

PENGARUH RASIO PAJAK TANGGUHAN, KEAHLIAN PAJAK, DAN REMUNERASI TERHADAP PENGHINDARAN PAJAK (Studi Empiris pada Perusahaan Publik yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2015-2017)

Melinda Regita Cahyani, Endang Kiswara¹

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

ABSTRACT

This study aims to examine the influence of deferred tax ratio, the tax expertise, and the performance-based remuneration of it's key management personnel on the relationship on tax avoidance. In this study, tax avoidance was measured using a ratio scale through the book tax differences. The deferred tax ratio and the tax expertise were measured using the interval scale, whereas in previous study was using the nominal scale (dummy variable). While the performance-based remuneration was measured through the ratio scale. The control variables used in this study are size, ROA, board independence, and CEO tenure. The population used in this study are companies listed on the Indonesia Stock Exchange (IDX) for the period 2015-2017 using the random sampling method. The final sample obtained was 135 companies out of a total of 476 companies during 2015-2017. Hypothesis testing is done using panel data regression analysis. The results of this study show that the deferred tax ratio have a positive effect on tax avoidance. Similarly, the tax expertise have a positive effect on corporate tax avoidance. While the performance-based remuneration of it's key management personnel are not affected by tax avoidance.

Keywords: Corporate Tax Avoidance, Deferred Tax Ratio, Tax Expertise, Performance-Based Remuneration

PENDAHULUAN

Pengelolaan pajak yang baik pada suatu perusahaan merupakan hal yang vital karena berpengaruh terhadap kontrol sumber daya yang dimiliki perusahaan dalam menjalankan kewajiban perpajakan dengan efektif serta efisien agar sesuai dengan target yang dimiliki perusahaan (Agasi & Septiani, 2015). Bagi wajib pajak badan, pajak diakui biaya atau beban, yang dengan demikian mereka mempunyai kewajiban untuk membayarkannya kepada pemerintah. Oleh sebab itu jika pajak tidak dikelola secara optimal, maka kemungkinan perusahaan akan mengalami masalah terkait dengan pengenaan pajak atau bahkan dapat terlibat sengketa pajak. Oleh karena itu, untuk meminimalkan beban pajak tersebut perusahaan berpotensi secara agresif untuk mengurangi pajak perusahaan atau penghindaran pajak perusahaan, melalui perencanaan pajak (*tax planning*).

Selama ini, *tax planning* mengarah pada proses merencanakan transaksi wajib pajak dengan tujuan untuk meminimalisir jumlah utang pajak, namun tetap pada lingkup peraturan perundang-undangan yang berlaku. Dalam meminimalisir biaya pajak yang akan timbul, pemilik perusahaan cenderung berpotensi mendorong manajemen untuk melakukan tindakan pajak yang agresif (Chen et al., 2010). Upaya merencanakan transaksi-transaksi tersebut sering didefinisikan dengan penghindaran pajak (*tax avoidance*) (Masri dan Martani, 2012). Perencanaan pajak (*tax avoidance*) biasanya dilakukan dengan cara memanfaatkan celah atau kelemahan pada hukum pajak sehingga bukan merupakan kategori yang menyalahi aturan hukum. Strategi pajak yang agresif memaksakan ketidakpastian yang signifikan bagi suatu perusahaan dalam hal menerapkan undang-undang

¹ Corresponding author

perpajakan dan menurunkan estimasi pajak. Salah satu estimasi yang dilakukan perusahaan yaitu terkait dengan pajak tangguhan untuk menentukan aset dan atau liabilitas pajak tangguhan. Dalam sudut pandang perpajakan, pajak tangguhan nilai pajaknya dapat memberikan pengaruh baik menambah maupun mengurangi beban pajak pada tahun yang bersangkutan.

Selain itu, perilaku eksekutif mungkin mempunyai efek yang signifikan pada tingkat penghindaran pajak perusahaan sebagai akibat pengaruh eksekutif dalam kontrol internal dan fungsi risiko manajemen perusahaan mereka (Dyrenge et al., 2010). Frank et al (2009) dalam penelitiannya juga mendapati adanya hubungan yang positif terkait pajak dan pelaporan keuangan yang agresif. Taylor & Richardson (2014) dalam penelitiannya menyelidiki keterkaitan penghindaran pajak perusahaan dengan perusahaan yang melaporkan ketidakpastian posisi pajaknya, yang belum diperiksa secara eksplisit dalam studi sebelumnya. Penelitian tersebut juga menunjukkan bahwa pengungkapan ketidakpastian terkait dengan perhitungan posisi pajak perusahaan secara signifikan terkait positif dengan penghindaran pajak. Perusahaan cenderung mengungkapkan ketidakpastian pajak karena keikutsertaan mereka dalam kegiatan penghindaran pajak yang kompleks dan membingungkan. Selain itu, perencanaan pajak yang berisiko atau agresif dapat mengaburkan kinerja aktual perusahaan dan mengurangi konten informasi dari penghasilan kena pajaknya.

Berdasarkan *research gap* tersebut, fokus utama dalam penelitian ini yaitu untuk menguji apakah rasio pajak tangguhan, keahlian pajak, dan remunerasi berbasis kinerja manajemen kunci berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak.

KERANGKA PEMIKIRAN TEORITIS DAN PERUMUSAN HIPOTESIS

Dalam teori agensi, terdapat hubungan kontraktual antara pemegang saham (prinsipal) dan manajer perusahaan (agen) dimana prinsipal mendelegasikan otoritas tertentu kepada agen untuk mewujudkan tujuannya (Anthony & Govindarajan, 2005). Seorang agen mempunyai kewajiban yaitu mampu menyediakan informasi yang relevan terkait kondisi perusahaan seperti pengungkapan informasi akuntansi yang tercermin dalam laporan keuangan kepada pemilik atau pemegang saham perusahaan sebagai bentuk dari evaluasi kinerja perusahaan. Namun hubungan tersebut dalam praktiknya rawan timbul suatu konflik, yang diakibatkan oleh asimetri informasi. Asimetris informasi tersebut muncul dikarenakan posisi agen yang memiliki informasi lebih jika dibandingkan prinsipal. Lebih lanjut, asimetris informasi tersebut juga dapat muncul yang disebabkan prinsipal tidak selalu dapat mengawasi seluruh kegiatan agen sehingga agen dapat memberikan informasi yang tidak benar kepada prinsipal.

Terbatasnya informasi antara agen dan prinsipal memberi celah pihak manajer untuk bertindak sesuai dengan kepentingannya sendiri, termasuk mengeksploitasi kegiatan pajak sebagai alat untuk oportunistik manajerial. Ketidaktahuan prinsipal tersebut dapat memberikan celah bagi manajemen yang dapat dimanfaatkan untuk melakukan penghindaran pajak yaitu dengan merevisi laporan keuangan untuk meminimalkan beban pajak. Di sisi lain, pemegang saham kurang memiliki informasi yang cukup terkait dengan perencanaan pajak yang dilakukan oleh manajer. Hal ini dapat menimbulkan resiko terkait dengan reputasi perusahaan apabila manajer terbukti melakukan penghindaran pajak. Hal ini dapat merugikan perusahaan khususnya pemegang saham karena akan mengganggu reputasi perusahaan dalam jangka panjang.

Pengaruh Pengungkapan Ketidakpastian Posisi Pajak Perusahaan terhadap Penghindaran Pajak

Menurut perspektif teori agensi, terdapat perbedaan kepentingan antara agen dan prinsipal. Prinsipal atau pemegang saham menginginkan laba yang tinggi sedangkan di sisi lain perusahaan juga mempunyai kewajiban untuk membayar pajak kepada pemerintah. Agen berusaha untuk memaksimalkan keuntungan pemegang saham yaitu dengan cara meminimalkan beban pajak agar pajak yang dibayarkan kepada pemerintah rendah. Pelaporan posisi pajak yang tidak pasti yang didukung oleh pengaturan internasional yang kompleks dapat menjadi indikasi perilaku pajak yang agresif. Strategi pajak yang agresif memaksakan ketidakpastian yang signifikan bagi suatu

perusahaan dalam hal menerapkan undang-undang perpajakan sehingga memberi celah untuk menurunkan estimasi pajak. Estimasi ketidakpastian atas kewajiban pajak saat ini (atau aset pajak kini) dapat dilaporkan dalam catatan atas laporan keuangan. Hal tersebut dapat terjadi ketika manajemen sedang menghadapi ketidakpastian yang signifikan dalam memperkirakan kewajiban pajak perusahaannya. Risiko yang dihadapi oleh manajemen dapat terjadi karena terdapat ketidaksesuaian antara beban pajak yang dilaporkan dari pengembalian pajak perusahaan dengan pajak yang seharusnya dibayarkan oleh perusahaan kepada pemerintah.

Ketidakpastian posisi pajak perusahaan adalah ketidaksesuaian antara beban dan kewajiban pajak yang dilaporkan dari pengembalian pajak perusahaan dengan apa yang seharusnya dibayarkan oleh perusahaan kepada otoritas pajak. Yang menjadi penyebabnya adalah adanya penghitungan jumlah pajak dilakukan perusahaan dengan pemerintah tersebut berbeda. Perbedaan ini kemudian dapat menimbulkan adanya pajak tangguhan. Pajak tangguhan disebabkan oleh adanya pengakuan pendapatan atau beban yang berbeda antara peraturan perpajakan (fiskal) dengan standar akuntansi keuangan (komersil). Adanya perbedaan tersebut dapat menimbulkan ketidakpastian terhadap pajak perusahaan yang dilaporkan oleh perusahaan dalam catatan atas laporan keuangan (Taylor & Richardson, 2014).

H1 : Pengungkapan ketidakpastian posisi pajak perusahaan secara positif berpengaruh terhadap penghindaran pajak.

Pengaruh Keahlian Pajak terhadap Penghindaran Pajak

Dalam rangka untuk mewakili kepentingannya dalam mengelola perusahaan, pemegang saham akan menunjuk sekelompok pimpinan perusahaan yang disebut dengan dewan direksi (*board of director*) yang berperan sebagai pengendali keputusan puncak dalam suatu perusahaan. Dyreng et al., (2010) mengklaim bahwa direktur dan personel manajemen puncak memengaruhi perencanaan pajak yang agresif atau berisiko dengan menetapkan kesesuaian dan kerangka kepatuhan untuk suatu perusahaan. Perencanaan pajak yang agresif erat kaitannya dengan oportunistik dan kemampuan manajerial. Kemampuan manajerial direksi salah satunya dapat berupa keahlian perpajakan dan pengalaman kerja audit.

Dewan direksi yang memiliki keahlian pajak dapat memanfaatkan keahlian mereka kaitannya dengan perencanaan pajak sehingga dapat mempengaruhi keputusan yang diambil perusahaan. Berdasarkan uraian tersebut, adanya keahlian pajak dan pengalaman audit yang dimiliki oleh dewan direksi dapat digunakan dalam menentukan strategi perencanaan pajak perusahaan.

H2 : Anggota dewan direksi yang memiliki keahlian perpajakan secara positif berpengaruh terhadap penghindaran pajak

Pengaruh Remunerasi Berbasis Kinerja Personel Manajemen Kunci Terhadap Penghindaran Pajak

Menurut PSAK No. 7 tentang Pengungkapan Pihak-Pihak Berelasi, personel manajemen kunci perusahaan merupakan pihak-pihak yang mempunyai kewenangan dan tanggung jawab untuk merencanakan, memimpin dan mengendalikan aktivitas entitas, secara langsung atau tidak langsung, termasuk direktur dan komisaris dari entitas. Dalam menjalankan tugas dan tanggung jawab tersebut, personel manajemen kunci akan mendapatkan remunerasi sebagai hasil imbalan atau penghargaan atas pekerjaan atau kontribusi yang sifatnya rutin kepada perusahaan. Remunerasi merupakan suatu bentuk pembayaran berkala atau periodik yang diberikan kepada karyawan yang dinyatakan dalam suatu kontrak kerja.

Penelitian yang dilakukan oleh Rego & Wilson (2012) menemukan bahwa insentif remunerasi dapat memotivasi personel manajemen kunci, yaitu direksi dan eksekutif perusahaan untuk terlibat dalam penghindaran pajak perusahaan. Remunerasi dengan jumlah besar cenderung akan memacu direksi dan eksekutif perusahaan untuk berusaha meningkatkan laba setelah pajak

untuk kepentingan pemegang saham dan perusahaan. Remunerasi dengan jumlah yang besar tersebut dapat menyebabkan peningkatan pada beban atau biaya yang dikeluarkan perusahaan terkait dengan biaya agensi. Sedangkan, di sisi lain direksi juga harus memperhatikan kepentingan pemegang saham perusahaan dengan meningkatkan laba setelah pajak. Dalam rangka memenuhi kepentingan pemegang saham tersebut, maka direksi harus berupaya mengurangi beban atau biaya yang dikeluarkan oleh perusahaan. Mengurangi beban atau biaya yang dikeluarkan perusahaan salah satunya dapat dilakukan dengan cara menekan jumlah beban pajak penghasilan perusahaan. Upaya untuk mengurangi jumlah beban pajak tersebut merupakan salah satu indikasi penghindaran pajak perusahaan.

H3 : Remunerasi berbasis kinerja personel manajemen kunci secara positif berpengaruh terhadap penghindaran pajak.

METODE PENELITIAN

Variabel Dependen

Variabel dependen yang digunakan dalam penelitian ini adalah penghindaran pajak yang diproksikan melalui *book tax differences* (BTD) yaitu laba sebelum pajak dikurangi laba kena pajak dibagi total aset. BTD digunakan sebagai ukuran penghindaran pajak karena BTD merupakan refleksi dari perencanaan pajak yang mengurangi kewajiban pajak perusahaan tanpa harus mengurangi pendapatan akuntansi. Semakin besar perbedaan antara pendapatan akuntansi dan pajak maka menunjukkan tingkat penghindaran pajak yang semakin tinggi (Desai & Darmapala, 2006). Proksi *book tax differences* dirumuskan sebagai berikut:

$$\text{Book Tax Differences} = \frac{\text{Laba sebelum pajak} - \text{laba kena pajak}}{\text{Total Aset}}$$

Variabel Independen

Penelitian ini menggunakan ketidakpastian posisi pajak, keahlian pajak, dan remunerasi berbasis kinerja manajer kunci sebagai variabel independen. Variabel ketidakpastian posisi pajak perusahaan diproksikan melalui rasio pajak tangguhan yaitu aset atau liabilitas pajak tangguhan dibagi dengan laba kena pajak. Kemudian hasil rasio tersebut dibuat skala interval 1 sampai 10 dengan cara membagi dengan nilai tertinggi. Variabel keahlian pajak diproksikan melalui skala interval proporsi anggota dewan yang memiliki keahlian pajak dengan jumlah anggota dewan, kemudian hasil tersebut dibuat skala 1 hingga 5. Informasi tersebut dapat diperoleh melalui profil direksi yang tersaji dalam laporan tahunan perusahaan. variabel remunerasi berbasis kinerja manajer kunci diproksikan melalui logaritma natural remunerasi yang dibayarkan kepada personel manajemen kunci perusahaan selama satu periode.

Variabel Kontrol

Dalam penelitian ini, ukuran perusahaan (SIZE), Return on Asset (ROA), independensi dewan (IND), dan masa jabatan CEO (CEO) digunakan sebagai variabel kontrol. Ukuran perusahaan diukur dengan menghitung total aset perusahaan. ROA diukur melalui rasio laba sebelum pajak dengan total aset. Independensi dewan diukur dengan proporsi dewan komisaris yang ada di perusahaan. Masa jabatan CEO diukur melalui lama masa jabatan CEO pada perusahaan.

Penentuan Sampel

Penelitian ini menggunakan populasi perusahaan yang terdaftar secara publik di BEI tahun 2015 hingga tahun 2017 dengan kriteria sebagai berikut: perusahaan yang tidak mengalami kerugian selama tahun 2015-2017, perusahaan yang menyajikan laporan keuangan dalam mata uang rupiah, perusahaan yang memiliki data yang lengkap dan mendukung pelaksanaan penelitian ini. Pengambilan sampel dalam penelitian ini dilakukan dengan teknik *random sampling* dengan cara mengambil keseluruhan data dari populasi yang telah ditentukan sehingga diperoleh sebanyak 135 perusahaan sampel.

Metode Analisis

Untuk menguji hipotesis, penelitian ini menggunakan analisis regresi data panel yang akan membandingkan 3 pendekatan, yaitu *Common Effect Model*, *Fixed Effect Model*, dan *Random Effect Model*. Persamaan regresi dalam penelitian ini dijabarkan sebagai berikut:

$$BTD_{it} = \beta_{it} + \beta_1 UNTAX_{it} + \beta_2 TAXEXP_{it} + \beta_3 REM_{it} + \beta_4 SIZE_{it} + \beta_5 ROA_{it} + \beta_6 IND_{it} + \beta_7 CEO_{it} + \mu_{it}$$

Keterangan:

BTD	: <i>Book Tax Differences</i>
UNTAX	: Posisi Pajak Perusahaan
TAXEXP	: Keahlian Pajak
REM	: Remunerasi berbasis kinerja dari personil manajemen kunci perusahaan
SIZE	: Ukuran Perusahaan
ROA	: <i>Return On Asset</i>
IND	: Independensi Dewan Komisaris
CEO	: Masa Jabatan CEO (dalam Tahun)
β	: konstanta
μ_{it}	: residual/error
i	: Cross section identifier (perusahaan)
t	: financial years (tahun)

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Deskripsi Objek Penelitian

Pengambilan sampel dalam penelitian ini dilakukan dengan teknik random sampling dengan cara mengambil keseluruhan data dari populasi yang telah ditentukan sehingga diperoleh sebanyak 135 perusahaan sampel dengan rincian sebagai berikut:

Tabel 1
Penentuan Sampel

No	Ketentuan sampel	Jumlah Perusahaan
1	Perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) pada tahun 2015-2017	476
2	Perusahaan yang mengalami kerugian	(146)
3	Perusahaan yang menyatakan laporan keuangan dalam mata uang asing	(52)
4	Total Populasi	278
5	Perusahaan yang tidak mengungkapkan komponen-komponen yang dibutuhkan dalam penelitian:	
	Tidak mengungkapkan rekonsiliasi	78
	Tidak mengungkapkan jumlah remunerasi	44
	Data tidak lengkap	109
	Jumlah	(231)
6	Jumlah perusahaan	47
7	Data yang mengalami <i>outlier</i>	(2)
8	Total sampel	45
9	Tahun penelitian	3
	Total observasi	135

Sumber : Hasil olah data sekunder, 2019

Analisis Deskriptif

Tabel 2
Analisis Statistik Deskriptif

Variabel	Mean	Std. Dev
BTD	0.002972	0.018615
UNTAX	1.666667	1.545335

TAXEXP	2.222222	1.110779
REM	23.79148	1.442540
SIZE	29.30635	2.161758
ROA	0.092132	0.093390
BODI	0.170255	0.143092
CEO	2.570370	2.502359

Sumber: Output Eviews hasil olah data sekunder, 2019

Berdasarkan tabel 2, dapat dilihat bahwa variabel BTD dan ROA memiliki nilai mean yang lebih kecil dari nilai deviasi standar. Hal ini dapat diartikan bahwa variabel-variabel tersebut memiliki data yang beragam atau dengan kata lain memiliki varian data yang besar. Sedangkan pada variabel UNTAX, TAXEXP, REM, SIZE, ROA, BODI, dan CEO nilai mean lebih besar dari nilai deviasi standar sehingga dapat diartikan bahwa varian data variabel tersebut rendah.

Pengujian Hipotesis

Tabel 3

Hasil Uji Hipotesis

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob
UNTAX	0.016171	0.001934	8.362689	0.0000
TAXEXP	0.002195	0.000917	2.394357	0.0189
REM	-0.000789	0.002153	-0.366521	0.7149
SIZE	0.003113	0.001695	1.836856	0.0698
ROA	0.090770	0.004276	21.22979	0.0000
IND	0.081722	0.025562	3.196979	0.0020
CEO	-0.001822	0.000303	-6.021047	0.0000
C	-0.091429	0.005281	-17.31218	0.0000

Sumber: Output Eviews hasil olah data sekunder, 2019

Berdasarkan tabel 4 di atas, dapat disimpulkan bahwa dengan melakukan kontrol terhadap variabel ketidakpastian posisi pajak perusahaan, keahlian direksi, ROA, independensi dewan, dan CEO memiliki pengaruh yang positif dan signifikan terhadap penghindaran pajak yang diprosikan melalui BTD. Hal ini dapat dilihat dari nilai probabilitas yang lebih kecil dari tingkat signifikansi 0.05. Dengan demikian, H1 dan H2 dalam penelitian ini diterima. Sedangkan variabel remunerasi berbasis kinerja personel manajemen kunci dan ukuran perusahaan tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap penghindaran pajak. Hal ini dapat dilihat dari nilai prob. yang lebih besar dari tingkat signifikansi 0.05. sehingga dapat ditarik kesimpulan bahwa H3 ditolak.

Pengujian hipotesis pertama dilakukan untuk mendapatkan bukti empiris mengenai apakah ketidakpastian posisi pajak perusahaan berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak. Hasil uji regresi menunjukkan nilai probabilitas yang lebih kecil dari 0.05 sehingga dapat disimpulkan bahwa ketidakpastian posisi pajak perusahaan memiliki pengaruh yang signifikan terhadap penghindaran pajak.

Temuan penelitian ini sesuai dengan hipotesis yang dibangun atas dasar teori agensi, dimana pihak agen berupaya mewujudkan tujuan dari pemegang saham, namun dengan cara yang salah berupa merekayasa laporan keuangan untuk kepentingan pribadi mereka sendiri. Dalam hubungan kontraktual antara pemegang saham dan manajer perusahaan dalam praktiknya rawan timbul suatu konflik, yang diakibatkan oleh asimetri informasi. Asimetri informasi timbul ketika salah satu pihak yaitu agen memiliki informasi yang lebih baik atau lebih banyak, karena agen atau manajer terlibat langsung dalam kegiatan operasional. Karena memiliki informasi yang lebih, agen

dapat memanfaatkannya dengan merekayasa laporan keuangan perusahaan untuk meminimalkan beban pajak. Di sisi lain, pemegang saham kurang memiliki informasi yang cukup terkait dengan perencanaan pajak yang dilakukan oleh manajer. Hal ini dapat menimbulkan resiko terkait dengan reputasi perusahaan apabila manajer terbukti melakukan penghindaran pajak. Hal ini dapat merugikan perusahaan khususnya pemegang saham karena akan mengganggu reputasi perusahaan dalam jangka panjang.

Hasil penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh Taylor & Richardson (2014) yang menemukan hubungan positif antara pengungkapan ketidakpastian posisi pajak perusahaan dengan penghindaran pajak yang diprosikan melalui LTD. Studi sebelumnya yang dilakukan oleh Lisowsky et al., (2013) juga berpendapat bahwa pengungkapan laporan keuangan informasi pajak memberikan estimasi kewajiban pajak perusahaan yang paling buram. Penelitian lain yang sejalan dengan penelitian ini yaitu Agasi & Septiani (2015) yang menyatakan bahwa ketidakpastian atas estimasi akuntansi pajak merupakan penentu potensial penghindaran pajak perusahaan. Manajer berpotensi mengeksploitasi subyektivitas mereka saat melakukan perkiraan dalam perhitungan pajak sehingga akan menimbulkan perbedaan penghitungan pajak yang dapat menjadi insentif atau dorongan bagi perusahaan untuk melakukan penghindaran pajak perusahaan.

Pengujian hipotesis yang kedua dilakukan untuk mendapatkan bukti empiris apakah keahlian pajak berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak. Hasil uji regresi menunjukkan nilai probabilitas yang lebih kecil dari 0.05 sehingga dapat disimpulkan bahwa keahlian pajak perusahaan memiliki pengaruh yang signifikan terhadap penghindaran pajak.

Hasil penelitian ini mendukung teori agensi yang menjelaskan bahwa anggota dewan dengan pengalaman perpajakan dapat memberikan kontribusi sebagai sumber daya yang dibutuhkan untuk melakukan penghindaran pajak yaitu dengan meningkatkan laba setelah pajak kepada pemegang saham. Semakin besar komposisi anggota dewan yang memiliki keahlian pajak maka semakin besar pula peluang manajer untuk melakukan upaya penghindaran pajak. Anggota dewan yang mempunyai pengalaman perpajakan dapat memberikan kontribusi sebagai sumber daya yang dibutuhkan terhadap pengembangan pengaturan pajak dan menambahkan secara signifikan ke fungsi pajak yang efektif dalam hal mengurangi kewajiban pajak perusahaan.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Taylor & Richardson (2014), Maydew et al.,(2005), Dyreng et al., (2010) dan Carter et al., (2003). Penelitian tersebut menyatakan bahwa perusahaan dengan dewan direksi yang mempunyai keahlian di bidang pajak mempunyai pengaruh positif dan signifikan terhadap penghindaran pajak. Motivasi untuk melakukan penghindaran pajak adalah untuk meningkatkan laba setelah pajak kepada pemegang saham. Dewan direksi yang mempunyai keahlian pajak dapat berpengaruh terhadap perencanaan pajak yang berisiko. Pajak yang agresif juga dapat dikaitkan dengan oportunistik dan kemampuan manajerial. Anggota dewan yang yang memiliki keahlian perpajakan dengan demikian dapat secara efektif menggunakan kemampuan profesional mereka untuk mengawasi dan memberikan informasi kepada manajer, dan untuk menemukan peluang tambahan berdasarkan keahlian pajak yang mereka miliki dalam menyetujui dan merumuskan perencanaan pajak.

Pengujian hipotesis yang ketiga dilakukan untuk mendapatkan bukti empiris mengenai apakah remunerasi berbasis kinerja dari personil manajemen kunci berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak. Hasil uji regresi menunjukkan nilai probabilitas yang lebih besar dari 0.05 sehingga dapat disimpulkan bahwa remunerasi berbasis kinerja dari personil manajemen kunci tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak.

Apabila dikaitkan dengan teori agensi yang telah dibangun sebelumnya, hasil penelitian ini tidak sesuai dikarenakan tidak terdapat bukti bahwa CEO yang bonusnya terkait dengan kinerja pendapatan setelah pajak lebih termotivasi untuk terlibat dalam penghindaran pajak. Hal ini disebabkan karena mungkin terdapat insentif lain seperti retensi pekerjaan sehingga cukup untuk memotivasi CEO untuk lebih fokus pada hasil setelah pajak.

Penelitian ini mendukung temuan Philips (2004) yang menyatakan bahwa retensi pekerjaan dapat menjadi alasan manajer lebih fokus pada hasil setelah pajak. Penelitian lain yang juga tidak menemukan hubungan yang signifikan antara kompensasi dengan LTD adalah Armstrong et al.,

(2012) yang menyatakan bahwa dalam memeriksa hubungan antara insentif berbasis remunerasi dan penghindaran pajak, setiap potensi keterkaitan mungkin tidak selalu merupakan hasil langsung dari perencanaan pajak, melainkan hasil dari usaha bersama yang dilakukan oleh dewan direksi dan eksekutif untuk mengurangi kewajiban pajak perusahaan. Secara kolektif, hasil penelitian tersebut menunjukkan bahwa direktur pajak diberikan insentif untuk mengurangi tingkat kewajiban pajak yang dilaporkan, tetapi memberikan sedikit dukungan bahwa direktur pajak dikompensasi berdasarkan BTD, tarif pajak tunai, atau berbagai ukuran agresivitas pajak lainnya.

KESIMPULAN

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh ketidakpastian posisi pajak perusahaan, keahlian pajak direksi, dan remunerasi berbasis kinerja personel manajemen kunci terhadap penghindaran pajak. Dalam penelitian ini, sampel yang digunakan adalah perusahaan yang terdaftar secara publik di Bursa Efek Indonesia (BEI) pada tahun 2015-2017.

Berdasarkan analisis dan interpretasi dari hasil pengolahan data statistik, kesimpulan yang diperoleh yaitu ketidakpastian posisi pajak perusahaan dan keahlian pajak berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak. Hal tersebut dikarenakan pengungkapan ketidakpastian posisi pajak perusahaan yang terdapat dalam laporan keuangan dapat digunakan sebagai motivasi bagi perusahaan untuk terlibat dalam penghindaran pajak. Perhitungan pajak perusahaan dengan menggunakan *self assessment system* yang dapat memberikan peluang bagi perusahaan untuk menghitung pajak perusahaan mereka sendiri. Dalam melakukan penghitungan pajak tersebut, perusahaan akan menggunakan estimasi saat memperkirakan jumlah pajak perusahaan. Perusahaan dalam melakukan estimasi penghitungan pajak tersebut dapat menyebabkan perbedaan penghitungan pajak antara perusahaan dengan perhitungan pajak dengan pemerintah. Salah satu estimasi yang dilakukan perusahaan yaitu terkait dengan pajak tangguhan untuk menentukan aset dan atau liabilitas pajak tangguhan. Adanya perbedaan tersebut dapat menimbulkan ketidakpastian terhadap pajak perusahaan. Manajer dapat memanfaatkan hal ini untuk terlibat dalam penghindaran pajak berdasarkan subyektivitas mereka saat melakukan perkiraan dalam perhitungan pajak. Selain itu, anggota dewan yang mempunyai pengalaman perpajakan secara kontinue berkontribusi secara efektif dalam menggunakan kemampuan profesional mereka untuk pengembangan pengaturan pajak dan menambahkan secara signifikan ke fungsi pajak yang efektif dalam hal mengurangi beban pajak perusahaan. Sedangkan remunerasi berbasis kinerja dari personil manajemen kunci tidak memiliki pengaruh terhadap penghindaran pajak perusahaan. Hal ini disebabkan karena mungkin terdapat insentif lain seperti retensi pekerjaan sehingga cukup untuk memotivasi CEO untuk lebih fokus pada hasil setelah pajak. Meneliti hubungan antara insentif berbasis remunerasi dengan penghindaran pajak, setiap potensi keterkaitan mungkin tidak selalu merupakan hasil langsung dari perencanaan pajak, melainkan hasil dari upaya bersama oleh dewan direksi dan eksekutif untuk mengurangi kewajiban pajak perusahaan.

Penelitian ini memiliki keterbatasan, antara lain: 1) Periode observasi yang digunakan dalam penelitian ini terbatas hanya dilakukan selama 3 tahun yaitu pada tahun 2015 hingga 2017; 2) Penelitian ini hanya menggunakan 1 pengukuran, yaitu *book tax differences* untuk menguji dan menganalisis penghindaran pajak perusahaan. dari keterbatasan tersebut, peneliti mengusulkan beberapa saran, diantaranya: 1) Penelitian selanjutnya disarankan agar dapat menambah periode observasi menjadi lebih panjang; 2) Menambahkan pengukuran lain terkait dengan penghindaran pajak seperti *effective tax ratio*.

REFERENSI

- Aditama, F., & Purwaningsih, A. (2014). The effect of tax planning on earnings management in non-manufacturing companies listed in Indonesia Stock. *MODE-Journal of Economics and Business*, 26(1), 33–50. <https://doi.org/10.24002/modus.v26i1.576>
- Agasi, W. A., & Septiani, A. (2015). Insentif Pelaporan dan Perencanaan Pajak Perusahaan. *Diponegoro Journal of Accounting*, 4, 1–10. Retrieved from <http://ejournal-s1.undip.ac.id/index.php/accounting>
- Armstrong, C. S., Blouin, J. L., & Larcker, D. (2012). "The Incentives for Tax Planning", 53, 391–

411. Retrieved from <http://ssrn.com/abstract=1416422>
- Anthony, & Govindarajan. (2005). *Management Control System* (11th ed.). penerjemah: F.X. Kurniawan Tjakrawala, dan Krista Penerbit Salemba Empat, Buku 2, Jakarta.
- Ariefianto, M. (2012). *Ekonometrika: Esensi Dan Aplikasi Dengan Menggunakan EVIEWS*. Jakarta: Erlangga.
- Balakrishnan, K., Blouin, J., & Guay, W. (2016). Tax Aggressiveness and Corporate Transparency. *American Accounting Association*.
- Carter, D. A., Simkins, B. J., & Simpson, W. G. (2003). Corporate Governance , Board Diversity , and Firm Value, 38.
- Chen, S., Chen, X., Cheng, Q., & Shevlin, T. (2010). Are family firms more tax aggressive than non-family firms? *Journal of Financial Economics*, 95(1), 41–61. <https://doi.org/10.1016/j.jfineco.2009.02.003>
- Desai, M. A., & Dharmapala, D. (2006). Corporate tax avoidance and high-powered incentives, 79, 145–179. <https://doi.org/10.1016/j.jfineco.2005.02.002>
- Dyregang, S. D., Hanlon, M., & Maydew, E. L. (2010). The effects of executives on corporate tax avoidance. *Accounting Review*, 85(4), 1163–1189. <https://doi.org/10.2308/accr.2010.85.4.1163>
- Fama, E. F. (1983). AGENCY PROBLEMS AND RESIDUAL CLAIMS *, XXVI(June), 327–349.
- Ghozali, I., & Ratmono, D. (2013). *Analisis Multivariat Dan Ekonometrika*. Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Graham, J. R., Hanlon, M., & Shevlin, T. (2014). Incentives for Tax Planning and Avoidance: Evidence from the Field, 89(3), 991–1023. <https://doi.org/10.2308/accr-50678>
- Grubert, H., & Mutti, J. (2013). TAXES , TARIFFS AND TRANSFER PRICING IN MULTINATIONAL CORPORATE DECISION MAKING, 73(2), 285–293.
- Gujarati, D. N. (2003). *Basic Econometrics*. New York: McGraw-Hill.
- Gujarati, D. N., & Porter, D. C. (2009). *Basic Econometrics*. New York: McGraw-Hill.
- Hanlon, M., & Slemrod, J. (2009). What does tax aggressiveness signal? Evidence from stock price reactions to news about tax shelter involvement ☆. *Journal of Public Economics*, 93(1–2), 126–141. <https://doi.org/10.1016/j.jpubeco.2008.09.004>
- Jensen, C., & Meckling, H. (1976). THEORY OF THE FIRM : MANAGERIAL BEHAVIOR , AGENCY COSTS AND OWNERSHIP STRUCTURE, 3, 305–360.
- Kementerian Keuangan Republik Indonesia. (2017). Data Anggaran Penerimaan dan Belanja Negara (APBN) 2015-2017. Jakarta.
- Lennox, C., Lisowsky, P., & Pittman, J. (2013). Tax Aggressiveness and Accounting Fraud. *Journal of Accounting Research*, 51(4), 739–778. <https://doi.org/10.1111/joar.12002>
- Lim, Y. (2011). Tax avoidance , cost of debt and shareholder activism : Evidence from Korea. *Journal of Banking and Finance*, 35(2), 456–470. <https://doi.org/10.1016/j.jbankfin.2010.08.021>
- Margaret, M., Lynch, L. J., Rego, S. O., & Rego, S. O. (20AD). Tax Reporting Aggressiveness to Aggressive and Its Relation Financial Reporting, 84(2), 467–496.
- Martani, D. W. I. (n.d.). PENGARUH TAX AVOIDANCE TERHADAP COST OF DEBT, (1963).
- Maydew, E. L., Shackelford, D. A., Kaplan, S., Mills, L., Raedy, J., Raedy, K., ... Slemrod, J. (2005). THE CHANGING ROLE OF AUDITORS IN CORPORATE TAX PLANNING.
- Mills, L. F., Robinson, L. A., & Sansing, R. C. (2010). FIN 48 and tax compliance. *Accounting Review*, 85(5), 1721–1742. <https://doi.org/10.2308/accr.2010.85.5.1721>
- Peraturan Menteri Keuangan. (2005). Peraturan Menteri Keuangan Nomor 234/PMK.01/2015 Tentang Organisasi Dan Tata Kerja Kementerian Keuangan Direktorat. Jakarta.
- Phillips, J. D. (2003). Corporate Tax-Planning Effectiveness : The Role of Compensation-Based Incentives, 78(3), 847–874.
- Rego, S. O., & Wilson, R. (2012). Equity Risk Incentives and Corporate Tax Aggressiveness. *Journal of Accounting Research*, 50(3), 775–810. <https://doi.org/10.1111/j.1475-679X.2012.00438.x>
- Revsine, L., Collins, D. W., Johnson, W. B., & Mittelstaedt, H. F. (2011). Financial {Reporting} and {Analysis}, 5th {Edition}, 31311.

- Schmidt, A., Blouin, J., Boynton, C., Lyon, A., Mescall, D., Mills, L., ... Thornock, J. (2013). Tell Us About Privately Disclosed Tax Shelter Activity?, *51*(3), 583–629. <https://doi.org/10.1111/joar.12003>
- Sekaran, U., & Roger Bougie. (2013). *Research Methods For Business* (4th ed.). Jakarta: Wiley.
- Taylor, G., & Richardson, G. (2014). Incentives for corporate tax planning and reporting: Empirical evidence from Australia. *Journal of Contemporary Accounting and Economics*, *10*(1), 1–15. <https://doi.org/10.1016/j.jcae.2013.11.003>
- Watts, R. L., & Zimmerman, J. L. (1990). Positive Accounting Theory: A Ten Year Perspective. *The Accounting Review*, *65*, 131–156. Retrieved from <https://www.jstor.org/stable/247880>
- Wijaya, I. (2014). Mengenal Penghindaran Pajak (Tax Avoidance).
- Winarno, W. W. (2009). *Analisis Ekonometrika dan Statistika dengan EViews* (Edisi Kedua). UPP SEKOLAH TINGGI ILMU MANAJEMEN YKPN.
- Ying, T., Wright, B., & Huang, W. (2017). Ownership structure and tax aggressiveness of Chinese listed companies. *International Journal of Accounting and Information Management*, *25*(3), 313–332. <https://doi.org/10.1108/IJAIM-07-2016-0070>