



INSENTIF PELAPORAN DAN PERENCANAAN PAJAK PERUSAHAAN

Wenny Adelia Agasi, Aditya Septiani¹

Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro
Jl. Prof. Soedharto SH Tembalang, Semarang 50239, Phone: +622476486851

ABSTRACT

The aim of this study is to examine the influence of corporate tax position uncertainty, tax expertise, and performance-based remuneration incentives of its key management personnel on corporate tax avoidance. This study uses two control variables are ROA and external auditors. The population in this study consists of all listed firm in Indonesia Stock Exchange in 2013. The sampling method in this research is purposive sampling. Criteria for firm is a manufacturing company and a company that serves the financial statements with currency. Another criteria is the firm must have complete data and support the implementation of research. Total sample in this study is 82 data. OLS regression used to be analysis technique. The empirical result of this study show that uncertainty of a firm's tax position and the performance-based remuneration incentives of its key management personnel are positively significant influenced on corporate tax avoidance. Tax expertise has no influence on corporate tax avoidance.

Keywords: corporate tax avoidance, the uncertainty of of a firm's tax position, tax expertise, performance-based remuneration incentives of its key management personnel..

PENDAHULUAN

Menurut Undang-Undang Nomor 16 tahun 2009, 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. Definisi tersebut menegaskan bahwa pajak merupakan salah satu sumber penerimaan negara. Pada tahun 2014, realisasi penerimaan pajak mencapai 1.310.219 milyar rupiah atau berkisar 78,81% dari total penerimaan negara (www.bps.go.id). Hal ini menunjukkan bahwa pajak merupakan sumber utama penerimaan negara. Sebagai sumber utama penerimaan negara, pemerintah terus melakukan upaya untuk meningkatkan penerimaan pajak agar dapat digunakan untuk membiayai pembangunan demi kepentingan rakyat.

Upaya pemerintah dalam meningkatkan penerimaan pajak bertentangan dengan pemilik usaha yang cenderung akan mengurangi biaya atau beban usaha termasuk biaya atau beban pajak. Hal ini disebabkan pajak perusahaan dapat mempengaruhi posisi keuangan perusahaan, kinerja keuangan, likuiditas, hasil operasi dan arus kas (Grubert dan Mutti, 1991; Shackelford dan Shevlin, 2001; Dhaliwal et al., 2005; Beattie et al., 2006 dalam Richardson dan Taylor, 2013). Bagi perusahaan, pajak yang dikenakan terhadap penghasilan yang diterima atau diperoleh dapat dianggap sebagai biaya (*cost*) atau beban (*expense*) dalam menjalankan usaha. Selain itu, biaya atau beban pajak tidak memberikan manfaat atau kontra prestasi secara langsung bagi perusahaan.

Biaya pajak akan menurunkan laba setelah pajak (*after tax profits*), tingkat pengembalian (*rate of returns*), dan arus kas (*cash flows*) (Martatilo, 2009). Adanya potensi penurunan laba setelah pajak, tingkat pengembalian, dan arus kas, serta tidak adanya kontra prestasi langsung mengakibatkan perusahaan cenderung untuk mengurangi biaya atau beban pajak perusahaan. Untuk meminimalkan beban pajak tersebut, perusahaan berpotensi melakukan perencanaan pajak (*tax planning*).

¹ Corresponding author



Dalam hal ini, pemilik akan mendorong manajemen untuk melakukan tindakan pajak agresif untuk mengurangi beban pajak yang muncul (Chen *et al.*, 2010). Umumnya perencanaan pajak merujuk pada proses merencanakan usaha dan transaksi wajib pajak supaya utang pajak berada dalam jumlah yang minimal, tetapi masih dalam bingkai peraturan perpajakan. Upaya tersebut kerap disebut sebagai penghindaran pajak (*tax avoidance*) (Barr, 1997 dalam Masri dan Martani, 2012).

Penghindaran pajak perusahaan didefinisikan sebagai transaksi atau kejadian baik pasif maupun agresif yang mengarah pada pengurangan jumlah pajak yang dibayar oleh perusahaan (Dyrenge *et al.*, 2008). Di satu sisi, penghindaran pajak juga dapat dijelaskan sebagai suatu rangkaian kesatuan dari strategi perencanaan pajak. Dalam rangkaian strategi perencanaan pajak, terdapat istilah lain dari penghindaran pajak seperti ketidakpatuhan (*noncompliance*), penggelapan (*evasion*), agresivitas (*aggressiveness*), dan penyembunyian (*sheltering*). Aktivitas strategi pajak bisa ada dimana saja di sepanjang rangkaian tersebut, hal ini tergantung dengan seberapa agresif aktivitas dalam mengurangi pajak (Hanlon dan Heitzman, 2010).

Penelitian ini bertujuan untuk menguji dan memperoleh bukti empiris mengenai insentif pelaporan dan perencanaan pajak perusahaan yaitu pengaruh ketidakpastian posisi pajak perusahaan, keahlian pajak direksi, dan insentif remunerasi berbasis kinerja personil manajemen kunci terhadap penghindaran pajak perusahaan.

KERANGKA PEMIKIRAN TEORITIS DAN PERUMUSAN HIPOTESIS

Teori yang digunakan dalam penelitian ini adalah teori agensi. Teori agensi merupakan teori yang menjelaskan adanya kontrak kerja antara *principal* dan *agent*, yang mana satu atau beberapa *principals* (pemilik) mendelegasikan beberapa otoritas mereka untuk membuat keputusan kepada agen (manajer). Dalam *agency theory* dijelaskan mengenai timbulnya biaya agensi yang diberikan kepada agen. Berdasarkan hal tersebut, adanya biaya agensi dapat meningkatkan beban yang dikeluarkan perusahaan. Di sisi lain, para agen dalam hal ini manajemen kunci harus memenuhi kepentingan pemilik, salah satunya dengan meningkatkan laba. Untuk tetap mempertahankan atau meningkatkan laba tersebut, maka manajemen akan berupaya untuk mengurangi beban yang dikeluarkan perusahaan. Salah satu beban yang mungkin dikurangkan adalah beban pajak.

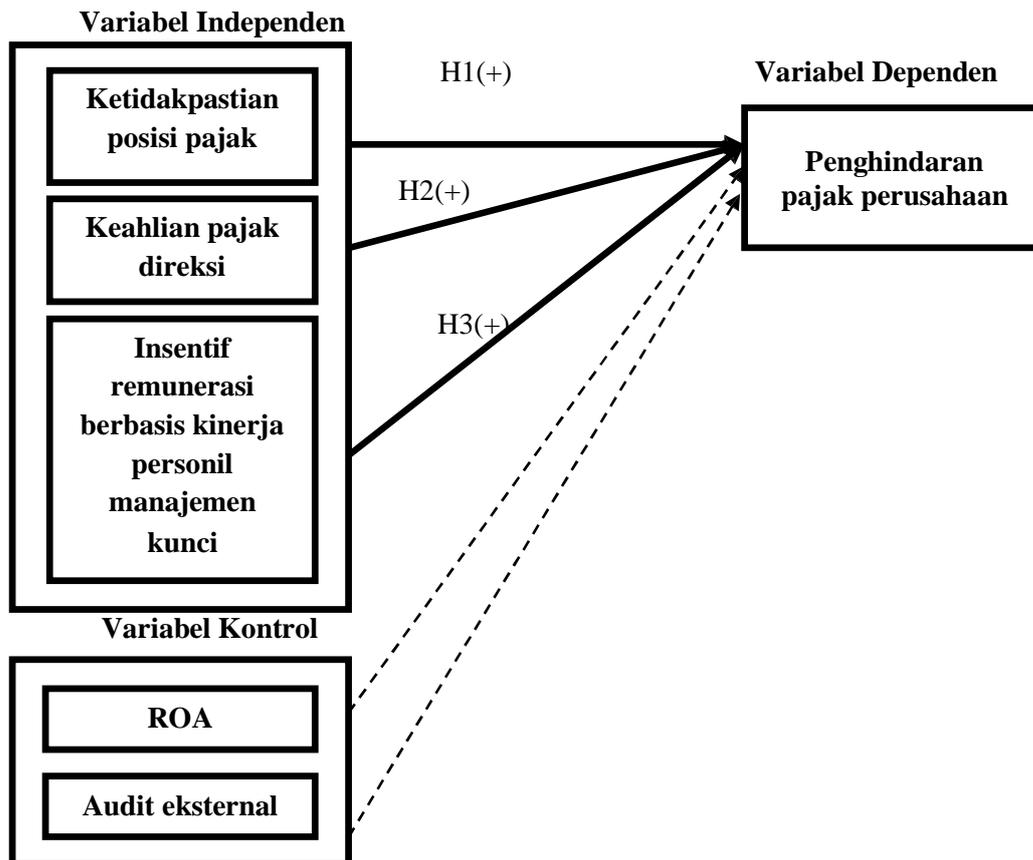
Adanya ketidakpastian dalam estimasi pajak dapat mengurangi informasi dari laba akuntansi yang dikaitkan dengan laporan rekonsiliasi penghasilan kena pajak dalam laporan keuangan mereka. Informasi yang dimaksud adalah informasi mengenai keberlanjutan laba (*sustainable earnings*) di masa depan, yang ditentukan oleh komponen akrual dan kas dan dapat mencerminkan kinerja keuangan perusahaan yang sesungguhnya. Hal ini tentu saja dapat mempengaruhi keputusan investor. Selain itu, kompleksitas dan ketidakjelasan terkait dengan perencanaan pajak dalam beberapa yurisdiksi cenderung menimbulkan ketidakpastian perkiraan pajak. Ketidakpastian atas estimasi akuntansi pajak merupakan penentu potensi penghindaran pajak perusahaan.

Selain ketidakpastian posisi pajak perusahaan, penghindaran pajak perusahaan juga dapat dipengaruhi oleh keahlian pajak direksi. Dyrenge *et al.* (2010) menyatakan bahwa direksi dan personil manajemen puncak dapat mempengaruhi perencanaan pajak berisiko atau agresif dengan membentuk kesesuaian dan kerangka kepatuhan untuk perusahaan. Anggota direksi yang memiliki pengalaman pajak dapat berkontribusi sebagai sumber daya yang diperlukan untuk membangun aturan pajak dan menambah secara signifikan efektivitas fungsi pajak dalam hal penurunan kewajiban pajak perusahaan (Maydew dan Shackelford, 2005). Berdasarkan hal tersebut, direksi yang memiliki keahlian pajak dapat memanfaatkan keahlian mereka untuk melakukan penghindaran pajak perusahaan.

Selain ketidakpastian posisi pajak perusahaan dan keahlian pajak direksi, insentif atau dorongan perusahaan untuk melakukan penghindaran pajak dapat dipengaruhi dengan adanya insentif remunerasi berbasis kinerja personil manajemen kunci. Rego dan Wilson (2012) menyatakan bahwa insentif remunerasi berbasis ekuitas akan memotivasi manajer untuk melakukan perencanaan pajak berisiko. Adanya remunerasi akan mengakibatkan manajer termotivasi untuk meningkatkan pendapatan setelah pajak untuk pemegang saham dan perusahaan. Salah satu cara yang paling efektif untuk mencapai peningkatan pendapatan setelah pajak adalah dengan mengurangi jumlah beban pajak penghasilan perusahaan.

Penelitian ini menguji pengaruh ketidakpastian posisi pajak perusahaan, keahlian pajak direksi, dan insentif remunerasi berbasis kinerja personil manajemen kunci terhadap penghindaran pajak perusahaan. Ketidakpastian posisi pajak perusahaan, keahlian pajak direksi, dan insentif remunerasi berbasis kinerja personil manajemen kunci menjadi variabel independen dan penghindaran pajak perusahaan menjadi variabel dependen dalam penelitian ini. Variabel kontrol yang digunakan dalam penelitian ini adalah *return on asset* (ROA) dan auditor eksternal. Berdasarkan uraian di atas dapat digambarkan kerangka pemikiran sebagai berikut:

Gambar 1
Kerangka Pemikiran Teoritis



Pengaruh Ketidakpastian Posisi Pajak Perusahaan terhadap Penghindaran Pajak Perusahaan

Dalam catatan atas laporan keuangan terdapat penjabaran mengenai penggunaan pertimbangan, estimasi, dan asumsi oleh manajemen. Penggunaan pertimbangan, estimasi, dan asumsi tersebut berkaitan dengan kondisi yang dialami perusahaan, salah satunya berkaitan dengan perhitungan pajak perusahaan. Perhitungan pajak perusahaan dengan *self assesment system* memberikan kesempatan bagi perusahaan untuk melakukan perhitungan pajak perusahaan mereka. Dalam perhitungan pajak tersebut, perusahaan akan melakukan estimasi saat memperkirakan jumlah pajak perusahaan. Adanya estimasi dalam perhitungan pajak yang dilakukan oleh perusahaan dapat menimbulkan perbedaan dengan perhitungan pajak perusahaan tersebut oleh pemerintah. Perbedaan perhitungan tersebut dapat menimbulkan ketidakpastian terhadap pajak perusahaan. Ketidakpastian pajak perusahaan tersebut dapat dilaporkan oleh perusahaan dalam catatan atas laporan keuangan.

Dalam penelitian Richardson dan Taylor (2013) dijelaskan bahwa pengungkapan ketidakpastian pajak perusahaan dapat berkaitan dengan perencanaan pajak perusahaan. Hal ini disebabkan adanya estimasi dan asumsi yang digunakan dalam perhitungan pajak dapat dikaitkan dengan strategi perencanaan pajak perusahaan tersebut. Penggunaan estimasi dan asumsi yang menimbulkan ketidakpastian pajak perusahaan dapat mengarah kepada pengurangan jumlah pajak



perusahaan berpotensi menyebabkan terjadinya penghindaran pajak perusahaan. Jadi, hipotesis pertama dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

H₁: Pengungkapan Ketidakpastian posisi pajak perusahaan berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak perusahaan

Pengaruh Keahlian Pajak Direksi terhadap Penghindaran Pajak Perusahaan

Dewan direksi merupakan puncak dari pengendalian keputusan dalam suatu perusahaan. Dalam pengendalian keputusan tersebut, dewan direksi bertanggung jawab untuk memantau manajemen perusahaan dan keputusan strategis serta operasional utama. Dyreng et al. (2010) menyatakan bahwa direksi dan personil manajemen puncak dapat mempengaruhi perencanaan pajak berisiko atau agresif dengan membentuk kesesuaian dan kerangka kepatuhan untuk perusahaan.

Direksi dan personil manajemen puncak dapat mempengaruhi perencanaan pajak berisiko jika mereka memiliki keahlian pajak. Dalam hal ini keahlian pajak tersebut dapat dimiliki oleh anggota direksi melalui pengalaman dalam akuntansi perpajakan atau pengalaman kerja audit yang berkaitan dengan pajak. Pengalaman dalam akuntansi perpajakan dapat diperoleh dewan direksi melalui pelatihan, pengalaman kerja, dan latar belakang pendidikan mereka. Selain itu, pengalaman kerja audit juga dapat dikaitkan keahlian pajak karena pajak merupakan salah satu bagian yang akan diaudit oleh auditor. Seorang auditor yang terlibat dalam bidang perpajakan harus memiliki pengetahuan tentang pajak. Berdasarkan hal tersebut, adanya pengalaman audit yang dimiliki oleh direksi memungkinkan dewan direksi memiliki keahlian pajak yang dapat digunakannya dalam menentukan strategi perencanaan pajak perusahaan. Jadi, hipotesis kedua dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

H₂: Keahlian pajak direksi berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak perusahaan.

Pengaruh Insentif Remunerasi Berbasis Kinerja Personil Manajemen Kunci terhadap Penghindaran Pajak Perusahaan

Personil manajemen kunci perusahaan adalah orang-orang yang mempunyai wewenang dan tanggung jawab untuk merencanakan, memimpin, dan mengendalikan kegiatan perusahaan yang meliputi anggota dewan komisaris, direksi, dan manajer dari perusahaan. Dalam melaksanakan tugas dan tanggung jawab tersebut, personil manajemen kunci akan mendapatkan remunerasi. Dalam hal ini, remunerasi merupakan suatu bentuk pembayaran periodik yang diberikan kepada karyawan yang dinyatakan dalam suatu kontrak kerja.

Dalam penelitian Rego dan Wilson (2012) dinyatakan bahwa insentif remunerasi berbasis ekuitas akan memotivasi manajer untuk melakukan perencanaan pajak berisiko. Remunerasi dengan jumlah yang besar akan mengakibatkan manajer termotivasi untuk meningkatkan laba setelah pajak untuk kepentingan pemegang saham dan perusahaan. Hal ini disebabkan adanya remunerasi dengan jumlah besar akan meningkatkan biaya atau beban yang dikeluarkan perusahaan terkait dengan biaya agensi. Padahal, di sisi lain direksi dan manajer harus mempertimbangkan kepentingan pemegang saham perusahaan dengan meningkatkan laba setelah pajak. Untuk memenuhi kepentingan pemegang saham tersebut, maka biaya atau beban yang dikeluarkan oleh perusahaan harus dikurangi. Salah satu cara yang paling efektif adalah dengan mengurangi jumlah beban pajak penghasilan perusahaan. Pengurangan jumlah beban pajak perusahaan dapat mengarah pada penghindaran pajak perusahaan. Berdasarkan hal tersebut, adanya kompensasi yang cukup melalui insentif remunerasi berbasis kinerja dapat memotivasi manajer untuk melakukan kegiatan pajak berisiko dan agresif yang biasanya menyebabkan penghindaran pajak. Jadi, hipotesis ketiga dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

H₃: Insentif remunerasi berbasis kinerja personil manajemen kunci berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak perusahaan

METODE PENELITIAN

Variabel Penelitian

Variabel dependen penelitian ini adalah penghindaran pajak perusahaan yang diukur dengan *book-tax differences* (BTDs). BTDs diukur dengan laba akuntansi sebelum pajak dikurangi penghasilan kena pajak dibagi total aset.

Variabel independen ketidakpastian posisi pajak perusahaan diukur dengan variabel dummy yaitu bernilai 1 jika perusahaan mengungkapkan ketidakpastian yang terkait dengan posisi pajak dan 0 untuk sebaliknya. Variabel independen keahlian pajak direksi diukur dengan variabel dummy yaitu bernilai 1 jika terdapat setidaknya satu orang dari direksi yang memiliki keahlian atau pengalaman yang berkaitan dengan pajak atau audit dan 0 untuk sebaliknya. Variabel independen Insentif remunerasi berbasis kinerja personil manajemen kunci diukur dengan logaritma natural total kompensasi, yang mencakup jumlah gaji, bonus, tunjangan, dan pembayaran lain yang diterima personil manajemen kunci (dewan komisaris dan direksi) selama satu tahun.

Variabel kontrol dalam penelitian ini adalah *Return on Assets* (ROA) dan auditor eksternal. ROA dimasukkan dalam penelitian untuk mengendalikan kinerja perusahaan dan mengeluarkan akibat tertentu dari penghindaran pajak. ROA diukur sebagai pendapatan sebelum pajak dibagi dengan total aset. Auditor eksternal (AUD) dimasukkan dalam penelitian untuk mengendalikan pengawasan perusahaan dan kualitas audit (Matsumura dan Tucker, 1992; Rezaee, 2005 dalam Richardson dan Taylor, 2013). AUD diukur sebagai variabel dummy 1 jika perusahaan mempekerjakan auditor eksternal yang merupakan anggota Big 4 dan 0 sebaliknya.

Populasi dan Sampel Penelitian

Populasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2013. Total jumlah sampel dalam penelitian ini adalah sebanyak 82 perusahaan. Perusahaan yang menjadi sampel dalam penelitian ini dipilih dengan menggunakan metode *purposive sampling*, dan bertujuan untuk mendapatkan sampel yang *representative* sesuai dengan kriteria yang ditentukan. Kriteria tersebut ditentukan sebagai berikut:

1. Perusahaan publik manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2013.
2. Perusahaan menyajikan laporan keuangan dalam mata uang rupiah.
3. Perusahaan yang memiliki data yang lengkap dan mendukung pelaksanaan penelitian ini.

Metode Analisis

Pengujian hipotesis dilakukan dengan analisis regresi *Ordinary Least Square* (OLS). Model regresi dalam penelitian ini sebagai berikut:

$$BTD_{sit} = \beta_0 + \beta_1 \text{Ketidakpastian Pajak}_{it} + \beta_2 \text{Keahlian Pajak}_{it} + \beta_3 \text{Remunerasi}_{it} + \beta_4 \text{ROA}_{it} + \beta_5 \text{AUD}_{it} + \epsilon_{it}$$

Keterangan

BTDs	: Penghindaran pajak perusahaan
Ketidakpastian Pajak	: Pengungkapan ketidakpastian posisi pajak perusahaan
Keahlian Pajak	: Keahlian pajak direksi
Remunerasi	: Insentif remunerasi berbasis kinerja personil manajemen kunci
ROA	: <i>Return on assets</i>
AUD	: Auditor eksternal

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Deskripsi Sampel Penelitian

Objek penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2013. Total jumlah sampel penelitian ini adalah sebanyak 82 perusahaan. Sampel penelitian diperoleh melalui beberapa kriteria yang dapat dilihat pada tabel berikut:

Tabel 1
Perincian Perolehan Sampel

No.	Kriteria	Jumlah
1.	Perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2013.	141
2.	Perusahaan yang menggunakan mata uang asing dalam laporan keuangan	(27)
3.	Perusahaan yang tidak mencantumkan data lengkap	(6)
4.	Perusahaan yang mengalami pailit	(2)
5.	Perusahaan yang baru <i>listing pada tahun 2013</i>	(5)
6.	Perusahaan yang mengalami rugi	(18)
	Jumlah Sampel Perusahaan	83
	Data <i>Outlier</i>	(1)
	Jumlah Sampel Akhir	82



Berdasarkan tabel perincian perolehan sampel di atas, dapat diketahui bahwa perusahaan yang menjadi sampel penelitian adalah sebanyak 83 data yang digunakan. Namun setelah dilakukan pengolahan data, terdapat 1 data *outlier* yang harus dikeluarkan dari sampel penelitian. Data *outlier* diidentifikasi sebagai penyebab data menjadi tidak normal karena memiliki nilai ekstrim yang terlihat sangat berbeda jauh dari data lain, oleh sebab itu data *outlier* harus dihilangkan dari sampel penelitian. *Outlier* dapat dideteksi dengan cara mengkonversi nilai data ke dalam skor *standardized* atau disebut *z-score* (Ghozali, 2011). Selanjutnya, data yang memiliki standar skor (*z-score*) dengan nilai pada kisaran 3 sampai 4 maka dinyatakan *outlier*. Dengan demikian, total sampel akhir yang digunakan adalah 82 data dan selanjutnya digunakan untuk analisis dan pengujian hipotesis.

Deskripsi Variabel

Statistik deskriptif memberikan gambaran mengenai variabel penelitian yang dilihat dari nilai minimum, nilai maksimum, nilai rata-rata (*mean*) dan standar deviasi. Hasil statistik deskriptif dari masing-masing variabel penelitian ini disajikan dalam tabel berikut:

Tabel 2
Statistik Deskriptif

	N	Minimum	Maksimum	Mean	Standar Deviasi
BTDs	82	-0,0759	0,2374	0,0265	0,0512
Ketidakpastian Pajak	82	0	1	0,61	0,491
Keahlian Pajak	82	0	1	0,28	0,452
Remunerasi	82	19,7816	27,5648	22,9733	1,5927
ROA	82	0,0035	0,5363	0,1171	0,1147
AUD	82	0	1	0,41	0,496

Sumber: Data sekunder yang diolah, 2015

Berdasarkan hasil perhitungan pada tabel 2 di atas dapat diketahui bahwa N atau total data setiap variabel berjumlah 82 pada tahun 2013. Variabel dependen dalam penelitian ini adalah penghindaran pajak perusahaan (BTDs) yang diukur dengan laba akuntansi sebelum pajak dikurangi penghasilan kena pajak dibagi total aset menunjukkan rata-rata 0,0265. Pada tabel tersebut juga terlihat bahwa penghindaran pajak perusahaan (BTDs) mempunyai nilai minimum -0,0759 dan maksimum 0,2374 dengan standar deviasi 0,0512.

Variabel independen yang pertama yaitu ketidakpastian posisi pajak perusahaan yang diukur dengan variabel dummy yaitu, 1 jika perusahaan mengungkapkan ketidakpastian posisi pajak perusahaan dan 0 untuk sebaliknya. Ketidakpastian posisi pajak perusahaan memiliki nilai rata-rata 0,61 dan standar deviasi 0,491. Nilai rata-rata menunjukkan bahwa sebanyak 61% perusahaan mengungkapkan ketidakpastian posisi pajak perusahaan. Variabel independen yang kedua yaitu keahlian pajak yang diukur dengan variabel dummy (1 jika setidaknya terdapat 1 orang anggota dari dewan direksi yang memiliki keahlian pajak dan 0 untuk sebaliknya). Keahlian pajak memiliki nilai rata-rata 0,28 dan standar deviasi 0,452. Nilai rata-rata menunjukkan bahwa sebanyak 28% perusahaan memiliki anggota dewan direksi yang mempunyai keahlian pajak. Variabel independen yang ketiga yaitu insentif remunerasi berbasis kinerja personil manajemen kunci diukur dalam bentuk logaritma natural dari total insentif remunerasi yang diterima manajemen kunci. REM mempunyai nilai terendah 19,7816 dan nilai tertinggi 27,5648. Insentif remunerasi berbasis kinerja personil manajemen kunci memiliki nilai rata-rata 22,9733 dan standar deviasi 1,5927.

Variabel kontrol dalam penelitian ini ROA (*return on asset*) dan AUD (auditor eksternal). ROA (*return on asset*) mempunyai nilai terendah 0,0035 dan nilai tertinggi 0,5363. ROA memiliki nilai rata-rata 0,1171 dan standar deviasi 0,1147. AUD atau auditor eksternal diukur dengan menggunakan variabel dummy yaitu 1 jika perusahaan menggunakan jasa auditor eksternal yang termasuk big 4 dan 0 sebaliknya. AUD memiliki nilai rata-rata 0,41 dan standar deviasi 0,496. Nilai rata-rata menunjukkan bahwa sebanyak 41% perusahaan menggunakan jasa auditor eksternal yang termasuk big 4.

Pembahasan Hasil Penelitian

Hasil pengujian terhadap asumsi klasik menunjukkan bahwa model regresi telah memenuhi uji multikolonieritas, uji heteroskedastisitas, dan uji normalitas. Setelah memenuhi uji asumsi klasik, maka selanjutnya dilakukan pengujian hipotesis. Pengujian hipotesis dilakukan dengan menguji model persamaan secara parsial terhadap masing-masing variabel independen dan variabel kontrol menggunakan alat statistik Regresi *Ordinary Least Square*. Hasil pengujian model regresi disajikan sebagai berikut:

Tabel 3
Hasil Uji Hipotesis

Variabel	B	Nilai Signifikansi ($\alpha = 5\%$)
(Constant)	-3,983	0,013
Ketidakpastian pajak	0,594	0,005*
Keahlian pajak	0,413	0,069
Remunerasi	0,151	0,034*
ROA	2,172	0,019*
AUD	-0,612	0,012*

Keterangan: *) Signifikan

Sumber: Data sekunder yang diolah, 2015

Berdasarkan tabel 3 koefisien regresi variabel Ketidakpastian pajak adalah sebesar 0,594 dengan signifikansi 0,005. Nilai signifikansi tersebut lebih kecil dari 0,05. Hal ini menunjukkan ketidakpastian posisi pajak perusahaan memiliki pengaruh positif terhadap penghindaran pajak perusahaan, sehingga **hipotesis 1 diterima**. Hasil penelitian yang diperoleh, ketidakpastian posisi pajak perusahaan berpengaruh positif dan signifikan terhadap penghindaran pajak perusahaan. Hasil ini sesuai dengan hipotesis pertama. Hasil ini juga menjelaskan bahwa adanya pengungkapan ketidakpastian posisi pajak perusahaan dalam laporan keuangan dapat digunakan sebagai insentif atau dorongan bagi perusahaan untuk melakukan penghindaran pajak. Adanya estimasi dalam perhitungan pajak dan terjadinya perbedaan perhitungan pajak antara perusahaan dan pemerintah akan menyebabkan ketidakpastian posisi pajak perusahaan tersebut. Hal ini dapat dimanfaatkan oleh manajer untuk melakukan penghindaran pajak perusahaan berdasarkan subjektivitas mereka saat melakukan perkiraan dalam perhitungan pajak. Dengan kata lain ketidakpastian atas estimasi pajak dapat dijadikan salah satu indikator penentu potensi penghindaran pajak perusahaan. Hasil penelitian ini sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Richardson dan Taylor (2013) yang menghasilkan kesimpulan bahwa ketidakpastian posisi pajak perusahaan berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak perusahaan.

Berdasarkan tabel 3 koefisien regresi variabel Keahlian pajak adalah sebesar 0,413 dengan signifikansi 0,069. Nilai signifikansi tersebut lebih besar dari 0,05. Hal ini menunjukkan bahwa keahlian pajak direksi tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak perusahaan, sehingga **hipotesis 2 ditolak**. Hasil ini tidak sesuai dengan hipotesis 2, bahwa keahlian pajak berpengaruh terhadap penghindaran pajak perusahaan. Hal ini mungkin disebabkan dalam melakukan perencanaan pajak, perusahaan tetap memerlukan koordinasi dari berbagai kelompok profesional, termasuk departemen pajak, penasihat hukum, akuntan, auditor, dan penasihat keuangan, yang semuanya dapat menawarkan nasihat pajak sebagai input (Richardson dan Taylor, 2013). Adanya koordinasi dari berbagai kelompok menunjukkan bahwa perusahaan tetap membutuhkan peran dari pihak lain dalam melakukan perencanaan pajak untuk perusahaan, walaupun terdapat anggota dari dewan direksi yang memiliki keahlian pajak.

Berdasarkan tabel 3 koefisien regresi variabel Remunerasi adalah sebesar 0,151 dengan signifikansi 0,034. Nilai signifikansi tersebut lebih kecil dari 0,05. Hal ini menunjukkan insentif remunerasi berbasis kinerja personal manajemen kunci memiliki pengaruh positif terhadap penghindaran pajak perusahaan, sehingga **hipotesis 3 diterima**. Hasil ini menjelaskan bahwa adanya insentif remunerasi berbasis kinerja yang diberikan kepada personal manajemen kunci seperti dewan komisaris dan direksi dapat digunakan sebagai insentif atau dorongan bagi perusahaan untuk melakukan penghindaran pajak.

Dalam *agency theory* dijelaskan mengenai timbulnya biaya agensi yang diberikan kepada agen. Berdasarkan hal tersebut, adanya biaya agensi dapat meningkatkan beban yang dikeluarkan perusahaan. Di sisi lain, para agen dalam hal ini manajemen kunci harus memenuhi kepentingan pemilik, salah satunya dengan meningkatkan laba. Untuk tetap mempertahankan atau meningkatkan laba tersebut, maka manajemen kunci dapat akan berupaya untuk mengurangi beban yang dikeluarkan perusahaan. Salah satu beban yang mungkin dikurangkan adalah beban pajak. Berdasarkan hal tersebut, adanya peningkatan insentif remunerasi berbasis kinerja personal manajemen kunci dapat memotivasi manajemen kunci untuk melakukan pengurangan terhadap jumlah pajak yang akan dibayar perusahaan. Hal ini juga menunjukkan bahwa manajemen kunci melakukan perencanaan pajak yang dapat mengarah pada penghindaran pajak. Hasil penelitian ini sesuai dengan beberapa hasil dari penelitian terdahulu seperti penelitian oleh Richardson dan Taylor (2013), Walsh dan Ryan (1997), dan Desai dan Dharmapala (2006) yang menyatakan bahwa adanya remunerasi yang diberikan kepada dewan direksi dan komisaris dapat berpengaruh terhadap penghindaran pajak perusahaan.

Berdasarkan tabel 3 koefisien regresi variabel ROA adalah sebesar 2,172 dengan signifikansi 0,019. Nilai signifikansi tersebut lebih kecil dari 0,05. Hal ini menunjukkan *return on asset* (ROA) berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak perusahaan. Berdasarkan tabel 3 koefisien regresi variabel AUD adalah sebesar -0,612 dengan signifikansi 0,012. Nilai signifikansi tersebut lebih kecil dari 0,05. Hal ini menunjukkan auditor eksternal berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak perusahaan.

KESIMPULAN

Hasil penelitian yang diperoleh menunjukkan bahwa ketidakpastian posisi pajak perusahaan berpengaruh positif dan signifikan terhadap penghindaran pajak perusahaan. Adanya pengungkapan ketidakpastian posisi pajak perusahaan dapat dimanfaatkan oleh manajer untuk memfasilitasi penghindaran pajak perusahaan dengan memanfaatkan perbedaan yang timbul dari subjektivitas terhadap penerapan peraturan pajak. Berdasarkan hal tersebut pengungkapan ketidakpastian posisi pajak perusahaan dapat menjadi insentif atau dorongan bagi perusahaan untuk melakukan penghindaran pajak perusahaan. Selanjutnya, keahlian pajak tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak perusahaan. Hal ini mungkin disebabkan dalam melakukan perencanaan pajak, perusahaan tetap memerlukan koordinasi dari berbagai kelompok profesional, termasuk departemen pajak, penasihat hukum, akuntan, auditor, dan penasihat keuangan. Berdasarkan hal ini, dapat dikatakan bahwa perencanaan pajak yang dilakukan perusahaan tidak hanya mengandalkan keahlian pajak direksi. Hasil penelitian juga menunjukkan bahwa insentif remunerasi berbasis kinerja personal manajemen kunci berpengaruh positif dan signifikan terhadap penghindaran pajak perusahaan. Hasil ini menjelaskan bahwa adanya insentif remunerasi berbasis kinerja yang diberikan kepada personal manajemen kunci seperti dewan komisaris dan direksi dapat memotivasi manajemen kunci untuk melakukan pengurangan terhadap beban perusahaan untuk memenuhi kepentingan pemilik. Salah satu beban perusahaan yang mungkin dikurangkan adalah beban pajak, sehingga manajemen kunci berpotensi melakukan perencanaan pajak yang mengarah pada penghindaran pajak perusahaan.

Penelitian ini memiliki keterbatasan yaitu interpretasi data dan hasil mengenai ketidakpastian posisi pajak perusahaan pada hipotesis pertama dan keahlian pajak direksi pada hipotesis kedua berdasarkan subjektivitas penulis. Hal ini disebabkan adanya perbedaan yang bisa terjadi dalam menganalisis dan mengidentifikasi ketidakpastian posisi pajak perusahaan pada laporan keuangan dan laporan tahunan perusahaan, serta hasil uji hipotesis pertama dan kedua.



Berdasarkan hasil analisis, pembahasan, dan kesimpulan dalam penelitian ini, maka saran yang dapat diberikan penulis yaitu penelitian selanjutnya disarankan menambah sektor perusahaan yang diteliti, sehingga tidak terbatas hanya untuk perusahaan manufaktur. Hal ini diperlukan agar penelitian selanjutnya dapat memberikan hasil yang lebih tergeneralisasi. Penelitian selanjutnya juga disarankan untuk meneliti mengenai bagian lain dari perencanaan pajak seperti ketidakpatuhan pajak (*tax noncompliance*), penggelapan pajak (*tax evasion*), agresivitas pajak (*tax aggressiveness*), dan penyembunyian pajak (*tax sheltering*).

REFERENSI

- Badan Pusat Statistik, 2014, *Data Realisasi Penerimaan Negara (Milyar Rupiah) 2007-2014*, Jakarta.
- Beattie, V., Goodacre, A., Thomson, S.J., 2006. Corporate financing decisions: UK survey evidence. *J. Bus., Finan. Account.* 33 (9/10), 1402–1434.
- Chen, S., Chen, X., Cheng, Q., & Shevlin, T. (2010). Are family firms more tax aggressive than non-family firms?. *Journal of Financial Economics* 95, 41–61.
- Desai, M.A., Dharmapala, D., 2006. Corporate tax avoidance and high-powered incentives. *J. Financ. Econ.* 79, 145–179.
- Dyreng, S., Hanlon, M., Maydew, E., 2008. Long-run corporate tax avoidance. *Account. Rev.* 83 (1), 61–82.
- Dyreng, S.D., Hanlon, M., Maydew, E., 2010. The effects of managers on corporate tax avoidance. *Account. Rev.* 85 (4), 1163–1189.
- Ghozali, Imam. 2006. *Analisis Multivariate SPSS*. Badan Penerbit Universitas Diponegoro. Semarang.
- Hanlon, M., Heitzman, S., 2010. A review of tax research. *J. Account. Econ.* 50, 127–178.
- Martatilova, L.P.A. 2009. Kajian Normatif Yuridis Mengenai Peraturan Anti Penghindaran Pajak (*Anti Avoidance Rule*) Menurut Peraturan Perundang-Undangan Perpajakan di Indonesia. *Tesis*, Universitas Indonesia.
- Masri, Indah dan Dwi Martani. 2012. Pengaruh Tax Avoidance Terhadap Cost Debt. Universitas Indonesia.
- Maydew, E.L., Shackelford, D.A., 2005. The Changing Role of Auditors in Corporate Tax Planning. *NBER Working Paper* No. 11504.
- Rego, S., Wilson, R., 2012. Equity risk and corporate tax aggressiveness. *J. Account. Res.* 50 (3), 775–810.
- Rezaee, Z., 2005. Causes, consequences, and deterrence of financial statement fraud. *Critic. Pers. Account.* 16, 277–298.
- Shackelford, D.A., Shevlin, T., 2001. Empirical tax research in accounting. *J. Account. Econ.* 31 (2), 321–387.
- Taylor, G., Richardson, G., 2013. Incentives for corporate tax planning and reporting: Empirical evidence from Australia. *Journal of Contemporary Accounting & Economics.* 10 (2014), 1–15.

