

PENGARUH KOMISARIS INDEPENDEN DAN KOMITE AUDIT TERHADAP *EFFECTIVE TAX RATE* PADA BADAN USAHA MILIK NEGARA (BUMN)

Rani Faradilla^{1*}, Anies Lastiati²

Universitas Trilogi, Program Studi Akuntansi, Fakultas Ekonomi, Jakarta, Indonesia
ranifaradilla7@gmail.com^{1*}, anieslastiati@trilogi.ac.id²

ABSTRAK

Penelitian ini memiliki tujuan yaitu untuk mengetahui pengaruh komisaris independen dan komite audit terhadap *effective tax rate* (ETR). Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa komisaris independen tidak berpengaruh terhadap *effective tax rate* (ETR), yang artinya komisaris independen yang ada hanya memenuhi ketentuan peraturan yang sudah ada saja dan tidak memiliki dampak pada kebijakan perpajakan, kebijakan perpajakan yang dilakukan oleh manajemen adalah tidak diawasi sehingga kebijakan pembayaran pajak lemah dan komite audit berpengaruh negatif terhadap *effective tax rate* (ETR), yang berarti semakin banyak komite audit yang berlatar belakang akuntansi dan/atau keuangan, semakin rendah ETR semakin banyak jumlah komite audit yang berlatar belakang akuntansi dan/atau pajak, semakin tinggi pula penghindaran pajaknya. Penelitian ini menggunakan sampel perusahaan di BUMN periode 2017 – 2019 dengan metode *purposive sampling*.

Kata Kunci: *Effective Tax Rate*; Komisaris Independen; Komite Audit

ABSTRACT

This study has a purpose, namely to determine the effect of independent commissioners and audit committees on the effective tax rate (ETR). The results of this study indicate that the independent commissioner has no effect on the effective tax rate (ETR), which means that the existing independent commissioner only meets the provisions of existing regulations and does not have an impact on tax policy. weak tax payments and audit committees have a negative effect on the effective tax rate (ETR), which means that the more audit committees with accounting and/or finance backgrounds, the lower the ETR, the greater the number of audit committees with accounting and/or tax backgrounds, the higher as well as tax avoidance. This study uses a sample of companies in BUMN for the period 2017 – 2019 with a purposive sampling method.

Keywords: *Effective Tax Rate; Independent Commissioner; Audit Committee*

Histori artikel:

Diunggah: 25-05-2022

Direview: 27-05-2022

Diterima: 30-05-2022

Dipublikasikan: 10-06-2022



* Penulis korespondensi 

PENDAHULUAN

Pajak adalah iuran individu masyarakat yang harus dibayarkan kepada negara. Berdasarkan aturan perundang-undangan Nomor 16 Tahun 2009 tentang Perubahan Keempat atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan dalam pasal 1 ayat 1 “pajak adalah kewajiban kepada negara yang terutang oleh orang atau unsur yang bersifat memaksa dalam Demonstrasi. Bertindak, dengan tidak mendapatkan bayaran langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi individu-individu terbaik yang berkembang.” (www.pajak.go.id)

Pajak dalam perusahaan cukup signifikan untuk diperhatikan, karena bagi perusahaan biaya adalah beban yang akan mengurangi seberapa besar keuntungan bersih yang akan diperoleh perusahaan secara luar biasa sehingga sebanyak mungkin perusahaan membayar biaya serendah yang bisa diharapkan. Dengan adanya perbedaan pendapat dari pemerintah menyatakan bahwa penerimaan negara yang cukup penting sehingga pemerintah akan menarik pajak dengan tinggi. Dan adanya perbedaan pandangan antara pemerintah dan manajemen perusahaan ketika tarif perpajakan dirasakan terlalu berat maka mendorong manajemen untuk menaklukkannya dengan cara yang berbeda, salah satunya dengan memanipulasi laba perusahaan (Amelia, 2014)

Salah satu upaya yang dapat dilakukan oleh perusahaan adalah dengan meminimalkan beban pajak dalam batas yang tidak melanggar aturan, karena pajak merupakan salah satu faktor pengurangan laba. Besar pajak, seperti kita ketahui tergantung pada besarnya penghasilan. Semakin besar penghasilan, semakin besar juga pajak yang terutang. Oleh karena itu perusahaan membutuhkan perencanaan pajak atau *tax planning* yang tepat agar perusahaan membayar pajak dengan efisien (Rahatiani, 2015).

Sebagaimana ditunjukkan oleh (“Peraturan Otoritas Jasa Keuangan Nomor 57/POJK.04/2017 Tentang Penerapan Tata Kelola Perusahaan Efek Yang Melakukan Kegiatan Usaha Sebagai Penjamin Emisi Efek Dan Perantara Pedagang Efek,” 2017) bahwa Komisaris Independen ialah Anggota dewan komisaris yang berasal dari luar perusahaan efek dan telah memenuhi persyaratan sebagai komisaris independen yaitu persyaratan integritas, reputasi keuangan, serta kompetensi dan keahlian di bidang pasar modal.

Berdasarkan (Peraturan Otoritas Jasa Keuangan Nomor 33/POJK.04/2014 Tentang Direksi Dan Dewan Komisaris Emiten Atau Perusahaan Publik, 2014) bahwa jumlah komisaris independen harus pada dasarnya (30%) dari semua anggota komisaris independen. Semakin tingginya persentase proporsi dewan komisaris independen artinya semakin banyak organisasi atau perusahaan memiliki dewan komisaris independen, dan pengawasan terhadap kinerja direksi akan lebih ketat.

Komite Audit merupakan komite yang dibangun oleh dewan komisaris perusahaan, yang anggotanya dinaikan serta diberhentikan oleh dewan komisaris guna menunjang dewan komisaris melaksanakan pengecekan ataupun riset yang dianggap perlu terhadap penerapan guna direksi dalam pengelolaan perusahaan. Komite Audit Industri beranggotakan setidaknya sedikit 3 orang yang diketuai oleh Komisaris Independen Industri. Dengan terdapatnya ukuran komite audit yang layak didalam suatu perusahaan

sehingga diharapkan dapat untuk kurangi penerapan manajemen laba dan *Effective Tax Rate* (ETR) yang bertujuan guna mengurangi beban pajak (Chrisdianto, 2021)

Tarif pajak efektif (ETR) pada dasarnya yaitu persentasi besaran tarif pajak yang ditanggung oleh perusahaan/industri. Tarif pajak efektif (ETR) dihitung ataupun dinilai bersumber pada data keuangan yang dihasilkan oleh perusahaan sehingga tarif pajak efektif (ETR) ialah perbandingan antara pajak riil yang kita bayar dengan laba komersial saat sebelum pajak. Keberadaan nilai *effective tax rate* (ETR) ialah wujud perhitungan nilai tarif sempurna pajak yang dihitung dalam suatu industri. Tarif pajak efisien digunakan untuk mengukur akibat pergantian kebijakan perpajakan atas beban pajak perusahaan (Rachmitasari, 2015)

Effective Tax Rate (ETR) kerap digunakan selaku rujukan oleh para pembentuk keputusan serta pihak yang berkepentingan untuk menetapkan kebijakan di perusahaan serta berisi kesimpulan dari sistem pajak perusahaan. Menurut (Huda, 2020) merupakan satu metode untuk mengukur seberapa baik industri mengelola pajak merupakan dengan memikirkan tarif yang efisien. Permasalahan yang kerap timbul dengan pajak perusahaan merupakan perdebatan antara tarif pajak efisien serta tarif pajak.

Penelitian ini diharapkan bisa membagikan kontribusi terhadap upaya pemerintah guna menutup kemampuan kerugian negara. *Effective Tax Rate* (ETR) berguna untuk mengukur pajak yang dibayarkan selaku proporsi dari pemasukan ekonomi. Tarif pajak yang terdapat di dalam peraturan undang - undang perpajakan ialah tarif pajak tetap. Sedangkan ETR ialah jumlah pajak yang dibayar perusahaan relatif terhadap laba kotor (Ardyansah, 2014)

Penyelenggaraan Tata Kelola diandalkan untuk menggerakkan beberapa hal, khususnya untuk mengangkat para pemegang saham, individu-individu dari dewan komisaris dan individu-individu dari direktorat sehingga dalam memutuskan dan menyelesaikan kegiatan mereka dengan pertimbangan kebajikan yang luar biasa dan sesuai dengan undang-undang dan pedoman pemberdayaan pengembangan pemahaman dan kewajiban sosial perusahaan kepada masyarakat umum. Terlebih lagi menjaga wilayah utama yang dekat dengan organisasi, meningkatkan nilai organisasi bagi pemegang saham dengan terus memperhatikan mitra yang berbeda. Salah satu kunci pelaksanaan tata kelola yang efektif adalah kelompok pemimpin yang terkemuka yaitu dewan komisaris. Badan Pimpinan atau dewan komisaris memiliki kedudukan yang sangat besar dalam organisasi. Pada dasarnya, dewan komisaris terkemuka bertanggung jawab untuk mengawasi tugas manajemen (Hasina et al., 2018)

Tugas penting dewan peninjau atau komite audit guna memberikan hasil tata kelola perusahaan yang baik, guna mempertahankan independensi komite audit dalam melaksanakan tugas pengawasan. Kelompok Penasihat Peninjauan atau komite audit adalah dewan yang dibentuk oleh badan pejabat terkemuka organisasi atau dewan komisaris, yang individu-individunya dinaikkan dan diberhentikan oleh kelompok terkemuka atau dewan komisaris untuk membantu dewan komisaris menyelesaikan pemeriksaan atau penelitian yang dianggap penting dalam pelaksanaan kewajiban direksi dalam menangani organisasi. Komite audit terdiri dari tidak kurang dari 3 orang, dipimpin oleh seorang Komisaris independen. Dengan adanya ukuran dewan peninjau atau komite

audit yang sesuai di dalam suatu organisasi, dipercaya bahwa mereka benar-benar ingin mengurangi penggunaan pendapatan dan tingkat tarif pajak efektif (ETR) yang diharapkan dapat menurunkan tingkat perpajakan. Karena komite audit yang independen dapat berlaku adil dengan pihak yang terkait dengan perusahaan, dan tidak membawa kepentingan dari pihak manapun namun berlaku adil kepada segala pihak berkaitan dengan aktivitas pengecekan yang dilakukan (Chrisdianto, 2021)

Dari penjelasan yang sudah disampaikan diatas, maka penulis tertarik untuk mengambil judul **“PENGARUH KOMISARIS INDEPENDEN DAN KOMITE AUDIT TERHADAP *EFFECTIVE TAX RATE* PADA BADAN USAHA MILIK NEGARA (BUMN) (Studi Empiris Pada Badan Usaha Milik Negara (BUMN) ditahun 2017-2019”**

TINJAUAN LITERATUR DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

Teori keagenan

Sebagaimana ditunjukkan oleh (Jafri & Mustikasari, 2018), teori keagenan ialah hubungan antara pemegang saham dan manager yang merupakan tawaran yang diklaim oleh sebagian besar atau mayoritas dengan saham yang dimiliki oleh minoritas. Dalam sebuah organisasi, pemegang saham memberikan posisi kepada manager dalam hal navigasi yang bagus. Dengan tujuan bahwa perusahaan akan meningkatkan keuntungan dan perusahaan juga akan membatasi tarif pajak.

Sebagaimana ditunjukkan oleh (Meckling, 2019) teori keagenan adalah teori yang memiliki signifikansi yang tidak konsisten antara pemilik modal dan manager yang diberi wewenang oleh prinsipal untuk mengurus penggunaan, pengendalian sumber daya serta berkewajiban untuk memberi informasi kepada prinsipal. Seorang manager akan lebih mengetahui mengenai keadaan perusahaannya dibandingkan dengan prinsipal.

Teori agensi juga menjelaskan bahwa kepentingan manager dan prinsipal sering terlibat adanya konflik, yang dapat memicu perselisihan di antara prinsipal maupun manager. perselisihan sering terjadi karena manager berusaha untuk fokus pada kepentingan pribadi, sementara pemegang saham tidak menyukai kepentingan pribadi manager sendiri karena ini akan meningkatkan biaya bagi perusahaan dan akan mengurangi keuntungan yang akan diperoleh pemegang saham. Akibat dari perbedaan tersebut adalah terjadinya pertikaian yang biasa disebut dengan agensi ko. Untuk mengatasi masalah ini, peningkatan pengawasan dilakukan di mana saja oleh para ahli dan biasanya akan menutup data yang diberikan kepada pihak principal untuk keuntungan manager itu sendiri, yang dikenal sebagai mekanisme tata kelola perusahaan. Tata Kelola perusahaan berkaitan dengan bagaimana para investor yakin bahwa manager akan memberikan keuntungan bagi mereka, sehingga mereka percaya bahwa manager tidak akan menggelapkan aset dan investasinya ke dalam proyek yang tidak menguntungkan berkaitan dengan dana yang telah ditankan oleh investor, dan berkaitan dengan bagaimana investor mengontrol para manager (Fahreza, 2014)

Effective Tax Rate (ETR)

Effective Tax Rate (ETR) organisasi adalah proporsi yang signifikan dari tarif perpajakan untuk produsen strategi untuk jenis organisasi tertentu dan dalam memberikan kekuatan motivasi kepada masyarakat wajib pajak. Sementara itu, dari sisi otoritas publik, tingkat tarif pajak efektif (ETR) dapat digunakan sebagai dasar pemikiran dalam membuat

pendekatan dalam membuat pedoman biaya dalam hal memotivasi kekuatan untuk diberikan kepada warga negara tertentu dan dalam memutuskan penilaian yang tepat. tarif. Jadi tarif bea yang kuat (ETR) sangat penting untuk digunakan untuk mengukur pengaruh perbedaan kebijakan perpajakan dengan kebijakan akuntansi terhadap beban pajak perusahaan (Rachmitasari, 2015)

Komisaris Independen

Komisaris Independen mempunyai peran penting dalam perusahaan yaitu sebagai pengawas dan pengarah agar perusahaan beroperasi sesuai dengan ketentuan yang berlaku. Komisaris Independen bertindak sebagai mediator antara manajemen perusahaan dan pemilik perusahaan dalam mengambil keputusan strategis atau kebijakan agar tidak melanggar peraturan yang berlaku, hal ini termasuk dalam keputusan perpajakan (Indriawati, 2017)

Berdasarkan (“Peraturan Otoritas Jasa Keuangan Nomor 57/ POJK.04/ 2017 Tentang Penerapan Tata Kelola Perusahaan Efek Yang Melakukan Kegiatan Usaha Sebagai Penjamin Emisi Efek Dan Perantara Pedagang Efek,” 2017) Komisaris Independen adalah anggota Dewan Komisaris yang berasal dari luar Perusahaan Efek dan memenuhi persyaratan sebagai Komisaris Independen yaitu persyaratan integritas, reputasi keuangan, serta kompetensi dan keahlian di bidang pasar modal.

Komite Audit

Berdasarkan (“Peraturan Otoritas Jasa Keuangan Nomor 55 /Pojk.04/2015 Tentang Pembentukan Dan Pedoman Pelaksanaan Kerja Komite Audit,” 2015) komite audit ialah komite yang dibentuk dan bertanggung jawab kepada dewan komisaris dalam membantu menjalankan tugas dan fungsi dewan komisaris dan perusahaan publik wajib memiliki komite audit. Anggota komite audit diangkat dan dihentikan oleh dewan komisaris. Komite audit memberikan pendapat profesional yang independen pada dewan komisaris atas laporan keuangan atau hal lain yang disampaikan kepada direksi. Berdasarkan (“Peraturan Otoritas Jasa Keuangan Nomor 55 /Pojk.04/2015 Tentang Pembentukan Dan Pedoman Pelaksanaan Kerja Komite Audit,” 2015) menjelaskan bahwa jumlah komite paling sedikit terdiri dari 3 orang anggota yang berasal dari komisaris independen dan pihak dari luar emiten atau perusahaan publik. Menurut Rianti dan Sari (2014), semakin banyak jumlah anggota komite audit maka akan memberikan lebih banyak kekuatan dalam hal yang berkaitan membantu untuk meningkatkan kualitas laporan dan penyelesaian suatu pekerjaan, sehingga hal tersebut menjadi keunggulan dalam hal jumlah.

Berdasarkan kutipan dari (“Peraturan Otoritas Jasa Keuangan Nomor 55 /Pojk.04/2015 Tentang Pembentukan Dan Pedoman Pelaksanaan Kerja Komite Audit,” 2015) Komite Audit memiliki kewajiban untuk mempunyai minimum 1 anggota yang memiliki latar belakang keahlian di bidang akuntansi dan atau keuangan. Komite audit wajib memahami laporan keuangan, bisnis perusahaan atau organisasi, terutama yang terkait dengan layanan jasa atau kegiatan usaha atau perusahaan publik, proses audit, manajemen resiko, dan peraturan undang-undang dibidang pasar modal serta peraturan undang-undang yang terkait lainnya. Ada beberapa indikator dalam pemilihan sampel komite audit yang berlatar belakang akuntansi dan atau keuangan yaitu pada bidang Pendidikan adalah sarjana akuntansi, STAN, Magister sains di bidang akuntansi, Magister Manajemen dibidang finance (Pendidikan diluar akuntansi dan atau keuangan tidak termasuk ke dalam indikator)

dan pada pengalaman kerja yaitu yang berkaitan dengan akuntansi dan atau keuangan misalnya konsultan dibidang akuntansi dan atau keuangan, direktur keuangan, Ketua dan Sekretaris Departemen Akuntansi, Tenaga Ahli Menteri Keuangan RI, Tenaga Ahli Badan Pemeriksa Keuangan RI (pengalaman kerja diluar akuntansi dan keuangan tidak termasuk indikator).

Pengembangan Hipotesis

Pengaruh Komisaris Independen terhadap *Effective Tax Rate*

Komisaris Independen memiliki informasi dan pengalaman yang datang dari luar perusahaan atau organisasi, sehingga semakin banyak komisaris independen maka pengawasan manajemen akan semakin ketat sehingga dapat memberikan jaminan hasil yang efektif dan efisien termasuk pada kebijakan mengenai besaran tarif pajak efektif perusahaan (Refassy et al., 2016). Dengan adanya komisaris independen dalam perusahaan atau organisasi maka dapat memberikan pedoman dan arahan untuk menangani perusahaan atau organisasi, mengingat untuk memutuskan pengaturan terkait dengan tingkat tarif pajak efektif yang akan dibayar oleh perusahaan/organisasi. Hal ini terkait dengan penelitian yang dihasilkan oleh (Ardyansah, 2014) yang menyatakan bahwa komisaris independen berpengaruh positif terhadap *effective tax rate* (ETR). Dari penjelasan dan spekulasi dari teori penelitian sebelumnya, maka dalam penelitian ini diajukan hipotesis sebagai berikut:

H₁: Komisaris Independen berpengaruh positif terhadap *Effective Tax Rate* (ETR)

Pengaruh Komite Audit terhadap *Effective Tax Rate*

Menurut penelitian sebelumnya (Ain & Subardjo, 2015) Komite audit berpengaruh positif dan signifikan terhadap tarif pajak efektif (ETR), Komite Audit yang berpengalaman dan mempunyai pemahaman memadai tentang laporan keuangan dan pengawasan internal berpengaruh terhadap tarif pajak efektif (ETR). Komite audit berdasarkan fungsinya membantu dewan komisaris melakukan pengawasan serta memberikan rekomendasi kepada manajemen dan dewan komisaris terhadap pengendalian yang telah berjalan. Sehingga dengan semakin banyaknya pengawasan yang dilakukan terhadap komite audit pada perusahaan maka akan menghasilkan suatu informasi yang berkualitas dan kinerja efektif termasuk juga dalam menetapkan kebijakan yang berkaitan dengan besaran tarif pajak efektif (ETR), komite audit berperan memilih metode akuntansi yang efektif dan tepat bagi perusahaan. Hal ini berkaitan dengan penelitian yang dilakukan oleh Ria (2017) yang menyatakan bahwa Komite Audit berpengaruh terhadap Tarif Pajak Efektif (ETR).

Dari penjelasan dan teori dari penelitian sebelumnya, maka dalam penelitian ini diajukan hipotesis sebagai berikut:

H₂: Komite Audit berpengaruh positif terhadap *Effective Tax Rate* (ETR)

METODE PENELITIAN

Rancangan Penelitian

Rancangan penelitian yang digunakan dalam penelitian ini merupakan penelitian uji hipotesis, yaitu untuk menguji pengaruh Komisaris Independen, Komite Audit terhadap *Effective Tax Rate* (ETR). Data dalam penelitian ini adalah Data Panel. Data panel adalah kombinasi antara data silang tempat (*cross section*) dengan data runtut waktu (*time series*) (Kuncoro, 2011). Aji (2011) menyatakan bahwa terdapat tiga metode dalam mengestimasi model regresi dengan data panel, yaitu *Pooled Least Square* atau biasa menggunakan metode *Ordinary Least Square* (OLS), *Fixed Effect* (FE), dan *Random Effect* (RE).

Variabel dan Pengukuran

Populasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah pada perusahaan Badan Usaha Milik Negara pada tahun 2017 sampai dengan tahun 2019. *Purposive Sampling* adalah metode pengambilan sampel yang digunakan dalam penelitian ini. Menurut Sugiyono (2016) *purposive sampling* adalah teknik yang bertujuan untuk menentukan sampel penelitian dengan beberapa pertimbangan sehingga data yang akan diperoleh nantinya bisa lebih *representatif*. Adapun kriteria dan penentuan sampel dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Perusahaan Badan Usaha Milik Negara periode 2017 – 2019
2. Perusahaan menerbitkan *annual report* atau laporan keuangan yang berakhir pada tanggal 31 Desember selama periode penelitian tahun 2017 – 2019
3. Perusahaan yang mempunyai hasil laba selama periode penelitian.
4. Perusahaan memiliki data lengkap mengenai Komisaris independen dan Komite Audit.
5. Perusahaan yang memiliki tarif pajak berbeda tidak masuk dalam sampel penelitian (sektor keuangan, pertambangan, konstruksi dan real estate)

Variabel Penelitian dan Definisi Operasional

Operasional Variabel adalah bagaimana menemukan dan mengukur variabel tersebut dengan merumuskan dengan singkat dan jelas, sehingga tidak menimbulkan berbagai tafsiran (Sekaran dan Bougie, 2017). Pada penelitian ini terdapat dua variabel, yaitu variabel independen/bebas (X) dan variabel dependen/terikat (Y). Ada dua variabel independen/bebas (X) dalam penelitian ini yaitu komisaris independen dan komite audit. Sedangkan variabel dependen/terikat (Y) dalam penelitian ini hanya ada satu yaitu *effective tax rate* (ETR). Berikut akan dijelaskan masing-masing variabel pada bagian selanjutnya.

Variabel Dependen (Y)

Variabel Dependen adalah variabel yang berpengaruh dari variabel independen/variabel bebas. Dalam penelitian ini variabel dependen ialah *Effective tax rate* (ETR). *Effective tax rate*

$$ETR = \frac{\text{Beban pajak kini}}{\text{Laba sebelum pajak}}$$

(ETR) adalah tingkat pajak efektif perusahaan. ETR dihitung dari beban pajak kini dibagi dengan pendapatan sebelum pajak. Semakin baik atau bagus nilai *effective tax rate* ditandai dengan semakin rendah nilai *effective tax rate* perusahaan tersebut. Beban pajak yang digunakan hanya menggunakan beban pajak kini dikarenakan pada beban pajak kini dimungkinkan untuk melakukan pemilihan kebijakan yang terkait dengan perpajakan dan akuntansi. Berikut adalah rumus perhitungan ETR:

Variabel Independen (X)

Variabel Independen/bebas adalah variabel yang mempengaruhi sebab adanya variabel dependen. Variabel independen dalam penelitian ini terdiri dari Komisaris Independen dan Komite Audit Berikut ini adalah penjelasan dari masing-masing variabel independen:

Komisaris Independen

Dalam penelitian ini, proporsi komisaris independen disimbolkan dengan KI. Perhitungan yang digunakan untuk mengukur proporsi dewan komisaris independen yaitu dengan perhitungan skala rasio dan proporsi jumlah anggota dewan komisaris independen dengan jumlah total anggota dewan komisaris. Variabel KI ini diukur dengan rumus berikut:

$$KI = \frac{\text{Komisaris Independen}}{\sum \text{Anggota Dewan Komisaris}}$$

Komite Audit

Dalam penelitian ini, proporsi komite audit disimbolkan dengan KA. Komite Audit diukur dari jumlah total komite audit yang berlatar belakang akuntansi dan atau keuangan yang ada dalam perusahaan yang dicantumkan dalam laporan tahunan.

$$KA = \frac{\text{jumlah anggota Komite Audit yang berlatar belakang akuntansi dan atau keuangan}}{\sum \text{anggota komite audit pada perusahaan}} \times 100\%$$

Teknik Analisis Data

Teknik analisis data dalam penelitian ini adalah dengan menggunakan analisis regresi linier berganda. Analisis regresi linier berganda digunakan untuk mengukur pengaruh Komisaris Independen dan Komite Audit terhadap *Effective Tax Rate* (ETR) Sebelum melakukan analisis regresi linier berganda, terlebih dahulu melakukan uji asumsi klasik untuk mengetahui apakah model regresi yang digunakan tidak terdapat masalah normalitas, multikolinearitas, autokorelasi, dan heteroskedastisitas dengan menggunakan STATA 14.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Deskripsi Objek Penelitian

Bab ini menguraikan dan menjelaskan tentang hasil analisis data berkaitan dengan pengaruh variabel independen yaitu Komisaris Independen dan Komite Audit terhadap variabel dependen yaitu *Effective Tax Rate*. Objek dalam penelitian ini adalah Perusahaan BUMN pada tahun 2017 – 2019. Pengambilan sampel dalam penelitian ini menggunakan metode *purposive sampling* yaitu pengambilan sampel yang dipilih berdasarkan kriteria-kriteria yang telah ditentukan sebelumnya. Berdasarkan kriteria yang ditetapkan jumlah sampel dalam penelitian ini adalah sebanyak 17 perusahaan dan dalam periode 3 tahun penelitian diperoleh 51 data yang akan diamati dalam penelitian ini.

Tabel 1

Hasil Seleksi Sampel Berdasarkan Kriteria

Kriteria	Jumlah Perusahaan
Total perusahaan BUMN periode 2017 - 2019	115
Dikurangi perusahaan yang laporan tahunan dan laporan keuangan tidak dapat diakses melalui website masing - masing perusahaan	(20)
Dikurangi perusahaan yang mengalami kerugian	(10)
Dikurangi perusahaan yang memiliki tarif pajak yang berbeda (sektor keuangan, real estate, konstruksi dan pertambangan)	(30)
Dikurangi perusahaan yang tidak memiliki data lengkap mengenai variabel yang dibutuhkan	(38)
Jumlah sampel yang digunakan pada penelitian 2017 - 2019	17
Jumlah observasi (17 x 3)	51

Sumber: Hasil data sekunder yang diolah (2021)

Hasil Analisis Statistik Deskriptif

Penelitian ini menggunakan 51 sampel dari 17 perusahaan yang terdaftar pada BUMN tahun 2017 – 2019.

Tabel 2. Hasil Analisis Statistik Deskriptif

Variable	Obs	Mean	Std. Dev.	Min	Max
ETR	51	0,2225947	0,1200363	0,010641	0,5198513
KI	51	0,3275988	0,124371	0,1428571	0,6
KA	51	0,6816993	0,2475043	0,2	1
ROA	51	0,05167	0,0431051	0,0008658	0,2457313
LEV	51	0,4550319	0,1882682	0,0852878	0,8382686

Sumber: Hasil Olah Data Stata (2021)

Dari 51 observasi ini dapat diketahui bahwa Pada tabel 1, *Effective Tax Rate* (ETR) sebagai variabel dependen/terikat mempunyai nilai minimum sebesar 0,010641 menunjukkan bahwa kemungkinan besar terjadinya penghindaran pajak dan nilai maksimum sebesar 0,5198513 yang mengindikasikan bahwa semakin kecil kemungkinan

terjadinya penghindaran pajak. Perusahaan yang memiliki nilai terendah adalah PT Djakarta Lloyd (Persero) pada tahun 2019 dan nilai tertinggi dimiliki oleh PT Yodya Karya pada tahun 2019. Nilai rata-rata *Effective Tax Rate* (ETR) adalah 0,2225947 yang artinya perusahaan disampel kemungkinan tinggi untuk melakukan penghindaran pajak karena dibawah angka kewajiban pajak yaitu 25% dengan standar deviasi sebesar 0,1200363.

Variabel Independen/bebas pertama yaitu Komisaris Independen dengan nilai minimum sebesar 0,1428571 dan nilai maksimum sebesar 0,6. Perusahaan yang memiliki nilai terendah adalah PT Kereta Api Indonesia (Persero) pada tahun 2017 dan nilai tertinggi dimiliki oleh PT Garuda Indonesia (Persero) pada tahun 2019. Nilai rata-rata Komisaris Independen adalah 0,3275988 dengan standar deviasi sebesar 0,124371.

Variabel independen/bebas yang kedua yaitu Komite Audit dengan nilai minimum sebesar 0,2 dan maksimum sebesar 1. Perusahaan yang mempunyai nilai terendah adalah PT Garuda Indonesia (Persero) pada tahun 2017 dan yang mempunyai nilai tertinggi terdapat 7 perusahaan diantaranya ialah PT Perusahaan Gas Negara Tbk pada tahun 2019, PT Surveyor Indonesia (Persero) pada tahun 2017, PT Yodya Karya pada tahun 2017 – 2018, PT Pupuk Indonesia (Persero) Pada sepanjang tahun 2018 – 2019, PT Pelabuhan Indonesia II (Persero) pada tahun 2017 – 2019, PT Pelayaran Nasional Indonesia (Persero) pada tahun 2017 – 2019, PT Djakarta Lloyd (Persero) pada tahun 2017 – 2019. Nilai rata-rata Komite Audit adalah 0,6816993 dengan standar deviasi sebesar 0,2475043.

Variabel control yang pertama yaitu *Return OnAssets* (ROA) dengan nilai minimum sebesar 0,0008658 dan nilai maksimum sebesar 0,2457313. Perusahaan yang memiliki nilai terendah adalah PT Kimia Farma Tbk pada tahun 2019 dan nilai tertinggi dimiliki oleh PT Yodya Karya pada tahun 2018. Nilai rata – rata *Return OnAssets* (ROA) ialah 0,05167 dengan standar deviasi sebesar 0,0431051.

Variabel control yang kedua yaitu Leverage dengan nilai minimum sebesar 0,0852878 dan nilai maksimum sebesar 0,8382686. Perusahaan yang memiliki nilai terendah adalah PT ASDP Indonesia Ferry (Persero) pada tahun 2017 dan nilai tertinggi dimiliki oleh PT Garuda Indonesia (Persero) pada tahun 2019. Nilai rata – rata Leverage adalah 0,4550319 dengan standar deviasi sebesar 0,1882682.

Tabel 3. Hasil Uji Normalitas

Variabel	Obs	Prob>chi2
ETR	51	0,05729
KI	51	0,01521
KA	51	0,42281
ROA	51	0,00000
LEV	51	0,29095

Sumber: Hasil Olah Data Stata (2021)

Dari hasil output diatas, dapat dilihat bahwa beberapa variabel mendapatkan hasil (Prob>chi2) adalah sebesar 0,05729. Nilai (Prob>chi2) > 0,05 maka Ho diterima dan

hipotesis H_1 ditolak yang artinya data residual berdistribusi normal, namun demikian, Mcclave, *et al* (2010) menyatakan bahwa jika sampel berdistribusi normal, bila menggunakan sampel lebih dari 30, sedangkan pada penelitian ini menggunakan 51 sampel, maka data yang digunakan sudah berdistribusi normal.

Tabel 4. Hasil Uji Multikoleniaritas

Variabel	VIF	1/VIF
KI	9,73	0,102772
LEV	6,80	0,147090
KA	6,03	0,165833
ROA	2,57	0,388530

Sumber: Hasil Olah Data Stata (2021)

Dari data dapat terlihat bahwa keseluruhan variabel memiliki nilai VIF lebih kecil dari 10, Jadi dapat disimpulkan bahwa bebas dari masalah multikolinearitas pada variabel.

Tabel 5. Hasil Uji Heteroskedastisitas

Variabel	Nilai Prob>Chi2	Keterangan
ETR	0,2869	Tidak terjadi heteroskedastisitas

Sumber: Hasil Olah Data Stata (2021)

Variabel bebas dikatakan terbebas dari gejala heteroskedastisitas jika nilai *prob>chi2* lebih besar dari nilai alpha yaitu 0,05. Dari hasil uji heteroskedastisitas tersebut bahwa nilai *prob>chi2* sebesar 0,2869 yang artinya lebih besar dari 0,05. Sehingga H_1 : ditolak maka data tersebut terbebas dari gejala heteroskedastisitas atau data bersifat homokedastisitas.

Koefisien Determinasi (R^2)

Dari model penelitian dengan variabel dependen ETR dan variabel independen KI dan KA pada model regresi dapat dilihat dari tabel 5 adalah *adjusted R-sq* sebesar 0,6319 Atau 63,19%. Hal ini menunjukkan jika variabel KI, KA, ROA, dan LEV dalam model regresi ini memberikan pengaruh terhadap *effective tax rate* (ETR) sebesar 63,19% sedangkan sisanya sebesar 36,81% (100% - 63,19) adalah variasi dari variabel independen lain yang mempengaruhi nilai ETR tetapi tidak tercakup dalam model penelitian ini.

Uji Simultan (Uji F)

Berdasarkan hasil perhitungan uji F pada tabel 5, hasilnya memberikan nilai (Prob>F) sebesar 0,0000. Nilai (Prob>F) tersebut lebih kecil dari Alpha 0,05 yang berarti H_0 ditolak dan H_1 diterima. Hal tersebut berarti bahwa secara simultan variabel independen Komisaris Independen dan Komite Audit secara simultan berpengaruh terhadap variabel dependen *Effective Tax Rate* (ETR).

Tabel 6. Hasil Analisis Regresi Data Panel

Variabel	Pred	Koef.	t	P> t
Constanta		0,4927101	6,80	0,000
KI	+	-0,0404636	-0,37	0,717
KA	+	-0,1542184	-2,61	0,014
ROA	+	-1,183896	-4,84	0,000
LEV	+	-0,1990125	-1,15	0,257
Adj. R-square		0,6319		
Prob F		0,0000		
Notes: ETR adalah <i>effective tax rate</i> , KI adalah Komisaris Independen, KA adalah Komite Audit, ROA adalah <i>Return On Asset</i> , LEV adalah <i>Leverage</i>				

Sumber: Hasil Olah Data Stata (2021)

Uji Parsial (Uji t)

Adapun hasil uji hipotesis dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

- Komisaris Independen (X1), dari hasil pengujian diperoleh nilai koefisien sebesar -0,0404636 Dengan probabilitas sebesar 0,717 ($p > 0,05$) yang berarti tidak ada pengaruh variabel komisaris independen (X1) terhadap *effective tax rate* (ETR).
- Komite Audit (X2), dari hasil pengujian diperoleh nilai koefisien sebesar -0,1542184 Dengan probabilitas sebesar 0,014 ($p < 0,05$) yang berarti ada pengaruh variabel komite audit (X2) terhadap *effective tax rate* (ETR).
- Return On Assets* (variabel control), dari hasil pengujian diperoleh nilai koefisien sebesar -1,183896 Dengan probabilitas sebesar 0,000 ($p < 0,05$) yang berarti ada pengaruh variabel control *Return On Assets* terhadap *effective tax rate*. *Leverage* (variabel control), dari hasil pengujian diperoleh nilai koefisien
- sebesar -0,1990125 Dengan probabilitas sebesar 0,257 ($p > 0,05$) yang berarti tidak ada pengaruh variabel control *leverage* terhadap *effective tax rate*.

Pembahasan

Pengaruh Komisaris Independen terhadap *Effective Tax Rate*

Berdasarkan pengujian yang telah dilakukan, hasil penelitian ini menunjukkan bahwa komisaris independen tidak berpengaruh terhadap *effective tax rate*. Hal ini dapat dilihat dari hasil pengujian diperoleh nilai koefisien sebesar -0,0404636 dengan probabilitas sebesar 0,717 ($p > 0,05$) yang berarti tidak ada pengaruh komisaris independen (X1) terhadap *effective tax rate*. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Zulaikha dan Hanum (2013), Zulaikha dan permana (2015), Refassy (2017) dan Susilowati (2018) Komisaris independen tidak berpengaruh terhadap *effective tax rate*. Beberapa hal yang

diduga menjadi alasan mengapa proporsi komisaris independen tidak berpengaruh signifikan terhadap *effective tax rate* adalah Refassy (2017) tidak semua komisaris independen menunjukkan fungsi independensinya sehingga fungsi pengawasan tidak berjalan dengan baik. Alasan lain adalah sulitnya koordinasi antar anggota dewan komisaris sehingga menghambat proses pengawasan, dan juga komisaris independen kurang tanggap dalam memperhatikan tingkat *effective tax rate* dalam perusahaan. Zulaikha dan Hanum (2013) Proporsi yang lebih banyak dalam dewan komisaris independen tidak dapat memberikan jaminan bahwa perusahaan pemerintah akan berjalan dengan efektif dan baik sesuai dengan keinginan manajemen perusahaan. Komisaris independen dalam perusahaan pemerintah diindikasikan berperan sebagai pihak ketiga dimana posisinya netral antara pemerintah dan manajemen serta berperan aktif dalam penentuan kebijakan manajemen yang bersifat independen sehingga para investor akan lebih percaya kepada manajemen perusahaan. Zulaikha dan permana (2015) Hal ini tidak membuktikan bahwa semakin besar persentase komisaris independen, semakin menurunkan beban pajak perusahaan. Komisaris independen sebagai pihak asing dalam perusahaan mungkin tidak membawa tata kelola perusahaan menjadi lebih baik, sebaliknya menjadi lebih buruk. Susilowati (2018) Komisaris independen bertugas mengawasi kebijakan dan pelaksanaan kebijakan yang dibuat perusahaan. Komisaris independen tidak berpengaruh terhadap *effective tax rate* karena komisaris independen yang ada hanya sekedar memenuhi ketentuan peraturan yang ada saja dan tidak berdampak terhadap kebijakan perusahaan termasuk kebijakan perpajakan. Kebijakan perpajakan yang dilakukan manajemen tidak terawasi. Sehingga kebijakan pembayaran pajak menjadi lemah. Jadi, dapat disimpulkan bahwa hipotesis pertama yang menyatakan ada pengaruh positif komisaris independen (X1) terhadap *effective tax rate* ditolak karena tidak sesuai dengan dugaan.

Pengaruh Komite Audit terhadap *Effective Tax Rate*

Berdasarkan pengujian yang telah dilakukan, hasil penelitian ini menunjukkan bahwa komite audit berpengaruh terhadap *effective tax rate*. Dari hasil pengujian diperoleh nilai koefisien sebesar -0,1542184 dengan probabilitas sebesar 0,014 ($p < 0,05$) yang berarti ada pengaruh negatif komite audit (X2) terhadap *effective tax rate* bahwa semakin besar ukuran komite audit maka akan semakin baik fungsi pengawasan terhadap kinerja perusahaan yang membuat *effective tax rate* pada perusahaan menjadi lebih efektif. Komite audit dapat dijelaskan bahwa bertambahnya jumlah komite audit akan menyebabkan perusahaan bekerja lebih efektif termasuk juga dalam penetapan kebijakan yang berkaitan dengan besaran tarif pajak efektif, komite audit berperan dalam memilih metode-metode akuntansi yang efektif dan tepat bagi perusahaan. Jadi, dapat disimpulkan bahwa hipotesis kedua yang menyatakan ada pengaruh positif komite audit (X2) terhadap *effective tax rate* ditolak karna tidak sesuai dengan dugaan.

SIMPULAN

Variabel komisaris independen tidak berpengaruh terhadap *effective tax rate* (ETR) yang artinya komisaris independen yang ada hanya sekedar memenuhi ketentuan peraturan yang ada saja dan tidak berdampak terhadap kebijakan perpajakan, kebijakan perpajakan yang dilakukan manajemen tidak terawasi sehingga kebijakan pembayaran pajak lemah dan komite audit berpengaruh negatif terhadap *effective tax rate* (ETR), yang artinya semakin besar jumlah komite audit yang berlatar belakang akuntansi dan atau keuangan

maka etr semakin rendah maka semakin besar jumlah komite audit yang berlatar belakang akuntansi dan atau perpajakan maka semakin tinggi penghindaran pajak.

Diharapkan penelitian selanjutnya untuk menambah jangka waktu penelitian agar memperoleh lebih banyak sampel, apabila penelitian menggunakan tahun pengamatan yang lebih lama akan memperoleh hasil yang berbeda dan dapat menggambarkan kondisi perusahaan BUMN. Dan penelitian selanjutnya diharapkan dapat menambahkan variabel-variabel lain yang lebih berpengaruh dan erat kaitannya dengan tarif pajak efektif, contohnya seperti variabel ukuran perusahaan, *debt to total assets ratio*, *capital intensity ratio*, dan lain sebagainya.

IMPLIKASI DAN KETERBATASAN

Implikasi Penelitian

Pihak Investor

Hasil penelitian ini diharapkan dapat menambah wawasan investor dalam menentukan keputusan untuk berinvestasi pada suatu perusahaan. Investor harus teliti dalam membaca laporan keuangan tahunan yang di sajikan oleh perusahaan terutama saat melihat data variabel yang berpengaruh terhadap tarif pajak efektif.

Pihak Pemerintah

Dari hasil ini diharapkan pemerintah lebih tegas dalam membuat dan menyusun peraturan perundang-undangan dan kebijakan – kebijakan perpajakan yang dapat mencegah tindakan penghindaran pajak. Perusahaan yang tergolong besar akan memiliki sumber daya yang besar salah satunya sumber daya manusia yang ahli di bidang perpajakan guna untuk melakukan perencanaan pajak sehingga dapat menekan beban pajak. Hal ini juga akibat dari banyaknya transaksi yang dilakukan perusahaan besar dan dijadikan celah untuk melakukan penghindaran pajak. Untuk mengatasi tindakan penghindaran pajak, diharapkan pemerintah dapat memperbaiki kebijakan – kebijakan dan peraturan perpajakan bagi perusahaan di Indonesia yang berhubungan dengan penerimaan negara.

Pihak Perusahaan

Diharapkan dari hasil penelitian ini dapat membantu meningkatkan kesadaran perusahaan untuk tidak melakukan penghindaran pajak. Dan dapat dijadikan acuan dalam melakukan perencanaan pajak dengan tujuan untuk penghematan pajak. Perusahaan wajib pajak dapat mempertimbangkan untuk memaksimalkan faktor-faktor yang mereka miliki dalam rangka penghematan pajak.

Keterbatasan Masalah

Hasil analisis dan kesimpulan dalam penelitian ini memiliki beberapa keterbatasan yang memungkinkan dapat mempengaruhi hasil dari penelitian yang ingin dicapai. Berikut ini keterbatasan dalam penelitian ini:

1. Sampel perusahaan yang digunakan dalam penelitian ini merupakan perusahaan BUMN pada periode 2017 – 2019 dengan menggunakan kriteria tertentu sehingga mendapatkan 17 perusahaan BUMN sebagai sampel penelitian.
2. Tidak semua perusahaan BUMN mempublikasikan laporan keuangan dan laporan tahunan.

Saran

Saran untuk penelitian selanjutnya:

1. Periode penelitian ini terbatas hanya pada jangka waktu tiga tahun yaitu 2017, 2018, dan 2019. Oleh karena itu, peneliti selanjutnya diharapkan untuk menambah jangka waktu penelitian agar memperoleh lebih banyak sampel sehingga dapat menggambarkan kondisi perusahaan BUMN.
2. Dalam penelitian ini variabel-variabel yang digunakan adalah komisaris independen, komite audit, ROA, dan leverage Untuk penelitian selanjutnya dapat menambahkan variabel-variabel lain yang lebih berpengaruh dan erat kaitannya dengan tarif pajak efektif.

DAFTAR PUSTAKA

- Ain, Q., & Subardjo, A. (2015). *Pengaruh Tata Kelola Perusahaan Terhadap Tarif Pajak Efektif Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Indonesia (STIESIA) Surabaya*. 4(12).
- Amelia, V. (2014). *Pengaruh Ukuran Perusahaan, Leverage, Profitabilitas, Intensitas Aset Tetap, Intensitas Persediaan Dan Komisaris Independen Terhadap Effective Tax Rate*.
- Ardyansah, D. (2014). *Pengaruh Size, Leverage, Profitability, Capital Intensity Ratio Dan Komisaris Independen Terhadap Effective Tax Rate (ETR) (Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar Di BEI Selama Periode 2010-2012)*. *Skripsi Universitas Diponegoro Semarang*.
- Chrisdianto, B. (2021). Peran Komite Audit Dalam Good Corporate Governance. *Jurnal Riset Akuntansi Dan Bisnis*, 21(1), 1–8. <https://doi.org/10.30596/jrab.v21i1.6618>
- Fahreza. (2014). Pengaruh Kompensasi Manajemen dan Reputasi Auditor terhadap Manajemen Pajak. *Jurnal Telaah Akuntansi Dan Bisnis*, 5(1), 69–86.
- Hasina, G., Nazar, M. R., & Budiono, E. (2018). Pengaruh Ukuran Dewan Komisaris, Leverage dan Ukuran Perusahaan terhadap Pengungkapan Enterprise Risk Management (Studi Pada Sektor Perbankan yang Listing di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2012 – 2016). *E- Proceeding of Management*, 5(2), 2402–2409.
- Huda, N. (2020). *Analisis Penaruh Leverage , Capital Intensity , Inventory Intensity Terhadap Tarif Pajak Yang Terdaftar Di Daftar Efek Syariah Periode 2016-2018*.
- Indriawati, W. F. (2017). Pengaruh Dewan Komisaris Independen, Komite Audit, Kepemilikan Institusional Dan Ukuran Perusahaan Terhadap Penghindaran Pajak Dengan Profitabilitas Sebagai Variabel Moderating. *Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi*, 1–81.
- Jafri, H. E., & Mustikasari, E. (2018). Pengaruh Perencanaan Pajak, Tunneling Incentive dan Aset

- Tidak Berwujud Terhadap Perilaku Transfer Pricing pada Perusahaan Manufaktur yang Memiliki Hubungan Istimewa yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Periode 2014-2016. *Berkala Akuntansi Dan Keuangan Indonesia*, 3(2), 63.
<https://doi.org/10.20473/baki.v3i2.9969>
- Meckling, M. C. J. and W. H. (2019). Theory PF The Firm: Managerial Behavior, Agency Costs And Ownership Structure. *Human Relations*, 72(10), 1671–1696.
<https://doi.org/10.1177/0018726718812602>
- Peraturan Otoritas Jasa Keuangan Nomor 33/POJK.04/2014 Tentang Direksi dan Dewan Komisaris Emiten Atau Perusahaan Publik.* (2014).
[https://www.ojk.go.id/id/regulasi/Documents/Pages/POJK-tentang-Direksi-dan-Dewan--Komisaris-Emiten-atau-Perusahaan-Publik/POJK 33. Direksi dan Dewan Komisaris Emiten Atau Perusahaan Publik.pdf](https://www.ojk.go.id/id/regulasi/Documents/Pages/POJK-tentang-Direksi-dan-Dewan-Komisaris-Emiten-atau-Perusahaan-Publik/POJK%2033.%20Direksi%20dan%20Dewan%20Komisaris%20Emiten%20Atau%20Perusahaan%20Publik.pdf)
- Peraturan Otoritas Jasa Keuangan Nomor 55 /Pojk.04/2015 Tentang Pembentukan Dan Pedoman Pelaksanaan Kerja Komite Audit. (2015). *Ojk.Go.Id*, 1–29.
- Peraturan Otoritas Jasa Keuangan Nomor 57/ POJK.04/ 2017 Tentang Penerapan Tata Kelola Perusahaan Efek Yang Melakukan Kegiatan Usaha Sebagai Penjamin Emisi Efek Dan Perantara Pedagang Efek. (2017). *Journal of Chemical Information and Modeling*, 53(9), 1689–1699.
- Rachmitasari, annisa fadhila. (2015). Pengaruh Return On Assets, Leverage, Corporate Governance, Ukuran Perusahaan Dan Kompensasi Rugi Fiskal Pada Tax Avoidance (Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Tahun 2011-2013) Naskah. *Accounting*, 1–19.
- Refassy, H. S., Bisnis, I., & Kian, K. (2016). *Pengaruh Corporate Governance Terhadap Effective Tax Rate Pada Perusahaan Perbankan Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Periode 2014-2016.* 1–16.