

**PENGARUH KARAKTERISTIK *GOOD CORPORATE GOVERNANCE*
DAN *DEFERRED TAX EXPENSE* TERHADAP *TAX AVOIDANCE***
(Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang Listing di BEI tahun 2010-2013)

SKRIPSI

*Diajukan Sebagai Salah Satu Syarat Guna Memperoleh Gelar Sarjana
Ekonomi Pada Program Studi Akuntansi Universitas Negeri Padang*



Oleh :

RANDI MEIZA
2009/98686

**PROGRAM STUDI AKUNTANSI
FAKULTAS EKONOMI
UNIVERSITAS NEGERI PADANG
2015**

HALAMAN PENGESAHAN SKRIPSI

Judul : "Pengaruh Karakteristik *Good Corporate Governance* Dan *Deferred Tax Expense* Terhadap *Tax Avoidance* (Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur yang Listing di BEI tahun 2010-2013)"

Nama : Randi Meiza

NIM/BP : 98686 /2009

Program Studi : Akuntansi

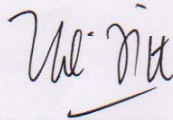
Keahlian : Akuntansi Manajemen

Fakultas : Ekonomi

Padang, 10 Februari 2015

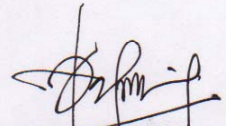
Disetujui Oleh:

Pembimbing I



Nelvirita, SE, M.Si, Ak
NIP. 19740706 199903 2 002

Pembimbing II



Halmawati, SE, M.Si
NIP. 19740303 200812 02 001

Ketua Prodi



Fefri Indra Arza, SE, M.Si, Ak
NIP. 19730213 199903 1 003

HALAMAN PENGESAHAN LULUS UJIAN SKRIPSI

*Dinyatakan Lulus Setelah Dipertahankan di depan Tim Penguji Skripsi
Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi
Universitas Negeri Padang*

PENGARUH KARAKTERISTIK *GOOD CORPORATE GOVERNANCE* DAN
DEFERRED TAX EXPENSE TERHADAP *TAX AVOIDANCE*
(Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang Listing di BEI 2010-2013)

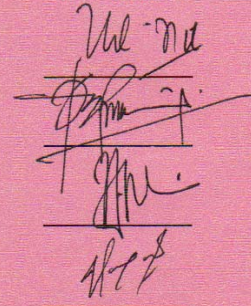
Nama : Randi Meiza
NIM/BP : 98686 / 2009
Program Studi : Akuntansi
Keahlian : Akuntansi Manajemen
Fakultas : Ekonomi

Padang, 10 Februari 2015

Tim Penguji

	Nama
1. Ketua	: Nelvirita, SE, M.Si, Ak
2. Sekretaris	: Halmawati, SE, M.Si
3. Anggota	: Herlina Helmy, SE, Akt. M.S, Ak
4. Anggota	: Nayang Helmayunita, SE, M.Sc

Tanda Tangan -



SURAT PERNYATAAN

Saya yang bertanda tangan di bawah ini:

Nama : Randi meiza
NIM/Thn.Masuk : 98686/2009
Tempat/Tgl Lahir : Padang Panjang, 19 Mei 1991
Program Studi : Akuntansi
Konsentrasi : Akuntansi Manajemen
Fakultas : Ekonomi
Alamat : Jl. Parak Gadang No 33 D, Padang
No. Hp/Telpon : 081267254670
Judul Skripsi : Pengaruh Karakteristik *Good Corporate Governance* dan *Deferred Tax Expense* Terhadap *Tax Avoidance* pada Perusahaan Manufaktur yang listing di BEI tahun 2010-2013

Dengan ini menyatakan bahwa:

1. Karya tulis atau skripsi saya ini, adalah asli dan belum pernah diajukan untuk memperoleh gelar akademik (Sarjana), baik di UNP maupun di Perguruan Tinggi lainnya.
2. Karya tulis ini murni gagasan, rumusan dan pemikiran saya sendiri tanpa bantuan pihak lain, kecuali arahan dari tim pembimbing.
3. Dalam karya tulis ini tidak terdapat karya atau pendapat orang lain yang telah ditulis atau dipublikasikan kecuali secara eksplisit dicantumkan dalam daftar pustaka.
4. Karya tulis atau skripsi ini sah apabila telah ditandatangani asli oleh tim pembimbing, tim penguji dan ketua program studi.

Demikian pernyataan ini saya buat dengan sesungguhnya dan apabila kemudian hari terdapat penyimpangan dan ketidak benaran dalam pernyataan ini, maka saya bersedia menerima Sanksi Akademik berupa pencabutan gelar akademik yang telah diperoleh karena karya tulis atau skripsi ini, serta sanksi lainnya sesuai dengan norma yang berlaku di perguruan Tinggi.

Padang, Februari 2015

Yang menyatakan,




Randi Meiza

Bp/Nim: 2009/98686

ABSTRAK

**Pengaruh Karakteristik *Good Corporate Governace* dan *Deferred Tax Expense* Terhadap *Tax Avoidance* (Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang Listing di BEI pada Tahun 2010-2013),
Oleh: Randi Meiza; 2009-98686.**

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh Pengaruh Karakteristik *Good Corporate Governace* dan *Deferred Tax Expense* Terhadap *Tax Avoidance* (Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang Listing di BEI pada Tahun 2010-2013).

Penelitian ini tergolong penelitian kausatif. Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh Perusahaan Manufaktur yang listing di BEI 2010-2013. Sampel pada penelitian ini berjumlah 63 Perusahaan. Jenis data yang digunakan adalah data sekunder yang diperoleh dari www.idx.co.id. Metode analisis yang digunakan adalah analisis regresi berganda.

Hasil pengujian menunjukkan bahwa: 1) Kepemilikan Institusional tidak berpengaruh signifikan positif terhadap *Tax Avoidance*, dimana nilai probabilitas $0.16 > 0.05$ yang berarti H_1 ditolak. 2) Komisaris Independen berpengaruh signifikan negatif terhadap *Tax Avoidance*, dimana nilai probabilitas $0.7103 > 0.05$ yang berarti H_2 ditolak. 3) *Deferred Tax Expense* berpengaruh signifikan negatif terhadap *Tax Avoidance*, dimana nilai probabilitas $0.0195 > 0.05$ yang berarti H_3 diterima.

Dalam penelitian ini disarankan: (1) bagi peneliti lain hendaknya menggunakan perhitungan lain dalam menentukan *Tax Avoidance*. (2) Menambahkan variabel-variabel lain yang berpengaruh terhadap *Tax Avoidance*. (3) Menambah banyak tahun penelitian lebih dari 4 tahun.

KATA PENGANTAR



Puji Syukur penulis ucapkan kehadiran Allah SWT karena atas Rahmat dan karunia-Nya penulis dapat menyelesaikan penulisan skripsi ini yang berjudul **“Pengaruh Karakteristik *Good Corporate Governance* dan *Deferred Tax Expense Terhadap Tax Avoidance***. Skripsi ini merupakan salah syarat untuk menyelesaikan program S1 pada program studi Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang.

Dalam penyelesaian skripsi ini penulis mengucapkan terima kasih yang sebesar-besarnya kepada Ibu Nelvirita, SE Msi Ak selaku pembimbing I dan Halmawati, SE M.Si selaku pembimbing II yang telah memberikan ilmu, pengetahuan, waktu dan masukan yang berharga dalam penyelesaian skripsi ini. Selain itu penulis juga menyampaikan ucapan terima kasih kepada:

1. Dekan dan Pembantu Dekan Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang
2. Ketua dan sekretaris Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang
3. Bapak dan Ibu Staf pengajar Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang yang telah mencurahkan ilmu yang bermanfaat kepada penulis selama masa perkuliahan

4. Staf kepastakaan dan staf administrasi Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang yang telah ikut membantu memberikan pelayanan dalam menyelesaikan skripsi ini
5. Kedua orang tua beserta kakak dan adik-adik tercinta dan segenap keluarga penulis yang telah memberikan dukungan moril dan materil serta motivasi sehingga penulis dapat menyelesaikan studi dan menyelesaikan skripsi ini
6. Teman-teman mahasiswa Program Studi Akuntansi angkatan 2009 yang sama-sama berjuang, membantu, memberikan motivasi saran dan informasi yang berguna dalam penyelesaian skripsi ini

Penulis menyadari bahwa dalam penulisan skripsi ini masih terdapat banyak kekurangan. Oleh karena itu penulis mengharapkan kritik dan saran yang membangun dari pembaca guna kesempurnaan skripsi ini. Akhirnya penulis mengucapkan banyak terima kasih, semoga skripsi ini bermanfaat di masa yang akan datang

Padang, Februari 2015

Penulis

DAFTAR ISI

	Halaman
ABSTRAK	i
KATA PENGANTAR.....	ii
DAFTAR ISI.....	iv
DAFTAR TABEL	vii
DAFTAR GAMBAR.....	viii
DAFTAR LAMPIRAN	ix
BAB I PENDAHULUAN.....	1
A. latar belakang masalah	1
B. Rumusan masalah.....	9
C. Tujuan penelitian.....	10
D. Manfaat penelitian.....	10
 BAB II KAJIAN TEORI, KERANGKA KONSEPTUAL DAN HIPOTESIS	
A. Kajian teori.....	11
1. Pajak.....	11
2. <i>Tax avoidance</i>	12
3. <i>Good corporate governance</i>	15
4. Kepemilikan institusional.....	17
5. Komisaris independen.....	19
6. <i>Deferred tax expense</i>	20
a. Pengertian <i>deferred tax expense</i>	20
b. Akuntansi pajak tangguhan berdasarkan PSAK no 46	23
B. Penelitian terdahulu	26
C. Hubungan antar variabel.....	27
D. Kerangka konseptual	32
E. Hipotesis	34

BAB III METODE PENELITIAN

A. Jenis Penelitian	35
B. Populasi dan sampel.....	35
C. Jenis data	38
D. sumber data	39
E. Teknik pengumpulan data.....	39
F. Variabel penelitian.....	39
G. Teknik analisis Data	41
H. Definisi operasional.....	49

BAB IV HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

A. Gambaran Umum BEI dan Perusahaan Manufaktur.....	51
1. Gambaran Umum BEI	51
2. Gambaran Umum Perusahaan Manufaktur.....	52
B. Deskriptif Variabel Penelitian.....	54
C. Analisis Induktif	72
1. Uji Chow	72
2. Model Regresi Data Panel	73
D. Uji Asumsi Klasik.....	75
1. Uji Normalitas.....	75
2. Uji Autokorelasi.....	77
3. Uji Heterokedastisitas	77
4. Uji Multikolonieritas.....	78
E. Uji Model	79
1. Uji Koefisien Determinasi	79
2. Uji F	79
3. Uji T	80
4. Pembahasan	81

BAB V KESIMPULAN DAN SARAN

A. Kesimpulan	85
B. Keterbatasan Penelitian	85

C. Saran	86
DAFTAR PUSTAKA	87
LAMPIRAN	88

DAFTAR TABEL

Nama Tabel	Halaman
1. Kriteria Pengambilan Sampel	36
2. Daftar Perusahaan Sampel	37
3. Data Hasil <i>Cash Effective Tax Rate</i> Perusahan Manufaktur di BEI tahun 2010-2013	56
4. Data Hasil Perhitungan kepemilikan Institusional Manufaktur di BEI tahun 2010-2013	60
5. Data Hasil perhitungan komisaris Independen Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di BEI Tahun 2010-2013	64
6. Data Hasil Perhitungan <i>Deferred Tax Expense</i> Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di BEI Tahun 2010-2013	68
7. Hasil Statistik Deskriptif	71
8. Uji Chow	73
9. Hasil Estimasi Regresi Panel	74
10. Uji Heterokedatisitas	77
11. Uji Multikolonieritas	78
12. Uji Koefisien Determinasi.....	79
13. Uji F-Statistik	80

DAFTAR GAMBAR

Nama Lampiran	Halaman
1. Kerangka Konseptual	34
2. Uji Normalitas	76

DAFTAR LAMPIRAN

Nama Lampiran	Halaman
1. Tabulasi Sampel	89
2. Hasil Olahan Data Statistik dengan Program Eviews 7	96

BAB I

PENDAHULUAN

A. Latar Belakang Masalah

Pajak mempunyai peranan yang sangat penting dalam kehidupan bernegara, khususnya di dalam pelaksanaan pembangunan karena pajak merupakan sumber pendapatan Negara terbesar untuk membiayai semua pengeluaran termasuk pengeluaran pembangunan. Oleh karena itu pajak merupakan fenomena penting yang selalu mengalami perkembangan di Indonesia yang harus dikelola dengan baik.

Di Indonesia usaha-usaha untuk meningkatkan atau mengoptimalkan penerimaan sektor ini dilakukan melalui usaha *intensifikasi* dan *ekstensifikasi* penerimaan pajak (Surat Direktur Jenderal Pajak No. S - 14/PJ.7/2003, 2003). Namun demikian usaha untuk mengoptimalkan penerimaan sektor ini bukan tanpa kendala. Salah satu kendala dalam rangka optimalisasi penerimaan pajak adalah adanya penghindaran pajak (*tax avoidance*), bahkan tidak sedikit perusahaan yang melakukan penghindaran pajak. Strategi penghindaran pajak (*tax avoidance*) ini merupakan cara yang diperkenankan undang-undang namun strategi yang diterapkan perusahaan ini tetap saja dapat merugikan penerimaan negara (Sophar, 1996).

Aktivitas *tax avoidance* yang dilakukan oleh manajemen suatu perusahaan dalam upaya semata-mata untuk meminimalisasi kewajiban pajak perusahaan (Khurana dan Moser, 2009). *Tax avoidance* merupakan suatu strategi pajak yang

dilakukan oleh perusahaan dalam menurunkan beban pajak, sehingga kegiatan ini memunculkan resiko bagi perusahaan antara lain denda dan buruknya reputasi perusahaan dimata publik. Menurut Rohatgi (2009), di banyak negara penghindaran pajak dibedakan menjadi penghindaran pajak yang diperbolehkan (*tax avoidance*) dan yang tidak diperbolehkan (*tax evasion*). Penghindaran pajak dapat saja dikategorikan sebagai kegiatan legal dan dapat juga dikategorikan sebagai kegiatan ilegal apabila transaksi yang dilakukan semata-mata untuk tujuan penghindaran pajak atau transaksi tersebut tidak mempunyai usaha yang baik.

Menurut Hanlon dan Heitzman (2010), pengukuran adanya penghindaran pajak (*tax avoidance*) dapat menggunakan banyak proksi yang bervariasi. Salah satu pengukuran untuk membuktikan apakah ada *tax avoidance* dalam Hanlon dan Heitzman (2010) adalah *discretionary measures of tax avoidance*. Pengukuran tersebut merujuk pada Desai dan Dharmapala (2006), yang menghitung pengukuran abnormal *book-tax differences* dengan melakukan regresi total *book-tax differences* terhadap total akrual, dimana total akrual merupakan kontrol atas manajemen laba. Residual dari hasil regresi tersebut yang digunakan sebagai proksi untuk mengukur penghindaran pajak. Pada penelitian ini peneliti memakai tarif pajak efektif atau lebih dikenal dengan *Cash Effective Tax Rate* (CETR). Hanlon dan Heitzman (2010) dalam Theresa (2012) melaporkan bukti yang mendukung bahwa adanya kegiatan operasi internasional akan membuat kesempatan penghindaran pajak lebih rendah dan berakibat tarif pajak efektif yang rendah.

Terdapat dua versi laporan keuangan yang dihitung oleh perusahaan setiap tahunnya, yaitu laporan keuangan berdasarkan prinsip akuntansi berterima umum dan laporan keuangan yang dihitung berdasarkan ketentuan perpajakan yang berlaku. (Mills 2004 dalam Ettredge et al., 2008) menyatakan bahwa beda antara laba menurut akuntansi (*book income*) dan laba/ penghasilan menurut pajak (*taxable income*) dapat menunjukkan beda yang besar. Hal ini dikarenakan prinsip akuntansi yang berterima umum menyediakan manajer keleluasaan dalam pemilihan estimasi dan metode akuntansi dibandingkan dengan ketentuan perpajakan yang hanya memberikan lebih sedikit keleluasaan.

Menurut Hotman T Pohan (2009) dalam penelitian, faktor-faktor yang mempengaruhi penghindaran pajak pada perusahaan publik adalah kepemilikan institusi, *rasio tobin q*, akrual pilihan, tarif efektif pajak, dan biaya pajak ditunda terhadap penghindaran pajak pada perusahaan publik. Hasil uji hipotesis untuk pengaruh secara parsial masing-masing variabel independen yaitu kepemilikan institusi tidak berpengaruh secara signifikan. Biaya Pajak yang ditunda juga tidak berpengaruh secara signifikan terhadap penghindaran pajak, *rasio tobin*, *perata laba*, akrual pilihan, tarif efektif, berpengaruh secara nyata terhadap penghindaran pajak. Hasil uji secara simultan terhadap faktor-faktor menghasilkan model, dimana seluruh variabel berpengaruh secara signifikan.

Penelitian ini hanya membatasi pada pengaruh karakteristik *good corporate governance* dan *deferred tax expense* terhadap *tax avoidance*. Sebuah perusahaan merupakan Wajib Pajak sehingga kenyataannya bahwa suatu aturan struktur *corporate governance* mempengaruhi cara sebuah perusahaan dalam

memenuhi kewajiban pajaknya, tetapi disisi lain perencanaan pajak tergantung pada dinamika *corporate governance* dalam suatu perusahaan (Frieze, Link dan Mayer, 2006). Efek perubahan perubahan temporer yang terefleksi pada kenaikan atau penurunan aktiva dan kewajiban pajak tangguhan harus diperlakukan sebagai beban pajak tangguhan (*deferred tax expenses*) atau penghasilan pajak tangguhan (*deferred tax income*) dan dilaporkan dalam laporan laba-rugi tahun berjalan bersama-sama beban pajak kini (*current tax expenses*), dengan penyajian secara terpisah, dengan demikian perbedaan temporer yang dapat menambah jumlah pajak dimasa depan akan diakui sebagai utang pajak tangguhan dan perusahaan harus mengakui adanya biaya pajak tangguhan (*deferred tax expense*), yang berarti bahwa kenaikan utang pajak tangguhan konsisten dengan perusahaan yang mengakui pendapatan lebih awal atau menunda biaya untuk pelaporan keuangan dibanding laporan pajak.

Corporate governance merupakan tatakelola perusahaan yang menjelaskan hubungan antara berbagai partisipan dalam perusahaan yang menentukan arah kinerja perusahaan (Haruman, 2008). Isu mengenai *corporate governance* mulai mengemuka, khususnya di Indonesia pada tahun 1998 ketika Indonesia mengalami krisis yang berkepanjangan. Banyak pihak yang mengatakan lamanya proses perbaikan di Indonesia disebabkan oleh sangat lemahnya *corporate governance* yang diterapkan dalam perusahaan di Indonesia. Sejak saat itu, baik pemerintah maupun investor mulai memberikan perhatian yang cukup signifikan dalam praktek *corporate governance*.

Corporate governance menunjukkan perbedaan kepentingan antara manajer dan pemilik suatu perusahaan yang berkaitan dengan keadaan baik-buruknya tatakelola suatu perusahaan dengan tindakan pengambilan keputusan perpajakannya. Pada penelitian ini, penerapan *corporate governance* akan dilihat dari mekanismenya dengan proksi kepemilikan institusional dan proporsi dewan komisaris independen. Serta besarnya pajak tangguhan perusahaan akan adanya motivasi manajemen untuk melakukan penghindaran pajak.

Menurut Haruna dan Moser (2009) dalam Kurniasih (2013) menyatakan bahwa *corporate governance* yang dilihat struktur kepemilikannya memberikan dampak pada perusahaan dalam mengelola urusan pajak mereka. Jadi disini dapat dilihat struktur kepemilikan perusahaan dapat mempengaruhi bagaimana perusahaan melakukan keputusan tentang perpajakan di perusahaan mereka. Menurut Nurindah (2013) Perusahaan yang memiliki kepemilikan institusional yang tinggi akan semakin agresif dalam meminimalisir pelaporan perpajakannya. Karena pemilik institusional memainkan peran penting dalam memantau, mendisiplinkan dan mempengaruhi manajer. Mereka berpendapat bahwa seharusnya pemilik institusional berdasarkan besar dan hak suara yang dimiliki, dapat memaksa manajer untuk berfokus pada kinerja ekonomi dan menghindari peluang untuk perilaku mementingkan diri sendiri. Adanya tanggung jawab perusahaan kepada fidusia, maka pemilik institusional memiliki insentif untuk memastikan bahwa manajemen perusahaan membuat keputusan yang akan memaksimalkan kesejahteraan pemegang saham. Jadi semakin tinggi kepemilikan institusional maka sistem penghindaran pajak perusahaan juga akan terlaksana

dengan sewajarnya dan memungkinkan meningkatnya praktik *tax avoidance* yang dilakukan perusahaan.

Keberadaan komite audit dan komisaris independen pada suatu perusahaan diharapkan dapat meningkatkan integritas laporan keuangan (Mayangsari: 2003). Dengan meningkatnya integritas laporan keuangan maka akan meningkatkan laba yang diharapkan perusahaan sehingga dewan komisaris akan berusaha menekan biaya-biaya yang ada terutama pajak, ini yang membuat bisa terjadinya perlakuan penghindaran pajak. Salah satu karakteristik *corporate governance* yaitu proporsi dewan komisaris yang tinggi maka akan meminimalisir kecurangan dalam pelaporan perpajakan yang dilaporkan manajemen sehingga meningkatkan integritas nilai informasi keuangan yang disampaikan manajemen. Oleh karena itu semakin tinggi proporsi dewan komisaris independen maka semakin menurun praktik *tax avoidance* yang dilakukan perusahaan.

Berdasarkan PSAK no. 46 alokasi pajak antar periode diawali dengan adanya keharusan bagi perusahaan untuk mengakui aktiva dan kewajiban pajak tangguhan yang harus di laporkan di neraca. Pengakuan aktiva dan kewajiban pajak tangguhan tersebut merupakan pengakuan tentang konsekuensi pajak dimasa mendatang atas efek kumulatif perbedaan temporer pengakuan penghasilan dan beban untuk tujuan akuntansi dan tujuan fiskal. Dalam pendekatan aktiva-kewajiban, yang dimaksud dengan perbedaan temporer adalah perbedaan antara dasar pengenaan pajak (DPP) dari suatu aktiva atau kewajiban dengan nilai tercatat aktiva atau kewajiban tersebut. Efek perubahan perubahan temporer yang terefleksi pada kenaikan atau penurunan aktiva dan kewajiban

pajak tangguhan harus diperlakukan sebagai beban pajak tangguhan (*deferred tax expenses*) atau penghasilan pajak tangguhan (*deferred tax income*) dan dilaporkan dalam laporan laba-rugi tahun berjalan bersama-sama beban pajak kini (*current tax expenses*), dengan penyajian secara terpisah.

Pajak adalah beban bagi perusahaan, sehingga wajar jika tidak satupun perusahaan (Wajib Pajak) yang dengan senang hati dan suka rela membayar pajak, yang dibutuhkan oleh negara adalah ketaatan, suka tidak suka, rela tidak rela, yang penting bagi negara adalah perusahaan tersebut telah membayar pajak sesuai dengan ketentuan yang berlaku. Mengingat pajak adalah beban (yang akan mengurangi laba bersih perusahaan) maka perusahaan akan berupaya semaksimal mungkin agar dapat membayar pajak sekecil mungkin dan berupaya untuk menghindari pajak. Namun demikian penghindaran pajak harus dilakukan dengan cara-cara yang legal agar tidak merugikan perusahaan di kemudian hari. Plesko (2002) dalam Phillipset al. (2003) mengungkapkan bahwasemakin besar perbedaan antara laba fiskal dengan laba akuntansimenunjukkan semakin besarnya diskresi manajemen. Besarnya diskresi manajemen tersebut akan terefleksikan dalam beban pajak tangguhan dan mampu digunakan untuk mendeteksi praktik manajemen laba pada perusahaan. Jadi dapat disimpulkan semakin tinggi pelaporan pajak tangguhan atau beban pajak ditunda (*deferred tax expenses*) perusahaan yang diukur dengan alokasi pajak antar periode akan mempengaruhi penghindaran pajak perusahaan, semakin tinggi alokasi antar periode berarti semakin kecil praktik *tax avoidance* yang dilakukan perusahaan.

Di Indonesia sendiri pada tahun 2005 terdapat 750 perusahaan penanaman modal asing melaporkan rugi pada laporan keuangannya dan tidak membayar pajak dalam waktu 5 tahun berturut-turut, antara lain ditengarai karena praktik penghindaran pajak (Jakarta Kompas: 2005). Negara Amerika paling tidak terdapat seperempat dari jumlah perusahaan telah melakukan penghindaran pajak (*tax avoidance/ unacceptable tax avoidance*) yakni dengan membayar pajak rata-rata 20% padahal pajak yang harusnya dibayarkan perusahaan mendekati 30% (Dyrenge dalam Budiman: 2012).

Penelitian yang dilakukan Nuralifmida (2011) pengaruh corporate governance terhadap *tax avoidance* (studi pada perusahaan terdaftar di BEI tahun 2008), yang membahas karakteristik *good corporate governance* (kepemilikan institusional, komposisi dewan, komisaris independen, dewan komisaris, komite audit, kualitas audit), hanya komite audit dan kualitas audit yang memiliki pengaruh signifikan terhadap *tax avoidance* sedangkan kepemilikan institusional, komposisi dewan, komisaris independen tidak berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance*.

Dalam penelitian yang dilakukan Nuraflimida (2011) mengemukakan bahwa pengaruh presentasi dewan komisaris independen di dalam suatu perusahaan adalah salah satu dari bentuk mekanisme peningkatan *corporate governance*. Apabila presentase dewan komisaris independen di atas 30 % maka ini adalah salah satu indikator bahwa pelaksanaan *corporate governance* telah berjalan dengan baik sehingga mampu mengontrol dan mengendalikan keinginan pihak

manajemen perusahaan untuk melakukan penghematan pajak, menurunkan biaya agensi sehingga membuat praktik *tax avoidance* menurun.

Perbedaan penelitian ini dengan penelitian sebelumnya dilakukan pada tahun periode laporan keuangan dari tahun 2010 – 2013 pada perusahaan yang list di BEI Indonesia. Penelitian ini fokus pada tiga variabel independen yang memiliki pengaruh terhadap *tax avoidance* yaitu, kepemilikan institusional, komisaris independen, dan beban pajak ditunda (*deferred tax expense*).

Berdasarkan latar belakang di atas dan beberapa penelitian terdahulu, maka peneliti tertarik untuk melakukan penelitian dengan judul:

“Pengaruh Karakteristik *Good Corporate Governance* dan *Deferred Tax Expense* Terhadap *Tax Avoidance* pada Perusahaan Manufaktur yang list di BEI tahun 2010-2013”.

B. Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang yang telah diuraikan di atas maka dapat diidentifikasi beberapa masalah sebagai berikut:

1. Apakah terdapat pengaruh *good corporate governance* yang diproksikan dengan kepemilikan institusional terhadap tindakan *tax avoidance* ?
2. Apakah terdapat pengaruh *good corporate governance* yang diproksikan dengan persentase komisaris independen terhadap tindakan *tax avoidance*?
3. Apakah terdapat pengaruh *deferred tax expense* terhadap tindakan *tax avoidance*?

C. Tujuan Penelitian

Berdasarkan perumusan masalah di atas maka penelitian ini bertujuan untuk mengetahui :

1. Pengaruh *good corporate governance* yang diproksikan dengan kepemilikan institusional terhadap tindakan *tax avoidance*.
2. Pengaruh *good corporate governance* yang diproksikan dengan persentase komisaris independen terhadap tindakan *tax avoidance*.
3. Pengaruh *deferred tax expense* terhadap tindakan *tax avoidance*.

D. Manfaat Penelitian

Manfaat penelitian ini adalah :

1. Bagi peneliti, untuk memberikan bukti empiris pengaruh karakteristik *good corporate governance* dan *deferred tax expense* terhadap *tax avoidance* pada perusahaan BEI tahun 2010-2013.
2. Bagi perusahaan, sebagai bahan pertimbangan bagi investor di Indonesia dapat menjadi bahan pertimbangan dalam menilai bagaimana kecenderungan *tax avoidance* dilihat dari sisi *good corporate governance* , dan *deferred tax expense* dari suatu perusahaan.
3. Bagi pembaca, untuk dijadikan referensi bagi mahasiswa lainnya

BAB II

KAJIAN TEORI, KERANGKA KONSEPTUAL, DAN HIPOTESIS

A. Kajian Teori

1. Pajak

Pengertian pajak menurut Pasal 1 ayat (1) Undang-undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan adalah sebagai berikut: “Pajak adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi, atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan undang-undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat”.

Dalam bukunya Hukum Pajak (2007), Illyas dan Burton menyebutkan definisi pajak. Pajak menurut Prof. Dr. M.J.H. Smeets adalah prestasi kepada pihak pemerintah yang terutang melalui norma-norma umum dan yang dapat dipaksakannya, tanpa adanya kontra-prestasi yang dapat ditunjukkan dalam hal yang individual; maksudnya adalah untuk membiayai pengeluaran pemerintah. Menurut Prof. Dr. Rochmat Soemitro, S.H. pajak merupakan iuran rakyat kepada kas negara berdasarkan undang- undang (yang dapat dipaksakan) dengan tidak mendapat jasa (kontra-prestasi) yang langsung dapat ditunjukkan dan yang digunakan untuk membayar pengeluaran umum.

Menurut Erly Suandy (2011:10) ciri-ciri pajak yang tersimpul dalam berbagai definisi tersebut adalah sebagai berikut:

1. Pajak peralihan kekayaan dari orang/ badan ke pemerintah.
2. Pajak dipungut berdasarkan/dengan kekuatan undang-undang serta aturan pelaksanaannya, sehingga dapat dipaksakan.
3. Dalam pembayaran pajak tidak dapat ditunjukkan adanya kontraprestasi langsung secara individual yang diberikan oleh pemerintah.
4. Pajak dipungut oleh negara baik oleh pemerintah pusat maupun pemerintah daerah.
5. Pajak diperuntukkan bagi pengeluaran-pengeluaran pemerintah, yang bila dari pemasukannya masih terdapat surplus, dipergunakan untuk membiayai *public investment*.
6. Pajak dapat digunakan sebagai alat untuk mencapai tujuan tertentu dari pemerintah.
7. Pajak dapat dipungut secara langsung atau tidak langsung”.

2. *Tax Avoidance*

Menurut Mardiasmo (2003), penghindaran pajak (*tax avoidance*) adalah suatu usaha meringankan beban pajak dengan tidak melanggar undang-undang yang ada. Senada dengan Mardiasmo (2003), Menurut Heru (1997) penghindaran pajak adalah usaha pengurangan pajak, namun tetap mematuhi ketentuan peraturan perpajakan seperti memanfaatkan pengecualian dan potongan yang diperkenankan maupun menunda pajak yang belum diatur dalam peraturan

perpajakan yang berlaku. Penghindaran pajak merupakan usaha untuk mengurangi hutang pajak yang bersifat legal (*lawful*), sedangkan penggelapan pajak (*tax evasion*) adalah usaha untuk mengurangi hutang pajak yang bersifat tidak legal (*unlawful*) (Xynas, 2011).

Penghindaran pajak yang dilakukan perusahaan tentu saja melalui kebijakan yang diambil oleh pemimpin perusahaan itu sendiri. Dimana pimpinan perusahaan sebagai pengambil keputusan dan kebijakan dalam perusahaan tentu memiliki karakter yang berbeda-beda. Seorang pemimpin perusahaan bisa saja memiliki karakter *risk taker* atau *risk averse* yang tercermin dari besar kecilnya risiko perusahaan (Budiman, 2012). Semakin tinggi risiko suatu perusahaan, maka eksekutif cenderung bersifat *risk taker*. Sebaliknya, semakin rendah risiko suatu perusahaan, maka eksekutif cenderung bersifat *risk averse*.

Penghindaran pajak merupakan usaha yang sama, yang tidak melanggar ketentuan perundang-undangan perpajakan (Graham dalam Zain: 2003). Penghindaran Pajak berkenaan atau menghilangkan beban pajak dengan memperhatikan ada atau tidaknya akibat-akibat yang ditimbulkan, oleh karena itu penghindaran pajak tidak merupakan pelanggaran atas perundang-undangan perpajakan atau secara etik tidak dianggap salah dalam rangka usaha wajib pajak untuk mengurangi, menghindari, meminimkan atau meringankan beban pajak dengan cara-cara yang dimungkinkan oleh undang-undang pajak (Pohan: 2008).

Penghindaran pajak merupakan rekayasa *tax affairs* yang masih berada dalam bingkai ketentuan perpajakan. Penghindaran pajak dapat terjadi di dalam

undang-undang atau dapat juga terjadi dalam bunyi ketentuan undang-undang tetapi berlawanan dengan jiwa undang-undang (Suandy: 2008). Strategi-strategi atau cara-cara yang legal sesuai dengan aturan undang-undang yang berlaku, biasanya dilakukan dengan memanfaatkan hal-hal yang sifatnya ambigu dalam undang-undang sehingga dalam hal ini Wajib Pajak memanfaatkan celah-celah yang ditimbulkan oleh adanya ambiguitas dalam undang-undang perpajakan (Suandy: 2008).

Komite urusan fiskal dari Organization for Economic Cooperation and Development (OECD) dalam Suandy (2008: 7) menyebutkan bahwa karakteristik dari penghindaran pajak hanya mencakup tiga hal, yaitu:

- a. Adanya unsur artifisial dimana berbagai pengaturan seolah-olah terdapat di dalamnya padahal tidak, dan ini dilakukan karena ketiadaan faktor pajak.
- b. Skema semacam ini sering memanfaatkan loopholes dari undang-undang atau menerapkan ketentuan-ketentuan legal untuk berbagai tujuan, padahal bukan itu yang sebetulnya dimaksudkan oleh pembuat undang-undang.
- c. Kerahasiaan juga sebagai bentuk dari skema ini dimana umumnya para konsultan menunjukkan alat atau cara untuk melakukan penghindaran pajak dengan syarat wajib pajak menjaga serahasia mungkin (*council of executive secretaries of tax organizations*, 1991).

Pengukuran *tax avoidance* dalam penelitian ini menggunakan model *cash effective tax rate* (CETR) yang diharapkan mampu mengidentifikasi keagresifan

perencanaan pajak perusahaan yang dilakukan menggunakan perbedaan tetap maupun perbedaan temporer. Fungsi dari CETR adalah mengakomodasi kekurangan GAAP ETR yang tidak bisa merepresentasikan dampak dari *employee stock option*. Selain itu juga CETR bisa mengukur *tax avoidance* dalam jangka pendek karena tidak seperti GAAP ETR, CETR tidak dipengaruhi oleh estimasi dalam Hanlon dan Slemrod (2010). Mengikuti Dyreng et, al. (2008) proksi yang digunakan dalam penghindaran pajak adalah Cash ETR. Cash ETR didefinisikan sebagai jumlah pajak yang dibayar tunai dibagi dengan pendapatan sebelum pajak. Cash ETR dapat menangkap semua aktivitas penghindaran pajak yang mengurangi jumlah pajak yang dibayarkan pada pihak otoritas. Oleh karena itu Cash ETR mencerminkan aktivitas yang menunda pajak untuk periode yang berikutnya atau pajak keseluruhan.

(Chen et al. 2010) dengan rumus sebagai berikut :

$$CETR = \frac{\text{Cash Tax Paid}}{\text{pre - tax income}}$$

3. *Good Corporate Governance*

The Institute Indonesia of Corporate Governance (IICG), dalam situsnya, mendefinisikan *corporate governance* sebagai serangkaian mekanisme untuk mengarahkan dan mengendalikan suatu perusahaan agar operasional perusahaan berjalan sesuai dengan harapan para pemangku kepentingan (*stakeholders*). Sedangkan *good corporate governance* diartikan sebagai struktur, sistem, dan proses yang digunakan oleh organ-organ perusahaan sebagai upaya untuk

memberikan nilai tambah perusahaan secara berkesinambungan dalam jangka panjang.

GCG di Indonesia didefinisikan sebagai suatu pola hubungan, sistem, dan proses yang digunakan oleh organ perusahaan (*Board of Director* (BOD), Rapat Umum Pemegang Saham (RUPS)) guna memberikan nilai tambah kepada pemegang saham secara berkesinambungan dalam jangka panjang, dengan tetap memperhatikan kepentingan *stakeholders* lainnya, berlandaskan peraturan perundangan dan norma yang berlaku.

Menurut OECD (*Organization for Economic Co-operation and Development*), *corporate governance* didefinisikan sebagai berikut:

“Corporate governance is the system by which business corporations are directed and controlled. The corporate governance structure specifies the distribution of the right and responsibilities among different participants in the corporation, such as the board, managers, shareholders, and other stakeholders”.

Dari beberapa definisi di atas dapat disimpulkan bahwa *corporate governance* adalah suatu mekanisme yang mengatur dan mengendalikan perusahaan melalui hubungan antara pemegang saham, pengurus (pengelola) perusahaan, pihak kreditur, pemerintah, karyawan serta para pemegang kepentingan intern dan ekstern lainnya sehingga dapat meningkatkan nilai perusahaan. Penerapan *corporate governance* yang baik dan benar (GCG) akan menjaga keseimbangan antara pencapaian tujuan ekonomi dan tujuan masyarakat

serta menjauhkan perusahaan dari pengelolaan yang buruk yang mengakibatkan perusahaan terkena masalah Dwitridinda (2012).

Dalam penelitian ini yang akan dikaji terkait *corporate governance* antara lain struktur kepemilikan, transparansi informasi, dan struktur dewan dimana akan dikaji sejauh mana keberadaannya berpengaruh terhadap kebijakan perpajakan yang dilakukan oleh perusahaan.

4. Kepemilikan Institusional

Kepemilikan institusional merupakan proporsi kepemilikan saham oleh institusi pendiri perusahaan, bukan institusi pemegang saham publik yang diukur dengan persentase jumlah saham yang dimiliki oleh investor institusi intern (Sujoko :2007). Beberapa praktisi, akademisi dan regulator menyaksikan peningkatan dramatis selama 20 tahun terakhir terkait perbedaan antara laba komersial dengan laba kena pajak yang dilaporkan kepada pemerintah (Khurana dan Moser, 2009). Hal ini membuktikan adanya peningkatan agresifitas terhadap strategi perpajakan perusahaan. Adanya tanggung jawab perusahaan kepada pemegang saham, maka pemilik institusional memiliki insentif untuk memastikan bahwa manajemen perusahaan membuat keputusan yang akan memaksimalkan kesejahteraan pemegang saham. Agresifitas pajak mengarah pada penghematan pajak, itu juga menyebabkan sebuah perusahaan potensial dikenakan sanksi oleh IRS terkait biaya pelaksanaan dan biaya agency (Chen: 2008). Fokus pada pengungkapan suka rela menemukan bahwa perusahaan dengan kepemilikan institusional yang lebih besar lebih memungkinkan untuk mengeluarkan,

meramalkan dan memperkirakan sesuatu lebih spesifik, akurat dan optimis (Khurana: 2009).

Kepemilikan institusional adalah kepemilikan saham perusahaan yang dimiliki oleh institusi atau lembaga seperti perusahaan asuransi, bank, perusahaan investasi dan kepemilikan institusi lain (Tarjo, 2008). Kepemilikan institusional memiliki arti penting dalam memonitor manajemen karena dengan adanya kepemilikan oleh institusional akan mendorong peningkatan pengawasan yang lebih optimal. Monitoring tersebut tentunya akan menjamin kemakmuran untuk pemegang saham, pengaruh kepemilikan institusional sebagai agen pengawas ditekan melalui investasi mereka yang cukup besar dalam pasar modal.

Kepemilikan institusional memiliki kemampuan untuk mengendalikan pihak manajemen melalui proses monitoring secara efektif sehingga mengurangi tindakan manajemen melakukan manajemen laba. Persentase saham tertentu yang dimiliki oleh institusi dapat mempengaruhi proses penyusunan laporan keuangan yang tidak menutup kemungkinan terdapat akrualisasi sesuai kepentingan pihak manajemen (Boediono, 2005).

Kepemilikan institusional akan dilambangkan dengan INST. Menurut Khurana (2009), kepemilikan institusional dapat diukur dengan menggunakan rasio sebagai berikut :

$$\text{Kepemilikan Institusional} = \frac{\text{Proporsi saham yang dimiliki pihak institusi}}{\text{jumlah saham yang diterbitkan}}$$

5. Komisaris Independen

Komisaris independen didefinisikan sebagai seorang yang tidak terafiliasi dalam segala hal dengan pemegang saham pengendali, tidak memiliki hubungan afiliasi dengan direksi atau dewan komisaris serta tidak menjabat sebagai direktur pada suatu perusahaan yang terkait dengan perusahaan pemilik menurut peraturan yang dikeluarkan oleh BEI, jumlah komisaris independen proporsional dengan jumlah saham yang dimiliki oleh pemegang saham yang tidak berperan sebagai pengendali dengan ketentuan jumlah komisaris independen sekurang-kurangnya tiga puluh persen (30%) dari seluruh anggota komisaris, disamping hal itu komisaris independen memahami undang-undang dan peraturan tentang pasar modal serta diusulkan oleh pemegang saham yang bukan merupakan pemegang saham pengendali dalam rapat umum pemegang saham (Pohan, 2008). Berapa kriteria lainnya tentang komisaris independen adalah sebagai berikut:

- 1) Komisaris independen tidak memiliki hubungan afiliasi dengan pemegang saham mayoritas atau pemegang saham pengendali (*controlling shareholders*) perusahaan tercatat yang bersangkutan.
- 2) Komisaris independen tidak memiliki hubungan dengan direktur dan/atau komisaris lainnya perusahaan tercatat yang bersangkutan.
- 3) Komisaris independen tidak memiliki kedudukan rangkap pada perusahaan lainnya yang terafiliasi dengan perusahaan tercatat yang bersangkutan;
- 4) Komisaris independen harus mengerti peraturan perundang-undangan di bidang pasar modal;

- 5) Komisaris independen diusulkan dan dipilih oleh pemegang saham minoritas yang bukan merupakan pemegang saham pengendali (bukan *controlling shareholders*) dalam rapat umum pemegang saham (RUPS).

Komisaris independen bertujuan untuk menyeimbangkan dalam pengambilan keputusan khususnya dalam rangka perlindungan terhadap pemegang saham minoritas dan pihak-pihak lain yang terkait. Dengan demikian keberadaan komite audit dan komisaris independen pada suatu perusahaan diharapkan dapat meningkatkan integritas laporan keuangan (Mayangsari, 2003).

Dalam penelitian ini variabel struktur dewan komisaris diproksikan dengan persentase keberadaan dewan komisaris independen dalam suatu perusahaan (Mayangsari: 2003). Proporsi dewan komisaris independen diukur dengan rasio sebagai berikut. Dalam penelitian ini variabel dewan komisaris independen dilambangkan dengan INDP.

$$\text{Proporsi dewan komisaris independen} = \frac{\text{jumlah anggota komisaris independen}}{\text{jumlah seluruh anggota dewan komisaris}}$$

6. *Deferred Tax Expense*

a. *Pengertian Deferred Tax Expense*

PPh yang dihitung berbasis pada PKP yang sesungguhnya dibayar kepada pemerintah disebut sebagai PPh terutang, sedangkan PPh yang dihitung berbasis laba (penghasilan) sebelum pajak disebut dengan beban PPh. Sebagian perbedaan yang terjadi akibat perbedaan antara PPh terutang dengan beban pajak yang dimaksud, sepanjang menyangkut perbedaan temporer, hendaknya dilakukan

pencatatan dan tercermin dalam laporan keuangan komersial dalam akun pajak tangguhan (Zain, 2007).

Suandy (2008 : 91) mengungkapkan bahwa apabila pada masa mendatang akan terjadi pembayaran yang lebih besar, maka berdasarkan SAK harus diakui sebagai suatu kewajiban. Sebagai contoh apabila beban 23 penyusutan aset tetap yang diakui secara fiskal lebih besar daripada beban penyusutan aset tetap yang diakui secara komersial sebagai akibat adanya perbedaan metode penyusutan aktiva (*aset*) tetap, maka selisih tersebut akan mengakibatkan pengakuan beban pajak yang lebih besar secara komersial pada masa yang akan datang. Dengan demikian selisih tersebut akan menghasilkan kewajiban pajak tangguhan. Kewajiban pajak tangguhan ini terjadi apabila rekonsiliasi fiskal berupa koreksi negatif, dimana pendapatan menurut akuntansi komersial lebih besar daripada akuntansi fiskal dan pengeluaran menurut akuntansi komersial lebih kecil daripada akuntansi fiskal (Agoes dan Trisnawati, 2007).

Menurut Harnanto (2003:115), beban pajak tangguhan adalah beban yang timbul akibat perbedaan temporer antara laba akuntansi (laba dalam laporan keuangan untuk pihak eksternal) dengan laba fiskal (laba yang digunakan sebagai dasar perhitungan pajak). Penyebab perbedaan antara beban pajak penghasilan dengan PPh terutang menurut Purba (2009:14), dapat dikategorikan dalam dua kelompok:

1. Perbedaan permanen atau tetap perbedaan ini terjadi karena berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan, ada beberapa penghasilan yang tidak objek pajak sedangkan secara komersial penghasilan

tersebut diakui sebagai penghasilan. Perbedaan ini mengakibatkan laba fiskal berbeda dengan laba komersial secara permanen.

2. Perbedaan temporer atau waktu perbedaan ini terjadi berdasarkan ketentuan peraturan Undang-Undang Perpajakan merupakan penghasilan atau biaya yang boleh dikurangkan pada periode akuntansi terdahulu atau periode akuntansi berikutnya dari periode sekarang, misalnya:

- a. Metode penyusutan, yang diakui fiskal adalah saldo menurun dan garis lurus.
- b. Metode penilaian persediaan, yang diakui fiskal adalah FIFO dan rata-rata.
- c. Penyisihan piutang tak tertagih, yang diakui fiskal kecuali untuk perusahaan pertambangan, leasing, Perbankan dan Asuransi.
- d. Rugi laba selisih kurs, yang diakui fiskal adalah kurs dari Menteri Perekonomian sedangkan yang diakui oleh akuntansi adalah kurs dari Bank Indonesia.

Kewajiban pajak tangguhan harus diakui untuk setiap beda temporer kena pajak. Namun, tidak semua beda temporer dapat dikurangkan untuk tujuan fiskal. Menurut Purba (2009:35) terdapat pengecualian-pengecualian sebagai berikut:

- a. Kewajiban pajak tangguhan yang berasal dari beda temporer investasi pada perusahaan asosiasi, anak perusahaan, dan joint venture tidak diakui

apabila induk perusahaan dan patner dapat mengendalikan waktu reversal beda temporer tersebut.

- b. Kewajiban pajak tangguhan tidak diakui dari beda temporer yang muncul dari pengakuan awal *goodwill* yang berasal dari penggabungan usaha.
- c. Kewajiban pajak tangguhan tidak diakui dari beda temporer yang muncul dari pengakuan aktiva dan kewajiban dalam suatu transaksi yang bukan merupakan transaksi penggabungan usaha. Transaksi penggabungan usaha tersebut tidak mempengaruhi baik laba akuntansi maupun laba yang dikenakan pajak.

Beda waktu terjadi adanya perbedaan pengakuan besarnya waktu secara akuntansi komersial dibandingkan dengan secara fiskal. Selisih dari perbedaan pengakuan antara laba akuntansi komersial dengan akuntansi fiskal yang akan menghasilkan koreksi berupa koreksi positif dan koreksi negatif. Koreksi positif akan menghasilkan aktiva pajak tangguhan sedangkan koreksi negatif akan menghasilkan beban pajak tangguhan.

b. Akuntansi Pajak Tangguhan Berdasarkan PSAK No. 46

PSAK No. 46 berlaku mulai tanggal 1 Januari 1999 mengakhiri praktik pelaporan PPh berdasarkan PSAK No. 16 paragraf 77. Perbedaan pokok antara PSAK No. 46 dengan PSAK No. 16 paragraf 77 adalah bahwa PSAK No. 46 mengatur akuntansi PPh menggunakan dasar akrual, yang secara komprehensif menerapkan pendekatan aktiva-kewajiban (*asset-liability approach*), sedangkan

alokasi pajak antar periode berdasarkan PSAK No. 16 paragraf 77 dilakukan dengan pendekatan laba - rugi (*income-statement approach*).

Kieso Donald E, Weygandt Jerry J. dan Warfield Terry D, bahwa akibat perbedaan antara Standar Akuntansi Keuangan dengan Ketentuan Peraturan Perundang-undangan Perpajakan pada umumnya terdapat pula perbedaan antara Penghasilan Sebelum Pajak menurut Pembukuan (*pretax accounting ncome*) dengan Penghasilan Kena Pajak (*taxable income*). Dengan demikian akan terdapat pula perbedaan antara beban pajak (*tax expense*) dengan Pajak Terutang (*income tax payable*). Selanjutnya disebutkan pula bahwa fundamen yang berkenaan dengan Akuntansi Pajak Penghasilan adalah:

- 1) Jumlah pajak masa yang akan datang dan pajak tangguhan (*future taxable namounts and deferred taxes*).
- 2) Jumlah pengurangan masa yang akan datang dan pajak tangguhan (*future deductible amounts and deferred taxes*).
- 3) Penyajian laporan laba/rugi (*income statement presentation*).
- 4) Perbedaan spesifik (*specific differences*)
- 5) Pertimbangan tarif (*rate considerations*).

Hal ini sesuai dengan catatan bahwa menurut *statement of financial accounting standards* (SFAS) 109 yang juga didukung oleh *financial accounting standards* (FASB) bahwa untuk menghitung pajak tangguhan hendaknya didasarkan kepada tarif efektif rata-rata (*the average effective tax rate*) daripada menggunakan tarif marginal (*marginal rates*) atau menggunakan tarif orisinil seperti yang diminta oleh SFAS 96 (GAAP, 2003: hal. 616).

Untuk menentukan laba atau pajak kena penghasilan dalam pelaporan akuntansi, wajib pajak sering mengalami permasalahan akibat perbedaan peraturan perpajakan dengan pernyataan standar keuangan akuntansi. Perbedaan tersebut terdiri dari perbedaan sementara (*temporary different*) dan perbedaan tetap (*permanent different*). Perbedaan tetap tidak boleh dimasukkan ke dalam laporan laba rugi karena berdasar aturan perpajakan bukan merupakan penghasilan. Sedangkan perbedaan sementara boleh diakui, sehingga harus dilakukan rekonsiliasi fiskal untuk mengetahui laba fiskal perusahaan. Suatu perusahaan bisa saja membayar pajak lebih kecil saat ini, tapi sebenarnya memiliki potensi hutang pajak yang lebih besar di masa mendatang. Atau sebaliknya, suatu perusahaan bisa saja membayar pajak lebih besar saat ini, tetapi sebenarnya memiliki potensi hutang pajak yang lebih kecil di masa mendatang. Bila dampak pajak di masa datang tersebut tidak disajikan di dalam neraca dan laba rugi, maka laporan keuangan bisa menyesatkan penggunaanya (Hardi Cheng, 2009), sehingga diperlukan perlakuan akuntansi untuk pajak tangguhan.

Deferral Method (metode pajak tangguhan) dalam metode ini menggunakan pendekatan laba rugi yang memandang perbedaan perlakuan antara akuntansi dan perpajakan dari sudut pandang laporan laba rugi, yaitu kapan suatu transaksi diakui dalam laporan laba rugi baik dari segi komersial maupun fiskal. Pendekatan ini mengenal istilah perbedaan waktu dan perbedaan permanen. Hasil perhitungan dari pendekatan ini adalah pergerakan yang akan diakui sebagai pajak

tangguhan pada laporan laba rugi. Metode ini lebih menekankan *matching principle* pada periode terjadinya perbedaan tersebut.

Menurut Hotman (2008), *deferred tax expense* diukur:

$$DTE = (DTE_p - DTE_{p-1}) / TAp-1$$

di mana:

DTE_i = beban pajak tangguhan pada laporan keuangan yang berakhir pada tahun p.

DTE_{p-1} = beban pajak tangguhan pada laporan keuangan yang berakhir pada tahun p-1.

$TAp-1$ = total aktiva pada awal tahun p.

B. Peneliti Terdahulu

Penelitian mengenai *tax avoidance* terus berkembang saat ini. Terdapat beberapa penelitian terdahulu dengan indikator dan hasil beragam yang menjelaskan mengenai *tax avoidance* perusahaan. Beberapa diantaranya adalah:

1. Nuralifmida (2011) pengaruh corporate governance terhadap *tax avoidance* (studi pada perusahaan terdaftar di BEI tahun 2008), yang membahas karakteristik *good corporate governance* (kepemilikan institusional, komposisi dewan, komisaris independen, dewan komisaris, komite audit, kualitas audit), hanya komite audit dan kualitas audit yang memiliki pengaruh signifikan terhadap *tax avoidance* sedangkan

kepemilikan institusional, komposisi dewan, komisaris independen tidak berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance*.

2. Tommy (2012) yang melakukan penelitian pengaruh *return on assets*, *leverage*, *corporate governance*, ukuran perusahaan dan kompensasi rugi fiskal pada *tax avoidance* dapat disimpulkan bahwa *return on assets* (ROA), ukuran perusahaan dan kompensasi rugi fiskal berpengaruh signifikan secara parsial terhadap *tax avoidance*, sedangkan *leverage* dan *corporate governance* tidak berpengaruh signifikan secara parsial terhadap *tax avoidance* pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI periode 2007-2010.
3. Hotman (2009) dalam penelitian analisis pengaruh kepemilikan institusi, rasio tobin q, akrual pilihan, tarif efektif pajak, dan biaya pajak ditunda terhadap penghindaran pajak pada perusahaan publik. Hasil uji hipotesis untuk pengaruh secara parsial masing-masing variabel independen yaitu kepemilikan institusi tidak berpengaruh secara signifikan. Biaya Pajak yang ditunda juga tidak berpengaruh secara signifikan terhadap penghindaran pajak, rasio tobin, perata laba, akrual pilihan, tarif efektif, berpengaruh secara nyata terhadap penghindaran pajak. Hasil Uji secara simultan terhadap faktor–faktor Menghasilkan model, dimana seluruh variabel berpengaruh secara signifikan yaitu $0,013 < 0,05$.

C. Hubungan Antar Variabel

1. Pengaruh Kepemilikan Institusional Terhadap *Tax Avoidance*

Kepemilikan institusional merupakan proporsi kepemilikan saham oleh pihak-pihak yang berbentuk institusi seperti yayasan, bank, perusahaan asuransi, perusahaan investasi, dana pensiun, PT, dan institusi lainnya. Dengan besarnya kepemilikan saham perusahaan oleh pihak institusi maka kemampuan pihak yang dimiliki oleh pemegang saham pengendali, maka hal tersebut akan meningkatkan kualitas *good corporate governance* (Darmawati: 2006). Pemegang saham tersebut akan memiliki insentif dalam meningkatkan kualitas *good corporate governance* perusahaan yang bersangkutan.

Menurut Haruna dan Moser (2009) dalam Kurniasih (2013) menyatakan bahwa struktur *corporate governance* yang dilihat struktur kepemilikannya memberikan dampak pada perusahaan dalam mengelola urusan pajak mereka. Jadi disini dapat dilihat struktur kepemilikan perusahaan dapat mempengaruhi bagaimana perusahaan melakukan keputusan tentang perpajakan di perusahaan mereka. Menurut Nurindah (2013) perusahaan yang memiliki kepemilikan institusional yang tinggi akan semakin agresif dalam meminimalisir pelaporan perpajakannya. Karena pemilik institusional memainkan peran penting dalam memantau, mendisiplinkan dan mempengaruhi manajer. Mereka berpendapat bahwa seharusnya pemilik institusional berdasarkan besar dan hak suara yang dimiliki, dapat memaksa manajer untuk berfokus pada kinerja ekonomi dan menghindari peluang untuk perilaku mementingkan diri sendiri. Adanya tanggung jawab perusahaan kepada fidusia, maka pemilik institusional memiliki insentif untuk memastikan bahwa manajemen perusahaan membuat keputusan yang akan memaksimalkan kesejahteraan pemegang saham. Jadi semakin tinggi kepemilikan

institusional maka fungsi yang dijalankan pihak institusional sebagai pengawasan perusahaan atau pihak pengendali lebih besar maka mekanisme *corporate governance* akan sermakin baik sehingga sistem penghindaran pajak perusahaan juga akan terlaksana dengan sewajarnya dan memungkinkan meningkatnya praktik *tax avoidance* yang dilakukan perusahaan. Sehingga dirumuskan hipotesis penelitian sebagai berikut :

H_{1a}: Kepemilikan Institusional berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*.

2. Pengaruh Komposisi Komisaris Independen Terhadap *Tax Avoidance*

Komisaris independen dapat melaksanakan fungsi monitoring untuk mendukung pengelolaan perusahaan yang baik dan menjadikan laporan keuangan lebih obyektif (Boediono, 2005). Komisaris independen bertujuan untuk menyeimbangkan dalam pengambilan keputusan khususnya dalam rangka perlindungan terhadap pemegang saham minoritas dan pihak-pihak lain yang terkait. Dengan demikian keberadaan komite audit dan komisaris independen pada suatu perusahaan diharapkan dapat meningkatkan integritas laporan keuangan (Mayangsari: 2003). Dengan meningkatnya integritas laporan keuangan maka akan meningkatkan laba yang diharapkan perusahaan sehingga dewan komisaris pun berusaha menekan biaya-biaya yang ada terutama pajak, ini yang membuat bisa terjadinya perlakuan penghindaran pajak.

Dalam penelitian yang dilakukan Nuraflimida (2011) mengemukakan bahwa pengaruh presentasi dewan komisaris independen di dalam suatu perusahaan adalah salah satu dari bentuk mekanisme peningkatan *corporate*

governance. Apabila presentase dewan komisaris independen diatas 30 % maka ini adalah salah satu indikator bahwa pelaksanaan *corporate governance* telah berjalan dengan baik sehingga mampu mengontrol dan mengendalikan keinginan pihak manajemen perusahaan untuk melakukan penghematan pajak, menurunkan biaya agensi sehingga membuat praktik *tax avoidance* menurun.

Dapat disimpulkan dengan salah satu karakteristik *corporate governance* yaitu proporsi dewan komisaris yang baik maka akan meminimalisir kecurangan dalam pelaporan perpajakan yang dilaporkan manajemen sehingga meningkatkan integritas nilai informasi keuangan yang disampaikan manajemen. Oleh karena itu semakin baik proporsi dewan komisaris independen maka semakin menurun praktik *tax avoidance* yang dilakukan perusahaan. Sehingga dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut :

H_{1b} : Komposisi komisaris independen berpengaruh negative terhadap *tax avoidance*.

3. Pengaruh *Deferred Tax Expense* Terhadap *Tax Avoidance*

Berdasarkan PSAK no. 46 alokasi pajak antar periode diawali dengan adanya keharusan bagi perusahaan untuk mengakui aktiva dan kewajiban pajak tangguhan yang harus di laporkan di neraca. Pengakuan aktiva dan kewajiban pajak tangguhan tersebut merupakan pengakuan tentang konsekuensi pajak dimasa mendatang atas efek kumulatif perbedaan temporer pengakuan penghasilan dan beban untuk tujuan akuntansi dan tujuan fiskal. Dalam pendekatan aktiva-kewajiban, yang dimaksud dengan perbedaan temporer adalah

perbedaan antara dasar pengenaan pajak (DPP) dari suatu aktiva atau kewajiban dengan nilai tercatat aktiva atau kewajiban tersebut. Efek perubahan perubahan temporer yang terefleksi pada kenaikan atau penurunan aktiva dan kewajiban pajak tangguhan harus diperlakukan sebagai beban pajak tangguhan (*deferred tax expenses*) atau penghasilan pajak tangguhan (*deferred tax income*) dan dilaporkan dalam laporan laba-rugi tahun berjalan bersama-sama beban pajak kini (*current tax expenses*), dengan penyajian secara terpisah.

Dengan demikian, berdasarkan PSAK no.46 PPh yang dilaporkan dalam laporan laba-rugi akan menunjukkan (1) beban pajak kini ditambah beban pajak tangguhan, atau(2) beban pajak kini dikurangi penghasilan pajak tangguhan. Jumlah agregat beban pajak kini dan pajak tangguhan dapat berupa (a) beban pajak (*tax expenses*) atau (b) penghasilan pajak (*tax income*).

Pajak adalah beban bagi perusahaan, sehingga wajar jika tidak satupun perusahaan (wajib pajak) yang dengan senang hati dan suka rela membayar pajak. Karena pajak adalah iuran yang sifatnya dipaksakan, maka negara juga tidak membutuhkan ‘kerelaan wajib pajak’. Yang dibutuhkan oleh negara adalah ketaatan. Suka tidak suka, rela tidak rela, yang penting bagi negara adalah perusahaan tersebut telah membayar pajak sesuai dengan ketentuan yang berlaku. Lain halnya dengan sumbangan, infak maupun zakat, kesadaran dan kerelaan pembayar diperlukan dalam hal ini.

Mengingat pajak adalah beban (yang akan mengurangi laba bersih perusahaan) maka perusahaan akan berupaya semaksimal mungkin agar dapat membayar pajak sekecil mungkin dan berupaya untuk menghindari pajak. Namun

demikian penghindaran pajak harus dilakukan dengan cara-cara yang legal agar tidak merugikan perusahaan di kemudian hari.

Plesko (2002) dalam Phillipset al. (2003) mengungkapkan bahwasemakin besar perbedaan antara laba fiskal dengan laba akuntansi menunjukkan semakin besarnya diskresi manajemen. Besarnya diskresi manajemen tersebut akan terefleksikan dalam beban pajak tangguhan dan mampu digunakan untuk mendeteksi praktik manajemen laba pada perusahaan.

Jadi dapat disimpulkan semakin tinggi pelaporan pajak tangguhan atau beban pajak ditunda perusahaan yang diukur dengan alokasi pajak antar periode akan mempengaruhi penghindaran pajak perusahaan, semakin tinggi alokasi antar periode berarti semakin kecil praktik *tax avoidance* yang dilakukan perusahaan. Sehingga dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut :

H_2 : *Deferred tax expense* berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*.

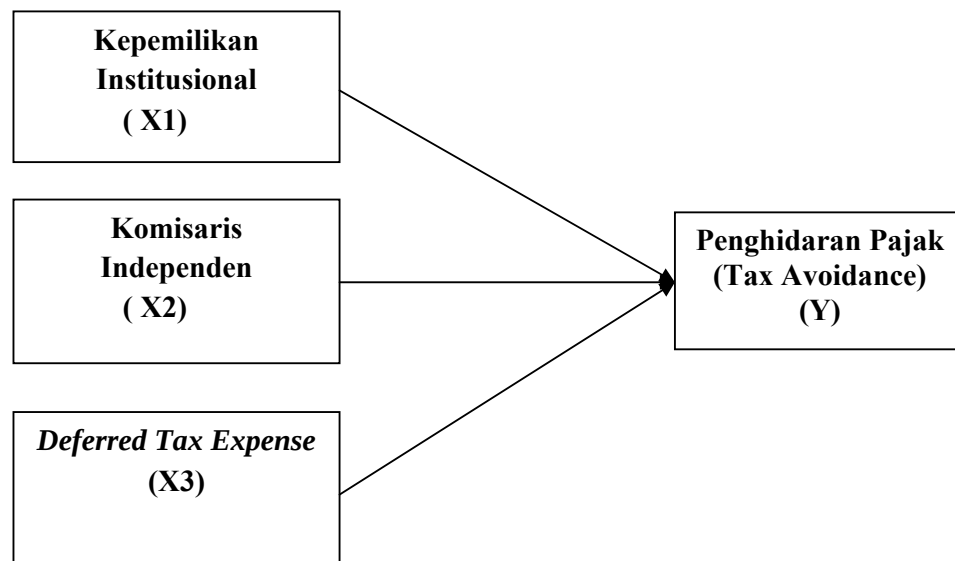
D. Kerangka Konseptual

Banyaknya perusahaan besar di Indonesia yang beroperasi membuat pendapatan negara yang besar dari pembayaran pajak harus lebih di optimalkan. Melakukan penagihan terhadap pajak tidak semudah yang di bayangkan, mulai dari perubahan sistem sampai perubahan tarif yang di lakukan pemerintah untuk pemungutan pajak tapi masih banyak perusahaan yang tidak memenuhi kewajibannya kepada negara. Dengan peraturan yang dibuat sebaik mungkin membuat pihak perusahaan selalu mencari celah untuk melakukan *tax avoidance*.

Kepemilikan institusional yang proporsi kepemilikan saham dengan jumlah besar akan mempengaruhi arah jalan perusahaan secara strategis. Pihak yang mendirikan perusahaan ini harus memikirkan bagaimana kelangsungan kedepannya dari usahanya dengan kata lain pendiri ini bersikap tidak saja mencari laba besar atau deviden yang tinggi berbeda dengan saham yang di perjual belikan di publik. Perusahaan harus di atur agar tindakan yang diambil tidak akan merugikan di masa datang termasuk kebijakan dalam melakukan *tax avoidance*. Walaupun hal ini di perbolehkan namun jika penghindaran yang dilakukan diketahui akan membuat perusahaan terkena sanksi nantinya.

Dengan adanya komisaris independen dalam perusahaan diharapkan dapat menjaga kepentingan para pihak yang lemah dalam perusahaan yaitu pemilik saham yang memiliki jumlah sedikit. Pengetahuan komisaris independen mengenai peraturan yang berlaku serta tidak adanya kepentingan untuk memihak dan tidak dapat di pengaruhi akan membuat perusahaan beropersi tanpa melanggar Undang Undang dan peraturan yang berlaku. Komisaris independen mampu mengendalikan agar *tax avoidance* yang dilakukan masih dilakukan dalam keadaan yang benar.

Dengan adanya kewajiban membayar pajak yang lebih besar oleh perusahaan di masa akan datang, pihak manajemen akan melakukan usaha agar hal tersebut tidak terjadi. Ini memungkinkan pihak perusahaan untuk melakukan perencanaan pajak agar tidak terlalu terbebani di masa yang akan datang. Penghindaran yang dilakukan memungkinkan diluar yang di perbolehkan dalam Undang-Undang Perpajakan yang berlaku.



**Gambar 1 Kerangka
Konseptual**

E. Hipotesis

Berdasarkan teori dan latar belakang permasalahan yang telah dikemukakan sebelumnya, maka dapat dibuat beberapa hipotesis terhadap permasalahan sebagai berikut:

H_{1a}: Kepemilikan institusional berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*.

H_{1b}: Komposisi komisaris independen berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*.

H₂: *Deferred tax expense* berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*.

BAB V

PENUTUP

A. Kesimpulan

Penelitian ini bertujuan untuk melihat pengaruh karakteristik *good corporate governance* dan *deferred tax expense* terhadap *tax avoidance* pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI pada tahun 2010-2013. *Tax avoidance* dilihat dari alat ukur manajemen *cash effective tax rate*. Berdasarkan hasil temuan penelitian dan pengujian hipotesis yang diajukan sebelumnya dapat disimpulkan bahwa:

1. Kepemilikan institusional berpengaruh negatif tidak signifikan terhadap *tax avoidance* pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI periode 2010-2013.
2. komisaris independen berpengaruh positif tidak signifikan terhadap *tax avoidance* pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI periode 2010-2013.
3. *Good Corporate Governance* (Kepemilikan Institusional dan Komisaris Independen) tidak berpengaruh signifikan terhadap *Tax Avoidance* pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI periode 2010-2013.
4. *Deferred tax expense* berpengaruh negatif signifikan terhadap *tax avoidance* pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI periode 2010-2013.

B. Keterbatasan Penelitian

1. Masih adanya sejumlah variabel lain yang belum digunakan dan memiliki kontribusi yang besar dalam mempengaruhi *tax avoidance* yang terjadi didalam sebuah perusahaan.
2. Dalam penelitian ini hanya dilakukan selama 4 tahun, maka untuk melihat tingkat erornya masih rendah,

C. Saran

Dari kesimpulan dan keterbatasan yang telah diuraikan diatas, maka dalam kesempatan ini penulis mencoba untuk memberikan saran-saran sebagai berikut:

- a. Menambahkan variabel lain yang diduga dapat mempengaruhi *tax avoidance* perusahaan, seperti: kualitas audit, *komite audit*, dan kompensasi manajemen, dan kompensasi rugi fiskal.
- b. Untuk penelitian selanjutnya *tax avoidance* dapat memilih model terbaik selain di dalam penelitian.