajak lebih rendah. Pengujian ini juga sesuai dengan hasil (Mawaddah & Darsono, 2022 & Tanujaya & Cantikasari, 2022).

## Kesimpulan

Kajian pengaruh diversifikasi usaha dan pengendalian internal perusahaan pertambangan pada penghindaran pajak dalam penelitian ini memperoleh hasil yaitu; hipotesis 1 tidak diterima karena tidak ada pengaruh diversifikasi usaha pada penghindaran pajak. Diversifikasi usaha yang dijalankan perusahaan hanya untuk meningkatkan keuntungan dan tidak menjamin bahwa perusahaan akan menghindari pajak. Hasil hipotesis 2 diterima, karena pengendalian internal berdampak negatif terhadap kecurangan termasuk penghindaran pajak yang dapat diminimalkan ketika pengendalian internal dilakukan dengan baik di dalam perusahaan. Saran untuk penelitian selanjutnya yaitu memperluas populasi seperti perusahaan industri yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI), dan sampel seperti koneksi politik dan komisaris independen agar lebih menjelaskan keberadaan perusahaan Indonesia yang masih menghindari pajak.

## Referensi

- Aryotama, P., & Firmansyah, A. (2020). The Effect of Corporate Diversification, Customer Concentration on Tax Avoidance in Indonesia. *Jurnal Akuntansi dan Bisnis*, 19(2), 196–207.
- Ashilah, F., & Suryani, E. (2021). Pengaruh Integrated Reporting Dan Diversifikasi Perusahaan Terhadap Nilai Perusahaan. *eProceedings of Management*, 8(5), 5031–5046.
- Bimo, I. D., Prasetyo, C. Y., & Susilandari, C. A. (2019). The Effect of Internal Control on Tax Avoidance. *Journal of Economics and Development*, 21(2), 131–143.
- Carolina, V., & Purwantini, A. H. (2020). Pengaruh Pengendalian Internal, Struktur Kepemilikan, Sales Growth, Ketidakpastian Lingkungan, dan Koneksi Politik terhadap Tax Avoidance. *Business and Economics Conference in Utilization of Modern Technology*, 2(4), 154–173.
- Hoque, M. ., Bhuiyan, M. Z. ., & Ahmad, A. (2011). Tax Evasion and Avoidance Crimes-A Study on Some Corporate Firms of Bangladesh. *Tax Management*, 2(2), 118–123.
- Jensen, M., & Meckling, W. (1976). Theory of The Firm: Managerial Behavior, Agency Costs, and Ownership Structure. *Journal of Financial Economics*, 3(4), 305–360.
- Mawaddah, S. Z., & Darsono. (2022). Pengaruh Pengendalian Internal, Kepemilikan Keluarga, Dan Ketidakpastian Lingkungan Terhadap Penghindaran Pajak. *Diponegoro Journal of Accounting*, 11(2), 1–11.
- Muhammad Tasnim Khan, Muhammad Mudassar Anwar, & Muhammad Husnain. (2021). The Relationship Between Corporate Diversification and Tax Avoidance: Empirical Evidence from the Emerging Economy of Pakistan. *Journal of Accounting and Finance in Emerging Economies*, 7(1), 35–52.
- Pohan, C. A. (2016). *Manajemen Perpajakan Strategi Perencanaan Pajak dan Bisnis*. Jakarta: PT Gramedia.
- Pujiono, D. S., Sukarno, H., & Puspitasari, N. (2016). Pengaruh Sistem Pengendalian Intern terhadap Pengelolaan Keuangan Daerah Serta Kinerja Pemerintah Daerah. *Jurnal Bisnis dan Manajemen*, 10(1), 68–81.
- Rachmawati, A. D. N., & Rohman, A. (2022). Pengaruh Pengendalian Internal Terhadap Tax Avoidance Dengan Kepemilikan Keluarga Sebagai Variabel Moderating. *Diponegoro Journal of Accounting*, 11(2), 1–9.
- Shinta Heru Satoto. (2009). Strategi Diversifikasi Terhadap Kinerja Perusahaan. *Jurnal Keuangan dan Perbankan*, 13(2), 280–287.
- Soelistono, S., & Adi, P. H. (2022). Pengaruh Leverage, Capital Intensity, dan Corporate Social Responsibility terhadap agresivitas pajak. *Jurnal Ekonomi Modernisasi*, 18(1), 38–51.

- Tanujaya, K., & Cantikasari, A. (2022). Dampak Pengendalian Internal terhadap Penghindaran Pajak dengan Kepemilikan Keluarga dan Ketidakpastian Lingkungan sebagai Variabel Moderating. *Jurnal Akuntansi Trisakti*, 9(2), 155–178.
- Vahdani, M., Najafabadi, A. T., Kermani, N. K., & Farhadi, Z. (2019). The Role of Corporate Diversification in Tax Avoidance in Companies Listed in The Tehran Stock Exchange. *Humanities and Social Sciences Reviews*, 7(1), 291–299.
- Widiyantoro, C. S., & Sitorus, R. R. (2019). Pengaruh Transfer Pricing dan Sales Growth Terhadap Tax Avoidance Dengan Profitabilitas Sebagai Variabel Moderating. *Media Akuntansi Perpajakan*, 4(2), 01–10.
- Zoebar, M., & Miftah, D. (2020). Pengaruh Corporate Social Responsibility, Capital Intensity Dan Kualitas Audit Terhadap Penghindaran Pajak. *Jurnal Magister Akuntansi Trisakti*, 7(1), 25–40.