

## PENGARUH CORPORATE GOVERNANCE TERHADAP PENGHINDARAN PAJAK PERUSAHAAN

Winda Fitria Ningsih  
windafitria35@gmail.com  
Titik Mildawati

Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Indonesia (STIESIA) Surabaya

### ABSTRACT

*The purpose of this research is to examine the influence of corporate governance to the tax avoidance of companies and manufacturing companies which are listed in Indonesia Stock Exchange. The corporate governance mechanism in this research includes managerial ownership, public ownership, board of commissioners, and accounting skill background or financial audit committee. This research employs 48 samples of manufacturing companies which are listed in Indonesia Stock Exchange, there are 192 annual reports to be analyzed during 4 year observations. The sample collection technique has been done by using purposive sampling and the data analysis instrument that has been applied in this research is multiple linear regressions. The result of the research shows that managerial ownership does not have any influence to the behavior of tax avoidance due to the managerial ownership is relatively, public ownership does not have any influence to the behavior of tax avoidance due to the public ownership is the minority ownership in the company, the proportion of independent commissioner does not have any influence to the behavior of tax avoidance since they are not involved in the making of decision of the company, the accounting skill background or financial audit committee has positive influence to the behavior of tax avoidance since the accounting skill background or financial audit committee will influence every decision which have been made by the company in performing tax avoidance.*

*Keywords: Tax Avoidance, Managerial Ownership, Public Ownership, Board of Commissioners, and Accounting Skill Background or Financial Audit Committee.*

### ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh *corporate governance* terhadap penghindaran pajak perusahaan pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia. Mekanisme *corporate governance* dalam penelitian ini meliputi kepemilikan manajerial, kepemilikan publik, dewan komisaris, dan latar belakang keahlian akuntansi atau keuangan komite audit. Penelitian ini menggunakan sampel 48 sampel perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia, selama 4 tahun pengamatan terdapat 192 laporan tahunan dianalisis. Teknik pengambilan sampel dalam penelitian ini adalah *purposive sampling* dan alat analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis regresi linier berganda. Hasil penelitian menunjukkan bahwa kepemilikan manajerial tidak berpengaruh terhadap perilaku penghindaran pajak karena kepemilikan manajerial yang relatif kecil, kepemilikan publik tidak berpengaruh terhadap perilaku penghindaran pajak karena kepemilikan publik merupakan kepemilikan minoritas pada perusahaan, proporsi komisaris independen tidak berpengaruh terhadap perilaku penghindaran pajak karena mereka tidak terlibat dalam pengambilan keputusan perusahaan, latar belakang keahlian akuntansi atau keuangan komite audit berpengaruh positif terhadap perilaku penghindaran pajak karena keahlian akuntansi atau keuangan komite audit akan mempengaruhi setiap keputusan yang diambil perusahaan dalam melakukan tindakan penghindaran pajak.

Kata Kunci : Penghindaran Pajak, Kepemilikan Manajerial, Kepemilikan Publik, Dewan Komisaris, dan Latar Belakang Keahlian Akuntansi atau Keuangan Komite Audit.

## PENDAHULUAN

Perusahaan adalah suatu organisasi yang didirikan oleh seseorang atau sekelompok orang yang kegiatannya untuk mencapai suatu tujuan yang tak lain yaitu untuk memperoleh keuntungan atau laba yang dipergunakan untuk kelangsungan hidup perusahaan. Besar kecilnya laba yang diperoleh oleh suatu perusahaan seringkali menjadi tolok ukur kesuksesan suatu manajemen dalam mengelola perusahaan dengan di dukung oleh kemampuan manajemen dalam melihat kemungkinan dan kesempatan dimasa yang akan datang. Persaingan dalam dunia bisnis yang semakin ketat mendorong perusahaan bersaing untuk mendapatkan citra dan persepsi yang baik dari setiap pemegang kepentingan yang nantinya akan berpengaruh pada perkembangan perusahaan dimasa yang akan datang, salah satunya dengan peningkatan laba yang diperoleh perusahaan.

Dalam hal memaksimalkan keuntungan yang diperoleh perusahaan sering kali muncul konflik kepentingan antara manajer dan pemilik perusahaan yang biasa disebut sebagai konflik keagenan, dimana pihak manajemen sering kali mempunyai tujuan lain yang mungkin berbeda dan bertolak belakang dengan tujuan utama perusahaan. Hal tersebut terjadi karena manajer sebagai pengelola perusahaan sering kali lebih mengutamakan kepentingan pribadi dalam pengambilan keputusan-keputusan di dalam menjalankan kegiatan usaha seperti melakukan penghindaran pajak perusahaan secara agresif tanpa mempedulikan risiko atau kemungkinan-kemungkinan dari tindakan tersebut, sebaliknya para pemegang saham juga mengharapkan beban pajak yg sedikit agar dapat memaksimalkan keuntungan perusahaan, akan tetapi hal tersebut tetap dilakukan sesuai dengan ketentuan dan aturan perundang-undangan sehingga tidak berisiko bagi kelangsungan perusahaan dimasa yang akan datang.

Penghindaran pajak (*Tax aggressiveness*) merupakan kegiatan manipulasi laba dengan tujuan untuk mengurangi jumlah beban pajak yang dibayar melalui perencanaan pajak, baik yang berhubungan dengan *tax evasion* maupun tidak. Dalam melakukan penghindaran pajak perusahaan diperlukan sebuah strategi yang menghindari risiko deteksi agar tindakan penghindaran pajak tersebut tidak melanggar peraturan, sehingga pemerintah (dalam hal ini Direktorat Jendral Pajak) tidak dapat menjatuhkan sanksi hukum kepada perusahaan, meski perilaku ini akan mengurangi penerimaan negara dari sektor pajak. Penghindaran pajak perusahaan membuka peluang bagi manajer untuk bersikap oportunistik dengan melakukan penghindaran pajak untuk tujuan keuntungan jangka pendek, tidak untuk keuntungan jangka panjang seperti yang diharapkan oleh pemegang saham (Minnick dan Noga, 2010). Sebab manajer lebih banyak mengetahui informasi internal dan prospek perusahaan dimasa yang akan datang dibandingkan pemilik (pemegang saham).

Adanya konflik keagenan antara manajer dan pemilik perusahaan maka peran *corporate governance* diharapkan dapat mengendalikan akibat dari masalah agensi tersebut terhadap penghindaran pajak. *Corporate governance* merupakan sistem pengendalian internal perusahaan terhadap kinerja manajemen sebagai pengelola perusahaan yang memiliki tujuan mengurangi risiko timbulnya konflik keagenan antar pemegang saham agar memenuhi tujuan bersama melalui pengamanan aset perusahaan dan meningkatkan nilai investasi pemegang saham dalam jangka panjang. Dengan dibentuknya *corporate governance* maka dapat mengawasi kinerja pengelola perusahaan yang salah satunya berkaitan dengan perpajakan perusahaan. Penerapan *corporate governance* yang efektif dalam jangka panjang dipercaya dapat meningkatkan kinerja perusahaan dan menguntungkan para pemegang saham serta dapat meminimalkan risiko keputusan yang hanya menguntungkan salah satu pihak saja. Hal tersebut berarti bahwa tanpa adanya *corporate governance* yang baik akan terjadi konflik kepentingan yang bisa memberi dampak buruk bagi kinerja perusahaan (Solihin, 2008:115).

Berdasarkan latar belakang penelitian yang telah diuraikan diatas, maka rumusan masalah dalam penelitian ini adalah: (1) Apakah kepemilikan manajerial berpengaruh terhadap perilaku penghindaran pajak perusahaan? (2) Apakah kepemilikan publik berpengaruh terhadap perilaku penghindaran pajak perusahaan? (3) Apakah proporsi dewan komisaris independen berpengaruh terhadap perilaku penghindaran pajak perusahaan? (4) Apakah latar belakang keahlian akuntansi atau keuangan komite audit berpengaruh terhadap perilaku penghindaran pajak perusahaan?

Penelitian ini bertujuan untuk menguji apakah mekanisme *corporate governance*, yang terdiri dari kepemilikan manajerial, kepemilikan publik, proporsi dewan komisaris independen, dan komite audit berpengaruh terhadap penghindaran pajak perusahaan. Penelitian ini berbeda dengan penelitian sebelumnya dalam hal jangka waktu pengambilan sampel yang lebih panjang yaitu antara 2011-2014. Penambahan periode pengamatan dimaksudkan untuk mendapatkan data yang lebih banyak dan hasil penelitian ini mempunyai daya komparabilitas yang lebih baik.

## TINJAUAN TEORETIS DAN PERUMUSAN HIPOTESIS

### Tinjauan Teoretis

#### Teori Keagenan (Agency Theory)

Jensen dan Meckling (dalam Masri dan Martani, 2012) mendeskripsikan *agency theory* (teori keagenan) sebagai kontrak kerja antara *principal* dan *agent*, yang mana satu atau beberapa *principals* (pemilik) mendelegasikan beberapa otoritas mereka untuk membuat keputusan kepada agen (manajer). Seorang manajer harus menyediakan informasi yang berkaitan dengan kondisi perusahaan kepada *owner* atau pemilik, seperti pengungkapan informasi akuntansi dalam bentuk laporan tahunan sebagai evaluasi kinerja manajer.

Teori agensi mengarah pada kondisi dimana sering terjadi ketidakseimbangan informasi antara pemilik dan manajer dalam mencapai tujuan perusahaan. Teori agensi memandang bahwa manajemen perusahaan sebagai agen bagi para pemegang saham, akan bertindak dengan penuh kesadaran bagi kepentingannya sendiri (*self-interest*) bukan sebagai pihak yang arif dan bijaksana serta adil terhadap pemegang saham (Solihin, 2008:119). Hal tersebut terjadi karena manajer lebih banyak mengetahui informasi internal dan prospek perusahaan dimasa yang akan datang dibandingkan pemilik (pemegang saham) serta rendahnya pengawasan pemilik dalam mengawasi semua kegiatan manajer. Teori ini memberikan asumsi bahwa manajer tidak dapat sepenuhnya dipercaya untuk bertindak sebaik-baiknya bagi kepentingan publik maupun kepentingan para pemegang saham dan teori agensi dipandang lebih mencerminkan kenyataan yang ada.

*Corporate governance* merupakan konsep yang didasarkan pada teori keagenan dimana pengelolaan perusahaan harus diawasi dan dikendalikan untuk memastikan bahwa pengelolaan dilakukan dengan penuh kepatuhan kepada berbagai peraturan dan ketentuan yang berlaku (Solihin, 2008:119). *Corporate governance* berkaitan dengan bagaimana memberikan keyakinan kepada para investor bahwa mereka akan menerima return atas dana yang mereka investasikan. Selain itu *Corporate Governance* juga berkaitan dengan bagaimana para investor mengontrol kinerja manajer.

#### *Corporate Governance*

*Corporate governance* merupakan suatu sistem yang memiliki tujuan agar kinerja perusahaan dijalankan dengan sebaik-baiknya demi tercapainya tujuan bersama dan menghindari terjadinya kecurangan-kecurangan dalam manajemen perusahaan serta dapat menghasilkan laporan keuangan yang akurat bagi para pengguna laporan keuangan dalam mengambil keputusan yang didalamnya terdapat struktur yang mengatur pola hubungan antara para pemegang saham, dewan komisaris, dan dewan direksi.

Menurut *Organization for Economic Cooperation and Development* (dalam Santoso, 2014) mendefinisikan *corporate governance* sebagai sistem yang dipergunakan untuk mengarahkan dan mengendalikan kegiatan bisnis perusahaan. *Corporate Governance* mengatur pembagian tugas, hak dan kewajiban mereka yang berkepentingan terhadap suatu perusahaan, termasuk para pemegang saham, dewan pengurus, manajer, dan semua anggota *stakeholders* non pemegang saham.

Dengan penerapan *corporate governance* yang baik dalam sebuah perusahaan diharapkan dapat meminimalisir munculnya konflik kepentingan antara manajer dan pemilik yang nantinya akan berdampak pada terciptanya kesejahteraan bagi para pemangku kepentingan serta diharapkan mampu memberikan keyakinan dan kepercayaan kepada investor bahwa dana yang mereka investasikan dikelola secara tepat sehingga dapat meningkatkan nilai perusahaan dan kesejahteraan para pemegang saham. Penerapan GCG perlu didukung oleh tiga pilar yang saling berhubungan, yaitu Negara dan perangkatnya sebagai regulator, dunia usaha sebagai pelaku pasar, dan masyarakat sebagai pengguna produk dan jasa dunia usaha (Solihin, 2008:123). Dalam penerapan *corporate governance* juga harus dipastikan bahwa prinsip-prinsip didalamnya telah diaplikasikan dengan baik dan efektif demi kemajuan dan perkembangan perusahaan dimasa yang akan datang.

### **Prinsip-prinsip Corporate Governance**

Menurut Pedoman Umum *Good Corporate Governance* Indonesia, GCG memiliki prinsip sebagai berikut (Solihin, 2008:125) : Pertama, Transparansi (*Transparency*). Untuk menjaga objektivitas dalam menjalankan bisnis, perusahaan harus menyediakan informasi relevan dengan cara yang mudah diakses dan dipahami oleh pemangku kepentingan. Perusahaan harus mengambil inisiatif untuk mengungkapkan tidak hanya masalah yang disyaratkan oleh peraturan perundang-undangan, tetapi juga hal yang penting untuk pengambilan keputusan oleh pemegang saham, kreditur, dan pemangku kepentingan lainnya. Kedua, Akuntabilitas (*Accountability*). Perusahaan harus dapat mempertanggung-jawabkan kinerjanya secara transparan dan wajar. Untuk itu perusahaan harus dikelola secara benar, terukur, dan sesuai dengan kepentingan perusahaan dengan tetap memperhitungkan kepentingan pemegang saham dan pemangku kepentingan lain. Akuntabilitas merupakan prasyarat yang diperlukan untuk mencapai kinerja yang berkesinambungan. Ketiga, Responsibilitas (*Responsibility*). Perusahaan harus mematuhi peraturan perundang-undangan serta melaksanakan tanggung jawab terhadap masyarakat dan lingkungan sehingga dapat terpelihara kesinambungan usaha dalam jangka panjang dan mendapat pengakuan sebagai *good corporate citizen*. Keempat, Independensi (*Independency*). Untuk melancarkan pelaksanaan GCG, perusahaan harus dikelola secara independen sehingga masing-masing organ perusahaan tidak saling mendominasi dan tidak dapat diintervensi oleh pihak lain. Kelima, Kewajaran dan Kesetaraan (*Fairness*). Dalam melaksanakan kegiatannya, perusahaan harus senantiasa memerhatikan kepentingan pemegang saham dan pemangku kepentingan lainnya berdasarkan asas kewajaran dan kesetaraan.

### **Manfaat Corporate Governance**

Manfaat penerapan *corporate governance* menurut *Forum for Corporate Governance in Indonesia* (dalam Ragita, 2015) adalah : Pertama, Meningkatkan kinerja perusahaan melalui terciptanya proses pengambilan keputusan yang lebih baik, meningkatkan efisiensi operasional perusahaan serta lebih meningkatkan pelayanan kepada *stakeholders*. Kedua, Mempermudah diperolehnya dana pembiayaan yang lebih murah sehingga dapat meningkatkan *corporate value*. Ketiga, Mengembalikan kepercayaan investor untuk menanamkan modalnya di Indonesia. Keempat, Pemegang saham akan merasa puas dengan kinerja perusahaan karena sekaligus akan meningkatkan *shareholder value* dan *dividen*.

### **Mekanisme *Corporate Governance***

Ada empat mekanisme *corporate governance* yang dipakai dalam penelitian ini yang bertujuan untuk mengurangi konflik keagenan, yaitu kepemilikan manajerial, kepemilikan publik, proporsi dewan komisaris independen, dan latar belakang keahlian akuntansi atau keuangan komite audit.

Kepemilikan Manajerial, kepemilikan manajerial merupakan kepemilikan saham oleh pihak manajemen yang secara aktif ikut dalam pengambilan keputusan perusahaan (Direktur dan Komisaris). Besarnya kepemilikan manajerial diukur dari jumlah presentase saham yang dimiliki manajer dalam perusahaan. Meningkatnya kepemilikan manajerial dalam perusahaan dapat digunakan sebagai salah satu cara untuk mengatasi masalah keagenan yang ada dalam perusahaan. Semakin besar kepemilikan manajerial maka manajer akan termotivasi untuk meningkatkan kinerjanya karena manajemen memiliki tanggung jawab untuk memenuhi keinginan dari pemegang saham yang tidak lain adalah dirinya sendiri. Dalam menentukan keputusan, manajemen akan lebih berhati-hati dan berupaya menghasilkan keputusan yang terbaik bagi kelangsungan hidup perusahaan karena secara langsung manajemen akan ikut merasakan setiap keputusan yang diambil. Manajemen akan memperoleh manfaat langsung dari keputusan yang diambil dan menanggung kerugian sebagai konsekuensi dari pengambilan keputusan yang salah karena manajemen juga sebagai pemilik perusahaan.

Kepemilikan Publik, pemegang saham publik atau masyarakat merupakan kepemilikan saham perusahaan yang tidak terafiliasi dengan perusahaan dan saham yang dimiliki jumlahnya tidak signifikan, yang nilainya masing-masing kurang dari 5%. Dapat dikatakan bahwa pemegang saham publik merupakan pemegang saham dengan kekuatan minoritas dalam perusahaan. Kecenderungan untuk melakukan penghindaran pajak perusahaan terjadi karena adanya perbedaan kepentingan diantara para pemegang saham dalam perusahaan. Perbedaan tersebut terlihat jelas diantara dua pihak yaitu pemegang saham mayoritas (terbesar) dan pemegang saham minoritas (publik). Pemegang saham publik berharap mendapatkan *return* atas dana yang mereka investasikan. Kepemilikan publik dapat menjadi penghambat bawaan untuk melakukan tindakan manipulasi laba karena pengamatan oleh peserta pasar terhadap jumlah laba yang dilaporkan akan semakin meningkat, sehingga deteksi manajemen laba kemungkinan juga akan meningkat. Pemegang saham publik dapat mempengaruhi keputusan perusahaan lewat mekanisme dewan yang berasal dari luar (Handayani, 2007).

Komisaris Independen, komisaris independen merupakan anggota komisaris yang tidak memiliki hubungan afiliasi dengan perusahaan yang dapat mempengaruhi kemampuannya untuk bertindak independen. Keberadaan komisaris independen dimaksudkan untuk mendorong terciptanya lingkungan kerja yang lebih objektif dan menempatkan kewajaran dan kesetaraan antara kepentingan pemegang saham dan *stakeholders* lainnya. Agar dewan komisaris dapat melaksanakan tugasnya secara efektif, harus memenuhi beberapa prinsip yaitu terkait komposisi dewan komisaris yang harus memungkinkan pengambilan keputusan secara efektif, tepat dan cepat, serta dapat bertindak independen. Selain itu, dewan komisaris harus profesional, yaitu berintegritas dan memiliki kemampuan agar dapat menjalankan fungsinya dengan baik. Tugas-tugas utama dewan komisaris meliputi (Ariyani, 2014): (1) Menilai dan mengarahkan strategi perusahaan, garis-garis besar rencana kerja, kebijakan pengendalian risiko, anggaran tahunan dan rencana usaha, menetapkan sasaran kerja, mengawasi pelaksanaan dan kinerja perusahaan serta memonitor penggunaan modal perusahaan, investasi dan penjualan asset. (2) Menilai sistem penetapan penggajian pejabat pada posisi kunci dan penggajian anggota dewan direksi, serta menjamin suatu proses pencalonan anggota dewan direksi yang transparan dan adil. (3) Memonitor dan mengawasi masalah benturan kepentingan pada tingkat manajemen, anggota dewan direksi dan anggota dewan komisaris, termasuk penyalahgunaan asset perusahaan dan manipulasi

transaksi perusahaan. (4) Memonitor pelaksanaan *governance*, dan mengadakan perubahan di mana perlu. (5) Memantau proses keterbukaan dan efektifitas komunikasi dalam perusahaan.

Komite Audit, untuk mewujudkan penyelenggaraan pengelolaan perusahaan yang baik, perusahaan-perusahaan publik diwajibkan untuk membentuk komite audit. Keanggotaan komite audit sekurang-kurangnya 3 anggota, seorang diantaranya komisaris independen perusahaan tercatat dan pihak ekstern lain yang independen dan minimal salah seorang memiliki kemampuan di bidang akuntansi dan keuangan. Keberadaan komite audit dimaksudkan untuk memberikan pendapat professional yang independen kepada dewan komisaris terhadap laporan atau hal-hal yang disampaikan oleh direksi kepada dewan komisaris serta mengidentifikasi hal-hal yang memerlukan perhatian dewan komisaris sehingga diharapkan keberadaan komite audit dapat mewujudkan terciptanya tujuan perusahaan.

### **Penghindaran Pajak**

Perusahaan selalu berupaya untuk memperoleh laba yang tinggi dan meminimalkan biaya-biaya yang harus dikeluarkan oleh perusahaan salah satunya melalui penghindaran pajak, dimana tindakan penghindaran pajak dilakukan dengan cara mengurangi jumlah pajak dengan tidak melanggar peraturan perundang-undangan perpajakan. Pohan (dalam Santoso, 2014) menyatakan bahwa penghindaran pajak merupakan upaya menghindari pajak yang dilakukan secara legal dan aman bagi wajib pajak tanpa bertentangan dengan ketentuan perpajakan yang berlaku dimana metode dan teknik yang digunakan cenderung memanfaatkan kelemahan-kelemahan yang terdapat dalam undang-undang dan peraturan perpajakan itu sendiri untuk memperkecil jumlah pajak terhutang.

Dalam penelitian Hoque, *et al.* (dalam Puspita, 2014) diungkapkan beberapa cara perusahaan melakukan penghindaran pajak, yaitu: Pertama, menampakkan laba dari aktivitas operasional sebagai laba dari modal sehingga mengurangi laba bersih dan utang pajak perusahaan tersebut. Kedua, mengakui pembelanjaan modal sebagai pembelanjaan operasional, dan membebankan yang sama terhadap laba bersih sehingga mengurangi utang pajak perusahaan. Ketiga, membebankan biaya personal sebagai biaya bisnis sehingga mengurangi laba bersih. Keempat, membebankan depresiasi produksi yang berlebihan di bawah nilai penutupan peralatan sehingga mengurangi laba kena pajak. Kelima, mencatat pembuangan yang berlebihan dari bahan baku dalam industri manufaktur sehingga mengurangi laba kena pajak.

Penghindaran pajak pada intinya adalah usaha wajib pajak untuk meminimalkan beban pajak perusahaan dengan memanfaatkan hal-hal yang tidak diatur dalam undang-undang perpajakan yang berlaku dengan cara menggunakan alternatif-alternatif yang riil yang dapat diterima oleh fiskus, sehingga cara tersebut tidak melanggar undang-undang dan dapat dianggap ilegal. Dengan melakukan tindakan penghindaran pajak maka perusahaan berharap dapat menaikkan laba yang diperoleh dan meminimalkan biaya-biaya yang harus dikeluarkan oleh perusahaan.

Untuk meminimalisir praktik penghindaran pajak yang terjadi saat-saat ini, dalam undang-undang perpajakan Pasal 18 Undang-undang Pajak Penghasilan sudah dikenal peraturan *specific anti avoidance rule*, akan tetapi ketentuan dalam Pasal 18 tersebut tidak mungkin dapat mencakup seluruh jenis transaksi penghindaran pajak karena semakin kompleksnya skema-skema penghindaran pajak yang digunakan. Oleh karena itu, pembuat kebijakan perlu mempertimbangkan untuk menyusun dan melakukan perbaikan pada undang-undang perpajakan di Indonesia untuk mencegah dan melawan praktik penghindaran pajak yang nantinya akan bermanfaat bagi perkembangan ekonomi negara dimasa yang akan datang.

## Perumusan Hipotesis

### **Pengaruh Kepemilikan Manajerial Terhadap Perilaku Penghindaran Pajak Perusahaan**

Masalah yang seringkali muncul dalam struktur kepemilikan ini adalah konflik keagenan akibat dari perbedaan kepentingan antara manajer dan pemegang saham. Semakin besar kepemilikan manajerial maka manajer akan termotivasi untuk meningkatkan kinerjanya karena manajemen memiliki tanggung jawab untuk memenuhi keinginan dari pemegang saham yang tidak lain adalah dirinya sendiri. Dengan kepemilikan manajerial yang tinggi akan mengurangi kecenderungan terjadinya perilaku *opportunistic* manajer karena setiap keputusan yang diambil, manajer ikut merasakan secara langsung manfaat dari keputusan tersebut dan ikut pula menanggung kerugian sebagai konsekuensi dari pengambilan keputusan yang salah, dengan adanya kepemilikan saham manajemen akan membantu penyatuan kepentingan manajer dan pemegang saham sehingga permasalahan keagenan diasumsikan akan hilang apabila seorang manajer juga sekaligus sebagai pemilik perusahaan. Hipotesis dalam penelitian ini adalah :

**H1: Kepemilikan manajerial berpengaruh terhadap perilaku penghindaran pajak perusahaan.**

### **Pengaruh Kepemilikan Publik Terhadap Perilaku Penghindaran Pajak Perusahaan**

Terdapat perbedaan orientasi terhadap perusahaan diantara pemegang saham pengendali dan pemegang saham minoritas. Pemegang saham publik membeli saham perusahaan dengan harapan memperoleh tingkat pengembalian yang setinggi-tingginya atas investasi mereka dengan tingkat resiko yang dapat ditolerir. Bauwhede, *et al.* (dalam Santoso, 2014), menemukan bahwa kepemilikan publik berperan sebagai penghambat manajemen laba dalam mengurangi penghasilan. Manajemen laba yang didukung oleh publik adalah yang menaikkan penghasilan, agar memenuhi harapan pasar modal dan meningkatkan harga saham. Semakin tinggi harga saham berarti kesejahteraan pemilik juga akan meningkat. Pemegang saham publik juga terbukti tidak agresif dalam pembiayaan perusahaan, yang dibutuhkan dalam mengembangkan usaha Handayani (2007). Hipotesis dalam penelitian ini adalah :

**H2: Kepemilikan publik berpengaruh terhadap perilaku penghindaran pajak perusahaan.**

### **Pengaruh Komisaris Independen Terhadap Perilaku Penghindaran Pajak Perusahaan**

Komisaris independen memiliki peranan penting bagi perusahaan khususnya dalam pelaksanaan GCG. Dewan Komisaris ditugaskan untuk menjamin strategi perusahaan, melakukan pengawasan terhadap kinerja manajer, serta mewajibkan terlaksananya akuntabilitas. Pusat ketahanan dan kesuksesan perusahaan terletak pada peran komisaris independen yang bertanggung jawab untuk mengawasi manajemen yang bertugas meningkatkan efisiensi dan daya saing perusahaan. Dengan adanya fungsi pengawasan dari dewan yang independen, diharapkan dapat mengurangi kemungkinan eksekutif yang lain melakukan manipulasi laba. Lanis dan Richardson (dalam Puspita, 2014) menyatakan bahwa dengan semakin besar proporsi *outside director*, maka akan semakin meningkatkan efektivitas monitoring manajemen dan meningkatkan kepatuhan perusahaan sehingga mencegah kecurangan yang dilakukan manajer dan mencegah masalah agensi. Serta akan mendorong komisaris independen untuk memperjuangkan ketaatan pajak, sehingga mencegah praktik penghindaran pajak. Berdasarkan uraian tersebut dapat disimpulkan bahwa keberadaan komisaris independen di dalam perusahaan akan memaksimalkan kinerja dewan komisaris dalam tugasnya melakukan pengawasan terhadap kinerja manajer. Hipotesis dalam penelitian ini adalah :

**H3: Proporsi komisaris independen berpengaruh terhadap perilaku penghindaran pajak perusahaan.**

## **Pengaruh Latar Belakang Keahlian Akuntansi atau Keuangan Komite Audit Terhadap Perilaku Penghindaran Pajak Perusahaan.**

Keberadaan komite audit dimaksudkan untuk memberikan pendapat professional yang independen kepada dewan komisaris terhadap laporan atau hal-hal yang disampaikan oleh direksi kepada dewan komisaris serta mengidentifikasi hal-hal yang memerlukan perhatian dewan komisaris. Diperlukan keahlian dalam hal akuntansi, perpajakan, dan peraturan hukum untuk dapat melakukan penghindaran pajak dengan cara legal. Keahlian akuntansi atau keuangan yang dimiliki oleh anggota komite audit akan mempengaruhi keputusan-keputusan yang diambil dalam melakukan penghindaran pajak karena mereka lebih mengerti celah dalam peraturan perpajakan dan cara yang menghindari risiko deteksi, sehingga dapat memberikan saran yang berguna untuk melakukan penghindaran pajak dan menghasilkan keuntungan lebih besar bagi pemegang saham. Hipotesis dalam penelitian ini adalah :

**H<sub>4</sub>: Latar belakang keahlian akuntansi atau keuangan komite audit berpengaruh terhadap perilaku penghindaran pajak perusahaan.**

## **METODA PENELITIAN**

### **Populasi dan Sampel Penelitian**

Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh perusahaan manufaktur yang terdaftar pada Bursa Efek Indonesia selama periode 2011-2014. Teknik pengambilan sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah dengan menggunakan metode *purposive sampling*. Kriteria yang digunakan untuk memilih sampel adalah sebagai berikut: Pertama, perusahaan manufaktur yang telah atau terdaftar di Bursa Efek Indonesia selama periode 2011-2014. Kedua, perusahaan mempublikasikan laporan tahunan (*annual report*) untuk periode 31 Desember 2011-2014 di dalam website Bursa Efek Indonesia. Ketiga, perusahaan yang menyajikan laporan keuangan dalam bentuk rupiah. Keempat, Perusahaan yang mengungkapkan informasi mengenai *corporate governance* mengenai kepemilikan manajerial, kepemilikan publik, dewan komisaris independen, dan latar belakang keahlian akuntansi dan keuangan komite audit dalam laporan tahunannya periode 2011-2014.

### **Teknik Pengambilan Sampel**

Populasi dalam penelitian ini adalah perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia selama tahun 2011-2014. Teknik pengambilan sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah dengan menggunakan metode *purposive sampling*, digunakan untuk menentukan ukuran sampel dengan kriteria tertentu.

### **Teknik Pengumpulan Data**

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data dokumenter. Sumber data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data sekunder yang diperoleh dan dikelola sedemikian rupa untuk keperluan penelitian, diperoleh secara tidak langsung dari perusahaan tetapi diperoleh dalam bentuk data yang telah dikumpulkan, diolah, dan dipublikasi oleh Bursa Efek Indonesia berupa data melalui internet ([www.idx.co.id](http://www.idx.co.id)) dalam hal ini data keuangan perusahaan manufaktur dari tahun 2012-2014.

## **Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel**

### **Variabel Dependen**

Variabel dependen merupakan variabel yang dijelaskan atau dipengaruhi oleh variabel independen. Penelitian ini menggunakan penghindaran pajak sebagai variabel dependen.



### Penghindaran Pajak

Perusahaan menggunakan proksi pengukuran penghindaran pajak berupa Cash Effective Tax Rate (CETR). CETR menjelaskan persentase antara beban pajak penghasilan perusahaan yang harus dibayarkan kepada pemerintah dari seluruh total pendapatan sebelum pajak dengan rumus sebagai berikut :

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

### Variabel Independen

Variabel independen merupakan variabel yang mempengaruhi variabel terikat yang menjadi objek penelitian yang dalam ruangan lingkup penelitian diasumsikan tidak mempengaruhi faktor lain. Variabel independen dalam penelitian ini yang digunakan sebagai pengukuran adalah :

#### Kepemilikan Manajerial

Kepemilikan manajerial adalah jumlah kepemilikan saham oleh pihak manajemen dari seluruh modal saham perusahaan yang dikelola, sehingga pihak manajemen sekaligus sebagai pemegang saham perusahaan yang dikelolanya. Indikator yang digunakan untuk mengukur kepemilikan manajerial adalah persentase jumlah saham yang dimiliki pihak manajemen dari seluruh modal saham perusahaan yang beredar:

$$\text{KM} = \frac{\sum \text{saham yang dimiliki manajemen}}{\sum \text{saham beredar}}$$

#### Kepemilikan Publik

Pemegang saham minoritas atau sering disebut sebagai pemegang saham publik, dapat diartikan sebagai representasi kepentingan salah satu *shareholder*, yaitu masyarakat, terhadap perusahaan. Indikator yang digunakan untuk mengukur kepemilikan publik adalah persentase jumlah saham yang dimiliki pihak publik dari seluruh modal saham perusahaan yang beredar:

$$\text{KP} = \frac{\sum \text{saham pihak minoritas}}{\sum \text{saham beredar}}$$

#### Komisaris Independen

Komisaris independen merupakan anggota komisaris yang tidak memiliki kepentingan bisnis yang substansial dengan perusahaan, sehingga tidak dapat mempengaruhi kemampuannya untuk bertindak independen. Proporsi dewan komisaris independen diukur dengan menggunakan indikator persentase anggota dewan komisaris yang berasal dari luar perusahaan dari seluruh anggota dewan komisaris perusahaan:

$$\text{KI} = \frac{\sum \text{komisaris independen}}{\sum \text{anggota dewan komisaris}}$$

#### Latar Belakang Keahlian Akuntansi dan Keuangan Komite Audit

Keberadaan komite audit diharapkan dapat melakukan pengawasan serta mengontrol manajer dalam menjalankan tugasnya sebagai pengelola perusahaan. Penelitian ini menyesuaikan dengan peraturan dari otoritas di Indonesia, yaitu BAPEPAM-LK, yang mengatur bahwa minimal 1 orang dalam komite audit memiliki latar belakang akuntansi atau keuangan.

$$\text{KeKA} = \frac{\sum \text{anggota yang memiliki latar belakang akuntansi/keuangan}}{\sum \text{anggota komite audit}}$$

## Teknik Analisis Data

### Uji Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif merupakan suatu metode dalam menganalisis data kuantitatif, sehingga diperoleh gambaran umum dari setiap variabel penelitian yang teratur mengenai suatu kegiatan. Ukuran yang digunakan adalah nilai rata-rata, standar deviasi, variance, maksimum, minimum, kurtosis dan *skewness* (Ghozali, 2001:16).

### Pengujian Asumsi Klasik

#### Uji Normalitas

Uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi, variabel terikat dan variabel bebas keduanya mempunyai distribusi normal atau tidak. Model regresi yang baik adalah memiliki distribusi data normal atau mendekati normal. Menurut Ghozali (2001:74) pada prinsipnya normalitas dapat dideteksi dengan melihat penyebaran data (titik) pada sumbu diagonal dari grafik. Dasar pengambilan keputusan : (a) Jika data menyebar disekitar garis diagonal dan mengikuti arah garis diagonal menunjukkan pola distribusi normal, maka model regresi memenuhi asumsi normalitas. (b) Jika data menyebar jauh dari garis diagonal dan atau tidak mengikuti arah garis diagonal tidak menunjukkan pola distribusi normal, maka model regresi tidak memenuhi asumsi normalitas.

#### Uji Multikolinearitas

Uji multikolinieritas bertujuan untuk menguji apakah model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel bebas. Model regresi yang baik seharusnya tidak terjadi korelasi diantara variabel bebas (Ghozali, 2001:57).

#### Uji Heteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas bertujuan menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan varian dari residual satu pengamatan ke pengamatan yanglain (Ghozali, 2001:69).

#### Uji Autokorelasi

Uji autokorelasi bertujuan menguji apakah dalam suatu model regresi linier ada korelasi antara kesalahan pengganggu pada periode t dengan kesalahan pada periode sebelumnya (Ghozali, 2001:61).

### Pengujian Hipotesis

Dalam penelitian ini analisis regresi linier berganda digunakan untuk menguji pengaruh mekanisme *corporate governance* (yang terdiri dari kepemilikan manajerial, kepemilikan publik, komisaris independen, dan latar belakang keahlian akuntansi dan keuangan komite audit ) terhadap penghindaran pajak. Hipotesis penelitian akan diuji dengan persamaan regresi sebagai berikut :

$$TA_{per} = \alpha + \beta_1 KM + \beta_2 KP + \beta_3 KI + \beta_4 KeKA + e \dots$$

Dalam hal ini :

TA<sub>per</sub> = Penghindaran Pajak (*tax avoidance*) yang diukur menggunakan proksi CETR

KM = Kepemilikan Manajerial

KP = Kepemilikan Publik

KI = Komisaris Independen

KeKA = Latar Belakang Keahlian Akuntansi dan Keuangan Komite Audit

$\beta_0$  = Konstanta

$\beta_1$ - $\beta_4$  = Koefisien Regresi

e = Error

Persamaan regresi tersebut digunakan untuk menguji apakah mekanisme *corporate governance* ( yang terdiri dari kepemilikan manajerial, kepemilikan publik, komisaris independen, dan latar belakang keahlian akuntansi dan keuangan komite audit ) berpengaruh terhadap penghindaran pajak.

## HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

### Statistik Deskriptif

Tabel 1 menunjukkan statistik deskriptif masing-masing variabel penelitian yaitu kepemilikan manajerial, kepemilikan publik, proporsi dewan komisaris independen, latar belakang keahlian akuntansi atau keuangan komite audit, dan penghindaran pajak perusahaan.

Tabel 1  
Statistik Deskriptif

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
KM	192	,00	,27	,0408	,06941
KP	192	,02	,67	,2629	,15149
KI	192	,00	,75	,3456	,14099
KeKA	192	,00	,33	,3057	,08735
TA_per	192	,00	,97	,2561	,18900

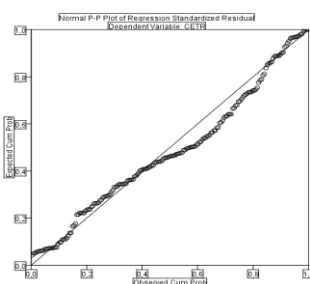
Sumber : Hasil Olahan SPSS

Berdasarkan Tabel 1 dapat diketahui jumlah pengamatan yang diteliti sebanyak 192 pengamatan, berdasarkan 4 periode terakhir laporan keuangan tahunan (2011-2014), dalam statistik deskriptif dapat dilihat nilai *mean*, serta tingkat penyebaran (standar deviasi) dari masing-masing tabel yang diteliti. Tabel 1 menunjukkan bahwa mean dari kepemilikan manajerial adalah 4,08. Hal ini menunjukkan bahwa hanya 4,08% saham perusahaan dimiliki oleh pihak manajerial. Untuk kepemilikan publik diketahui memiliki mean sebesar 26,29. Hal ini berarti bahwa 26,29% dari perusahaan sampel yang kepemilikan sahamnya dimiliki oleh publik. Proporsi dewan komisaris independen mempunyai nilai mean sebesar 34,56. Hasil ini telah sesuai dengan peraturan dalam surat direksi nomor KEP-305/BEJ/07/2004 yang menyatakan bahwa jumlah komisaris independen sekurang-kurangnya 30% dari jumlah seluruh anggota komisaris. Komite audit mempunyai mean sebesar 30,57 hasil ini menunjukkan bahwa jumlah anggota komite audit yang memiliki keahlian akuntansi atau keuangan cukup besar. Penghindaran pajak perusahaan mempunyai mean sebesar 25,61 hasil ini menunjukkan bahwa rata-rata perusahaan yang digunakan sebagai sampel memiliki kecenderungan untuk melakukan tindakan penghindaran pajak perusahaan.

### Uji Asumsi Klasik

#### Uji normalitas

Digunakan untuk menguji apakah variabel terikat dan variabel bebas berdistribusi normal atau tidak normal di dalam analisis regresi, yaitu dengan melihat penyebaran data atau titik berada disekitar garis diagonal.



Sumber : Olahan SPSS

Gambar 1  
Grafik P-Plots

Hasil uji *normal probability plot* menunjukkan titik-titik menyebar disekitar garis diagonal, serta penyebarannya mengikuti arah garis diagonal. Menunjukkan pola distribusi yang normal dan model regresi layak dipakai karena memenuhi asumsi normalitas (Ghozali, 2001:76).

### Uji Multikolinearitas

Digunakan untuk menunjukkan adanya hubungan linier yang sempurna diantara variabel-variabel independen dalam metode regresi. Multikolinieritas dapat dideteksi dengan melihat nilai VIF (*Variance Inflation Factors*) atau nilai TOL (*Tolerance*).

**Tabel 2**  
**Hasil Uji Multikolinieritas**  
**Coefficients<sup>a</sup>**

Model		Collinearity Statistics	
		Tolerance	VIF
1	(Constant)		
	KM	,967	1,034
	KP	,968	1,033
	KI	,991	1,009
	KeKA	,992	1,008

a. Dependent Variable: TA\_per  
Sumber : Olahan SPSS

Nilai *tolerance* semua variabel bebas lebih besar dari 0,10, demikian pula nilai VIF semuanya kurang dari 10. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa model regresi tidak mengindikasikan adanya multikolinieritas.

### Uji Autokorelasi

Pendeteksian adanya autokorelasi salah satunya dilakukan dengan melihat nilai Durbin-Watson, dengan kriteria sebagai berikut: (a) Angka DW diatas +2 berarti ada autokorelasi negative, (b) Angka DW diantara -2 sampai +2 berarti tidak ada autokorelasi, (c) Angka DW dibawah -2 berarti ada autokorelasi positif.

**Tabel 3**  
**Hasil Perhitungan Auto-Korelasi**  
**Model Summary<sup>b</sup>**

Model	Durbin-Watson
1	1,553

a. Predictors: (Constant), KeKA, KI, KP, KM

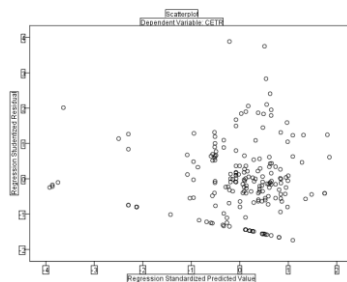
b. Dependent Variable: TA\_per

Sumber : Olahan SPSS

Hasil penelitian menunjukkan nilai Durbin-Watson sebesar 1,553. Dengan demikian model regresi yang akan digunakan tidak terdapat masalah autokorelasi karena terletak diantara -2 dan +2.

### Uji Heterokedastisitas

Uji heteroskedastisitas dilakukan dengan melihat pola grafik *scatterplot*. Deteksi ada tidaknya heterokedastisitas dapat dilakukan dengan melihat ada tidaknya pola tertentu pada grafik *scatterplot*.



Sumber : Olahan SPSS

**Gambar 2**  
**Grafik Scatterplot**

Berdasarkan grafik *scatterplot* yang dihasilkan hampir semua titik menyebar secara acak, tidak membentuk pola tertentu yang jelas, hal ini berarti tidak terjadi heterokedastisitas pada model regresi.

**Uji Hipotesis**

Penelitian ini menggunakan model analisis regresi linier berganda. Analisis regresi linier berganda bertujuan untuk mengetahui dampak variabel dependen dengan variabel independen. Dalam penelitian ini analisis regresi linier berganda digunakan untuk menguji pengaruh mekanisme *corporate governance* ( yang terdiri dari kepemilikan manajerial, kepemilikan publik, komisaris independen, dan latar belakang keahlian akuntansi dan keuangan komite audit ) terhadap penghindaran pajak. Hasil regresi menyajikan informasi mengenai signifikansi statistik dari variabel-variabel independen dan persamaan prediktif untuk penggunaan ke depan (Cooper dan Emory, 1999: 174).

**Tabel 4**  
**Coefficients<sup>a</sup>**

Model		Unstandardized		Standardized		t	Sig.
		B	Std. Error	Beta	Coefficients		
1	(Constant)	,076	,063			1,209	,228
	KM	-,223	,194	-,082		-1,152	,251
	KP	-,097	,089	-,078		-1,091	,277
	KI	,178	,094	,132		1,883	,061
	KeKA	,502	,152	,232		3,302	,001

a. Dependent Variable: TAV\_per

Sumber : Olahan SPSS

Berdasarkan hasil diatas dapat diketahui bahwa kepemilikan manajerial tidak berpengaruh terhadap perilaku penghindaran pajak, kepemilikan publik tidak berpengaruh terhadap perilaku penghindaran pajak, proporsi dewan komisaris independen tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak, dan latar belakang keahlian akuntansi atau keuangan komite audit berpengaruh terhadap perilaku penghindaran pajak. Sehingga dengan demikian hipotesis 1, 2, dan 3 ditolak sedangkan hipotesis 4 diterima.

**Tabel 5**  
**Nilai Adjusted R-Square**  
**Model Summary<sup>b</sup>**

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	,288 <sup>a</sup>	,083	,063	,18292

a. Predictors: (Constant), KeKA, KI, KP, KM

b. Dependent Variable: TA\_per

Sumber : Olahan SPSS

Nilai adjusted R<sup>2</sup> sama dengan 0.063 yang berarti hanya 6,3% variasi dari penghindaran pajak (TA\_per) dapat dijelaskan oleh mekanisme corporate governance, sedangkan sisanya sebesar 93,7% dijelaskan oleh faktor lain diluar model regresi.

**Tabel 6**  
**Hasil Uji Statistik F**  
**ANOVA<sup>a</sup>**

Model		Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	,566	4	,142	4,230	,003 <sup>b</sup>
	Residual	6,257	187	,033		
	Total	6,823	191			

a. Dependent Variable: TA\_per

b. Predictors: (Constant), KeKA, KI, KP, KM

Sumber : Olahan SPSS

Hasil uji statistik F menunjukkan nilai F hitung sebesar 4,230 dengan tingkat signifikansi sebesar 0,003, karena probabilitas signifikansi jauh lebih kecil dari 0,05 ( $\alpha = 5\%$ ), sehingga kesimpulannya model yang digunakan dalam penelitian layak untuk digunakan dalam penelitian. Dengan demikian model regresi dapat digunakan untuk memprediksi tindakan penghindaran pajak perusahaan (TA\_per).

Pada pengujian ini, variabel kepemilikan manajerial diperoleh nilai signifikansi t sebesar 0,251 > 0,05. Dan mempunyai t hitung < t tabel yaitu sebesar -1,152 < 1,973 artinya bahwa variabel kepemilikan manajerial tidak memiliki kontribusi terhadap penghindaran pajak, oleh karena itu dapat dikatakan kepemilikan manajerial tidak berpengaruh terhadap perilaku penghindaran pajak. Jumlah kepemilikan manajerial yang relatif kecil yaitu dengan rata-rata kepemilikan manajerial sebesar 4,08%, yang berarti bahwa dengan jumlah kepemilikan tersebut maka pihak manajemen dapat dikatakan sebagai pemilik perusahaan namun kepemilikannya belum cukup kuat untuk membuat keputusan terkait perusahaan salah satunya dalam hal melakukan tindakan penghindaran pajak perusahaan dan adanya kepemilikan manajemen dalam perusahaan tidak menjamin manajer untuk bertindak sesuai dengan kepentingan pemegang saham. Manajerial adalah pemilik yang lebih memfokuskan pada current earning, akibatnya manajer terpaksa untuk melakukan tindakan yang dapat meningkatkan laba jangka pendek salah satunya dengan melakukan manipulasi laba melalui tindakan penghindaran pajak.

Variabel kepemilikan publik diperoleh signifikansi t sebesar 0,277 > 0,05. Dan mempunyai t hitung < t tabel yaitu sebesar -1,091 < 1,973 artinya bahwa variabel kepemilikan publik tidak memiliki kontribusi terhadap penghindaran pajak, oleh karena itu dapat dikatakan kepemilikan publik tidak berpengaruh terhadap perilaku penghindaran pajak. Kepemilikan publik dapat dikatakan sebagai pemegang saham dengan kekuatan minoritas dalam perusahaan dengan kepemilikan saham kurang dari 5%, dengan kepemilikan tersebut artinya pemegang saham publik konteksnya tidak dapat mengendalikan perseroan. Pemegang saham publik hanya dapat melakukan monitoring pada perusahaan atas laporan keuangan yang diterbitkan namun tidak memiliki kewenangan untuk memberikan hak suara dalam setiap pengambilan keputusan perusahaan. Hasil ini mendukung penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Santoso (2014), yang menyatakan kepemilikan saham oleh publik tidak memiliki pengaruh terhadap perilaku penghindaran pajak perusahaan. Hal ini disebabkan pemegang saham publik yang tidak memiliki kontrol efektif dalam pengambilan keputusan pajak perusahaan dan kurangnya informasi yang didapat terkait penghindaran pajak.

Variabel proporsi dewan komisaris independen diperoleh signifikansi t sebesar 0,061 > 0,05. Dan mempunyai t hitung < t tabel yaitu sebesar 1,883 < 1,973 artinya bahwa variabel proporsi dewan komisaris independen tidak memiliki kontribusi terhadap penghindaran pajak, oleh karena itu dapat dikatakan proporsi dewan komisaris independen tidak

berpengaruh terhadap perilaku penghindaran pajak. Hasil ini mendukung penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Annisa dan Kurniasih (2012) yang menunjukkan bahwa secara statistik terbukti tidak terdapat pengaruh komposisi dewan komisaris independen terhadap *tax avoidance*. Namun berbeda dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Meilinda (2013) yang menyatakan bahwa dewan komisaris dan kompensasi memiliki pengaruh positif terhadap CETR dan GETR, sedangkan presentase komisaris independen memiliki pengaruh negatif terhadap CETR. Hal ini dapat dijelaskan bahwa pengangkatan dan penambahan dewan komisaris independen oleh perusahaan dimungkinkan hanya sekedar memenuhi ketentuan formal tapi tidak dimaksudkan untuk menegakkan *good corporate governance* di dalam perusahaan, jumlah anggota dewan komisaris independen yang semakin besar belum sepenuhnya dapat mengendalikannya terjadinya manipulasi laba yang dilakukan oleh manajemen yang akhirnya akan memberikan kesempatan bagi manajer untuk melakukan aktivitas manipulasi laba. Selain itu, tidak semua dewan komisaris independen dapat menunjukkan independensinya sehingga mengakibatkan masih lemahnya fungsi dewan komisaris dalam membawa aspirasi atau kepentingan pemegang saham non mayoritas.

Varibel latar belakang keahlian akuntansi atau keuangan komite audit diperoleh signifikansi  $t$  sebesar  $0,001 < 0,05$ . Dan mempunyai  $t$  hitung  $> t$  tabel yaitu sebesar  $3,302 > 1,973$  artinya bahwa variabel latar belakang keahlian akuntansi atau keuangan komite audit memiliki kontribusi terhadap penghindaran pajak, oleh karena itu dapat dikatakan latar belakang keahlian akuntansi atau keuangan komite audit berpengaruh terhadap perilaku penghindaran pajak. Komite audit dengan keahlian akuntansi atau keuangan akan berpengaruh terhadap keputusan yang diambil perusahaan, salah satunya dalam hal melakukan tindakan penghindaran pajak perusahaan karena mereka lebih mengerti celah dalam peraturan perpajakan dan cara yang menghindari risiko deteksi. Hasil ini tidak sesuai dengan penelitian sebelumnya yang dilakukan Utami (2013) yang menyatakan bahwa latar belakang pendidikan komite audit berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*. Namun berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Puspita (2014) yang menyatakan bahwa latar belakang keahlian akuntansi atau keuangan komite audit memiliki hubungan positif, sesuai arah prediksi, namun tidak berpengaruh terhadap perilaku penghindaran pajak perusahaan.

## SIMPULAN DAN KETERBATASAN

### Simpulan

Simpulan hasil penelitian ini dapat dikemukakan sebagai berikut : Pertama, kepemilikan manajerial tidak berpengaruh terhadap perilaku penghindaran pajak karena kepemilikan manajerial yang relatif kecil dan pemegang saham pengendali lebih mendominasi setiap keputusan yang diambil perusahaan. Kedua, kepemilikan publik tidak berpengaruh terhadap perilaku penghindaran pajak karena kepemilikan publik merupakan kepemilikan minoritas pada perusahaan dan tidak terlibat dalam pengambilan keputusan perusahaan dalam melakukan penghindaran pajak. Ketiga, proporsi komisaris independen tidak berpengaruh terhadap perilaku penghindaran pajak, yang berarti bahwa penempatan atau penambahan anggota dewan komisaris independen dimungkinkan hanya sekedar memenuhi ketentuan formal serta tidak semua dewan komisaris independen dapat menunjukkan independensinya, sehingga tidak berpengaruh terhadap kinerja dewan dalam melakukan fungsi pengawasan dan berdampak pada kurangnya pengawasan terhadap manajemen dalam melakukan tindakan penghindaran pajak. Keempat, latar belakang keahlian akuntansi atau keuangan komite audit berpengaruh positif terhadap perilaku penghindaran pajak karena keahlian akuntansi atau keuangan komite audit akan mempengaruhi setiap keputusan yang diambil perusahaan dalam melakukan tindakan penghindaran pajak.

### Keterbatasan

Beberapa keterbatasan dalam penelitian ini yaitu : Pertama, Penelitian ini hanya menggunakan sampel perusahaan manufaktur dengan periode 4 tahun yaitu tahun 2011-2014, Untuk peneliti selanjutnya diharapkan dapat menambah jumlah sampel dan waktu pengamatan, dikarenakan dengan jumlah sampel yang lebih besar dengan periode yang lebih panjang akan memberikan kemungkinan yang lebih besar untuk memperoleh generalisasi dan akan memberikan hasil yang valid atau hasil yang mendekati sebenarnya. Kedua, Penelitian ini hanya menggunakan empat variabel independen ( kepemilikan manajerial, kepemilikan publik, proporsi dewan komisaris independen, dan latar belakang keahlian akuntansi atau keuangan komite audit ) sehingga bagi peneliti selanjutnya diharapkan menambah variabel independen lain di luar penelitian ini, misal kepemilikan institusional, kompensasi eksekutif, kualitas audit dan beberapa variabel pengukur lainnya.

### DAFTAR PUSTAKA

- Annisa, N.A. dan L. Kurniasih. 2012. Pengaruh *Corporate Governance* Terhadap *Tax Avoidance*. *Jurnal Akuntansi dan Auditing* 8(2): 95-189.
- Ariyani, N.F. 2014. Pengaruh Mekanisme Pengawasan *Stakeholder* Terhadap Tindakan Agresivitas Pajak. *Skripsi*. Universitas Diponegoro. Semarang.
- Cooper, D.R. dan C. William Emory. 1999. *Metode Penelitian Bisnis*. Jilid 2. Edisi 5. Jakarta: Erlangga.
- Ghozali, I. 2001. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS (edisi kedua)*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Handayani, C. 2007. Analisis Pengaruh Proporsi Kepemilikan Saham Terhadap Kebijakan Pendanaan Dalam Meningkatkan Kinerja Perusahaan. *Tesis*. Fakultas Ekonomi. Semarang.
- Masri, I. dan Martani, D. 2012. Pengaruh *Tax Avoidance* Terhadap *Cost of Debt*. *Tesis*. Universitas Indonesia. Jakarta.
- Meilinda, M. 2013. Pengaruh *Corporate Governance* Terhadap Manajemen Pajak. *Journal of Accounting* 2(3): 1.
- Minnick, K. dan T. Noga. 2010. Do corporate governance characteristics influence tax management? *Journal of Corporate Finance* 16 (2010): 703-718.
- Puspita, S.R. 2014. Pengaruh Tata Kelola Perusahaan Terhadap Penghindaran Pajak. *Journal of Accounting* 3(2): 1-13.
- Ragita, I.R. 2015. Pengaruh Mekanisme *Corporate Governance* Terhadap Nilai Perusahaan Yang Termasuk Dalam LQ 45 Di Bursa Efek Indonesia. *Skripsi*. Program Studi Akuntansi. Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Indonesia (STIESIA). Surabaya.
- Santoso, T.B. 2014. Pengaruh *Corporate Governance* Terhadap Penghindaran Pajak Perusahaan. *Journal of Accounting* 3(4): 1.
- Solihin, I. 2008. *Corporate Social Responsibility (from Charity to Sustainability)*. Jakarta: Salemba Empat.
- Utami, N.W. 2013. Pengaruh Struktur *Corporate Governance*, *Size*, Profitabilitas Perusahaan Terhadap *Tax Avoidance*. *Jurnal Akuntansi dan Auditing* 2(3): 1.