



Hak cipta dan penggunaan kembali:

Lisensi ini mengizinkan setiap orang untuk menggubah, memperbaiki, dan membuat ciptaan turunan bukan untuk kepentingan komersial, selama anda mencantumkan nama penulis dan melisensikan ciptaan turunan dengan syarat yang serupa dengan ciptaan asli.

Copyright and reuse:

This license lets you remix, tweak, and build upon work non-commercially, as long as you credit the origin creator and license it on your new creations under the identical terms.

BAB I

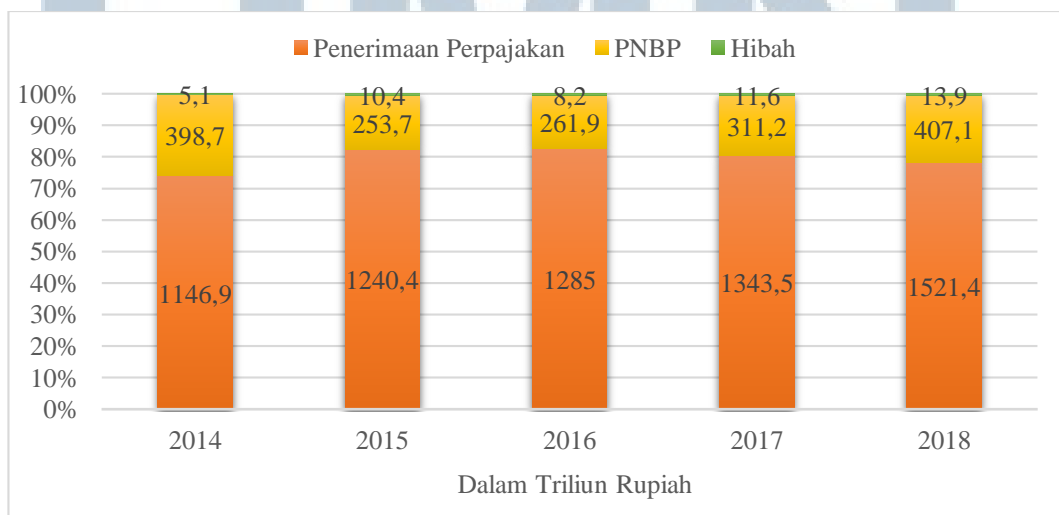
PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Menurut Undang-Undang No. 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan dalam Pasal 1 Ayat 1, 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. Pajak merupakan salah satu dari sumber penerimaan negara.

Pada dasarnya, penerimaan negara berasal dari penerimaan perpajakan, penerimaan negara bukan pajak (PNBP) dan hibah. Penerimaan negara dari pembayaran pajak merupakan pendapatan terbesar dibanding penerimaan lainnya oleh negara. Berikut ini grafik penerimaan pajak tahun 2014 - 2017.

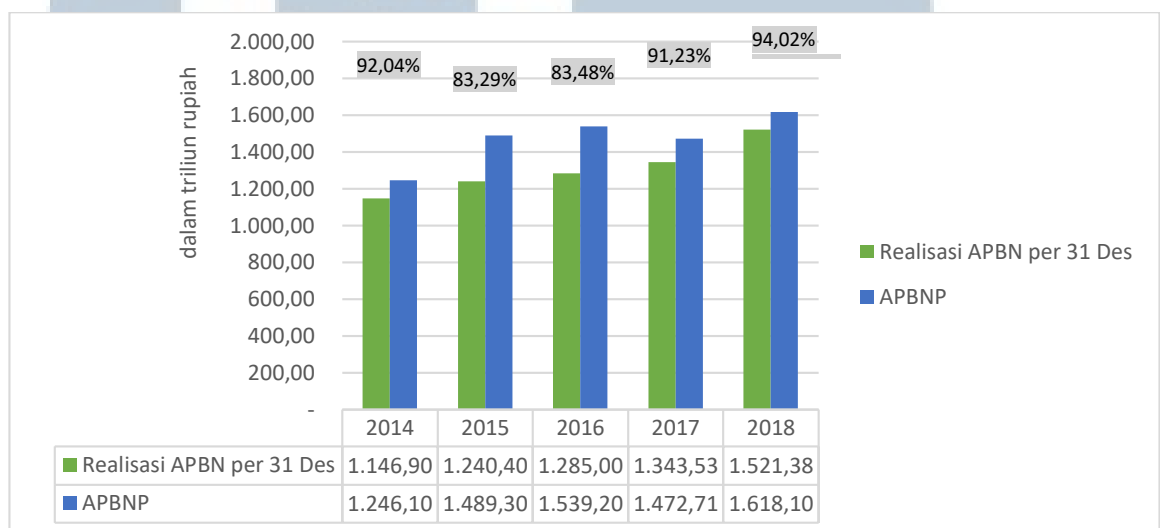
Grafik 1.1
Penerimaan Negara dari Tahun 2014-2017



Sumber: kemenkeu.go.id

Berdasarkan Grafik 1.1, selama tahun 2014 – 2018 jumlah penerimaan pajak terus meningkat. Setiap tahun pemerintah akan menganggarkan penerimaan yang akan diterima oleh negara pada tahun tersebut. Berikut data perbandingan penerimaan perpajakan dengan APBNP dari tahun 2014 – 2018.

Grafik 1.2
Perbandingan Realisasi Penerimaan Perpajakan dengan APBNP



Sumber: kemenkeu.go.id

Dari data grafik di atas, dapat diketahui bahwa penerimaan perpajakan berdasarkan pada realisasi APBN per 31 Desember mengalami peningkatan selama 5 tahun terakhir. Namun, penerimaan negara tetap kurang maksimal dengan realisasi APBN yang tidak mencapai APBN yang telah dibuat. Perbandingan antara APBNP dengan realisasi APBN per 31 Desember cukup signifikan. Perbandingan pada tahun 2014 ke 2015 mengalami penurunan sebesar 8,75%, tetapi pada tahun berikutnya yaitu 2016 ke 2017 mengalami peningkatan perbandingan khususnya tahun 2016 ke 2017 sebesar 7,75% serta peningkatan 2017 ke 2018 sebesar 2,79%.

Penerimaan negara dari perpajakan berasal dari berbagai jenis perpajakan, yaitu pajak penghasilan, PPN dan PPnBM, PBB dan pajak lainnya. Pajak

penghasilan dibagi menjadi 2 sektor, yaitu migas dan non migas. Pajak penghasilan sektor non migas merupakan kontribusi pajak terbesar.

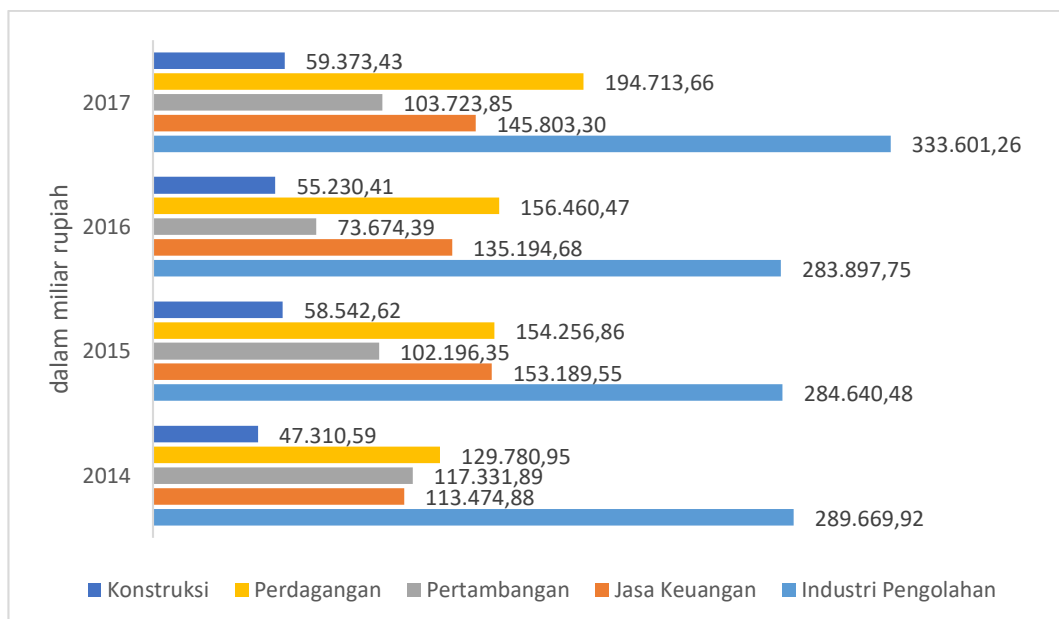
Tabel 1.1
Penerimaan per Jenis Pajak Neto 2014-2017
(dalam triliun rupiah)

Tahun	PPh Nonmigas	PPN dan PPnBM	PBB	Pajak Lainnya	PPh Migas
2014	459,08	408,83	23,48	6,29	87,44
2015	552,22	423,71	29,25	5,57	50,11
2016	630,12	412,21	19,44	8,10	36,10
2017	596,48	480,72	16,77	6,74	50,32

Sumber: Laporan Tahunan DJP 2017

PPh non migas didominasi oleh sektor industri pengolahan atau manufaktur.

Grafik 1.3
Penerimaan Pajak per-Klasifikasi Lapangan Usaha (KLU)



Sumber: Laporan Tahunan DJP 2017, data penerimaan dari dashboard penerimaan diakses 19 Juli 2018

Industri pengolahan, jasa keuangan, pertambangan, perdagangan dan konstruksi merupakan 5 sektor utama yang berkontribusi besar terhadap pajak. Secara keseluruhan, 5 sektor terbesar penerimaan berkontribusi 76% dari total penerimaan pajak 2017 (APBN Kita, kemenkeu.go.id, 2018). Industri pengolahan atau yang lebih dikenal dengan manufaktur merupakan sektor atau lapangan usaha penyumbang pajak terbesar dibanding dengan sektor atau lapangan usaha lainnya.

Penerimaan perpajakan merupakan penerimaan terbesar bagi negara, tetapi pajak tetaplah salah satu biaya yang cukup besar bagi perusahaan, sehingga perusahaan melakukan perencanaan pajak atau manajemen pajak. Manajemen pajak adalah strategi yang dilakukan perusahaan dalam melakukan efisiensi pembayaran pajak agar beban pajak dapat ditekan seminimal mungkin namun tidak melanggar peraturan dan perundang-undangan yang berlaku (Khairunnisa, *et al.*, 2016). Menurut Pohan (2018), manfaat yang bisa diperoleh dari perencanaan pajak yang dilakukan secara cermat yaitu penghematan kas keluar, karena beban pajak yang merupakan unsur biaya dapat dikurangi; dan mengatur aliran kas masuk dan keluar (*cash flow*), karena dengan perencanaan pajak yang matang dapat diperkirakan kebutuhan kas untuk pajak, dan menentukan saat pembayaran sehingga perusahaan dapat menyusun anggaran kas secara lebih akurat. Perencanaan pajak yang agresif merupakan hal yang tidak diizinkan.

Berdasarkan berita yang ada pada republika.co.id dengan judul “Cegah Penghindaran Pajak, Pemerintah ‘Godok’ Aturan *Tax Planning*”, pemerintah menyadari bahwa wajib pajak badan atau perorangan sudah semakin jeli dalam melihat berbagai celah perpajakan yang ujungnya justru membawa kepada aksi

penghindaran maupun penggelapan perpajakan. Sebetulnya, perencanaan perpajakan yang tidak agresif masih diperbolehkan diterapkan. Namun, ketika *tax planning* dilakukan secara agresif demi menekan setoran pajak, maka hal ini yang sedang pemerintah berantas. Sejumlah langkah dilakukan Direktorat Jenderal Pajak (Ditjen) Pajak untuk mencegah penghindaran pajak. Dalam waktu dekat, Ditjen Pajak akan memberlakukan aturan *mandatory disclosure rule (MDR)* dalam bentuk Peraturan Menteri Keuangan (PMK), *MDR* ini sesuai dengan salah satu aksi dari *Anti-Base Erosion and Profit Shifting* yang mewajibkan wajib pajak (WP) dan promotor untuk mengungkapkan skema atau model *tax planning*-nya (kontan.co.id, 2018). Direktur perpajakan Internasional Dirjen Pajak Kementerian Keuangan John Hutagaol menyebutkan, seluruh otoritas pajak dunia sudah sepakat untuk memberantas *aggressive tax planning* ini dengan cara mendorong keterbukaan. Keterbukaan yang dimaksud yaitu dengan wajib pajak khususnya perusahaan multinasional harus melaporkan *Automatic Exchange of Information (AEOI)* dan *Base Erosion and Profit Shifting (BEPS)* (www.republika.co.id, 2017).

Kebijakan yang dibuat pemerintah adalah dengan adanya *Automatic Exchange of Information (AEOI)* dengan tujuan meningkatkan basis pajak mencegah praktik penghindaran pajak dan erosi perpajakan (*Base Erosion and Profit Shifting (BEPS)*) (kemenkeu.go.id, 2018). Menurut Rakhmindyarto selaku peneliti Badan Kebijakan Fiskal Kementerian Keuangan RI, *Base Erosion and Profit Shifting (BEPS)* adalah strategi perencanaan pajak (*tax planning*) yang memanfaatkan *gap* dan kelemahan-kelemahan yang terdapat dalam peraturan perundang-undangan perpajakan domestik untuk “menghilangkan” keuntungan

atau mengalihkan keuntungan tersebut ke negara lain yang memiliki tarif pajak yang rendah atau bahkan bebas pajak (kemenkeu.go.id, 2018). *AEOI* adalah pengiriman informasi tertentu mengenai wajib pajak pada waktu tertentu, secara periodik, sistematis dan berkesinambungan dari negara sumber penghasilan atau tempat menyimpan kekayaan, kepada negara residen wajib pajak (ksp.go.id, 2017). *AEOI* mulai berlaku sejak 30 September 2018 dan pertukaran data dalam kebijakan *AEOI* diatur dalam Undang-Undang No.9 tahun 2017 tentang pertukaran data nasabah (nasional.kontan.co.id, 2018). Data hasil pertukaran informasi keuangan untuk kepentingan perpajakan dalam skema *Automatic Exchange of Information (AEOI)* sudah dikantongi Ditjen Pajak sejak akhir tahun 2018. Kini, data tersebut mulai efektif digunakan otoritas pajak. Dirjen Pajak Robert Pakpahan mengkonfirmasi hal tersebut setelah rapat dengan Badan Anggaran DPR, Senin (24/6/2019). Distribusi data sudah dilakukan kepada setiap unit kerja DJP untuk memastikan kepatuhan wajib pajak (news.ddtc.co.id, 2018).

Perencanaan perpajakan yang tidak agresif masih diperbolehkan untuk diterapkan. Salah satu perencanaan perpajakan yang tidak agresif adalah manajemen pajak. Menurut Pohan (2018), manajemen perpajakan adalah upaya yang menyeluruh yang dilakukan *tax manager* dalam suatu perusahaan atau organisasi agar hal-hal yang berhubungan dengan perpajakan dari perusahaan atau organisasi tersebut dapat dikelola dengan baik, efisien, dan ekonomis, sehingga memberi kontribusi maksimum bagi perusahaan. Menurut Pohan (2018), salah satu fungsi manajemen perpajakan adalah *tax planning*. *Tax planning* adalah usaha yang mencakup perencanaan perpajakan agar pajak yang dibayar oleh perusahaan benar-

benar efisien. Dalam *tax planning* ada 3 macam cara yang dapat dilakukan wajib pajak untuk menekan jumlah beban pajaknya, yakni:

- a. *Tax Avoidance* (penghindaran pajak), adalah upaya penghindaran pajak yang dilakukan secara legal dan aman bagi wajib pajak karena tidak bertentangan dengan ketentuan perpajakan, dimana metode dan teknik yang digunakan cenderung memanfaatkan kelemahan (*grey area*) yang terdapat dalam undang-undang dan peraturan perpajakan itu sendiri, untuk memperkecil jumlah pajak yang terutang. Contoh tindakan yang merupakan penghindaran pajak adalah dengan menggunakan daftar nominatif dalam menjamu makan tamu atau rekan kerja sehingga biaya perusahaan tersebut menjadi *deductible expense*.
- b. *Tax Evasion* (penyelundupan pajak), adalah kebalikan dari *tax avoidance*, strategi dan teknik penghindaran pajak dilakukan secara ilegal dan tidak aman bagi wajib pajak, dan cara penyelundupan pajak ini bertentangan dengan ketentuan perpajakan, karena metode dan teknik yang digunakan tidak berada dalam koridor undang-undang dan peraturan perpajakan. Contoh tindakan yang merupakan penyelundupan pajak adalah tidak melaporkan sebagian penjualan, membebankan biaya fiktif.
- c. *Tax Saving* (penghematan pajak), adalah suatu tindakan penghematan pajak yang dilakukan oleh wajib pajak dilakukan secara legal dan aman bagi wajib pajak karena tanpa bertentangan dengan ketentuan perpajakan dan upaya untuk mengefisiensikan beban pajak melalui pemilihan alternatif pengenaan pajak dengan tarif yang lebih rendah. Contoh yang merupakan penghematan pajak adalah pemberian natura dapat diubah menjadi pemberian tidak dalam bentuk

natura, dan dimasukkan sebagai penghasilan karyawan sehingga dapat dikurangkan sebagai biaya.

Tax management yang baik mensyaratkan beberapa hal yaitu tidak melanggar ketentuan perpajakan, secara bisnis masuk akal yang harus berpegang kepada praktik perdagangan sehat dan menggunakan harga pasar yang wajar, dan didukung oleh bukti-bukti pendukung yang memadai seperti kontrak, *invoice*, faktur pajak, PO, dan DO (Pohan, 2018).

Dalam undang-undang pajak terdapat biaya-biaya yang dapat dikurangkan dan yang tidak dapat dikurangkan dalam laporan fiskal perusahaan. Berikut ini contoh koreksi fiskal dari PT Industri Jamu dan Farmasi Sido Muncul Tbk. dan entitas anaknya pada tahun 2016 sebagai berikut:

Tabel 1.2

Rekonsiliasi Laba Sebelum Beban Pajak Penghasilan per Laporan Laba Rugi dan Penghasilan Komprehensif Lain Konsolidasian dengan Taksiran Penghasilan Kena Pajak yang Berakhir Tanggal 31 Desember 2016

(Disajikan dalam Jutaan Rupiah)

Keterangan	2016
Laba sebelum beban pajak penghasilan berdasarkan laporan laba rugi dan penghasilan komprehensif lain konsolidasian	629.082
Laba sebelum beban pajak penghasilan entitas anak	(129.511)
Eliminasi konsolidasian	128.083
Laba sebelum beban pajak penghasilan perusahaan	627.654
Beda temporer:	
Penyusutan	(26.135)
Imbalan pascakerja	645
Sub-total	25.490

Beda tetap:	
Beban yang tidak dapat dikurangkan	10.087
Penghasilan bunga yang dikenakan pajak final	(23.359)
Penghasilan dividen entitas anak	(126.500)
Sub-total	(139.772)
Total	(165.262)
Estimasi penghasilan kena pajak – perusahaan	462.392
Beban pajak penghasilan perusahaan	115.598

Sumber: Laporan Keuangan PT Industri Jamu dan Farmasi Sido Muncul Tbk. dan entitas anaknya

Berdasarkan rekonsiliasi laba sebelum pajak PT Industri Jamu dan Farmasi Sido Muncul Tbk. dan entitas anaknya, terdapat penghasilan atau beban yang dilakukan koreksi untuk menyesuaikan dengan peraturan perpajakan yang berlaku.

Berikut aturan perpajakan dalam koreksi fiskal pada Tabel 1.2 :

1. Beban penyusutan

Dalam peraturan pajak hanya ada 2 metode penyusutan yaitu garis lurus dan saldo menurun, namun untuk aset perusahaan berbentuk bangunan hanya dapat disusutkan dengan metode garis lurus. Dalam Undang-Undang Pajak Penghasilan Pasal 11 ayat (6) untuk menghitung penyusutan, masa manfaat dan tarif penyusutan harta berwujud ditetapkan sebagai berikut:

Kelompok Harta Berwujud	Masa Manfaat	Tarif penyusutan	
		Garis Lurus	Saldo Menurun
I. Bukan Bangunan			
Kelompok 1	4 tahun	25%	50%
Kelompok 2	8 tahun	12,5%	25%
Kelompok 3	16 tahun	6,25%	12,5%
Kelompok 4	20 tahun	5%	10%
II. Bangunan			
Permanen	20 tahun	5%	-
Tidak permanen	10 tahun	10%	-

Dalam Tabel 1.2, diketahui bahwa dilakukan pengurangan terhadap laba sebelum pajak penghasilan yang mengartikan bahwa jumlah penyusutan menurut pajak memiliki beban yang lebih besar dibanding penyusutan secara akuntansi (koreksi negatif).

2. Imbalan pascakerja

Beban imbalan pascakerja merupakan beban pembentukan dana cadangan yang menurut Undang-Undang Pajak Penghasilan (PPH) Pasal 9 ayat (1) huruf c, pembentukan atau pemupukan dana cadangan merupakan beban usaha yang tidak dapat dikurangkan. Hal ini menyebabkan dalam Tabel 1.2 tersebut beban imbalan pascakerja ditambahkan ke dalam penghasilan sebelum pajak penghasilan (koreksi positif).

3. Beban yang tidak dapat dikurangkan

Beban yang tidak dapat dikurangkan terdapat pada Undang-Undang Pajak Penghasilan Pasal 9, di mana salah satunya adalah biaya yang dibebankan atau dikeluarkan untuk kepentingan pribadi pemegang saham, sekutu, atau anggota. Dalam Tabel 1.2 tersebut beban yang tidak dapat dikurangkan ditambahkan ke dalam penghasilan sebelum pajak penghasilan (koreksi positif).

4. Penghasilan bunga yang dikenakan pajak final

Penghasilan bunga yang dikenakan pajak final, oleh karena bersifat final maka jumlah pajak yang telah dipotong tersebut tidak dapat dikreditkan dari total PPh yang terutang pada akhir tahun, sehingga penghasilan tersebut tidak perlu diperhitungkan dalam menentukan laba kena pajak. Dalam Tabel 1.2 tersebut

penghasilan bunga yang dikenakan pajak final tersebut dikurangkan ke dalam penghasilan sebelum pajak penghasilan (koreksi negatif).

5. Penghasilan dividen entitas anak

Sesuai Undang-Undang Pajak Penghasilan Pasal 9 ayat (1) huruf a yang berisi bahwa pembagian laba dengan nama dan dalam bentuk apapun seperti dividen, termasuk dividen yang dibayarkan oleh perusahaan asuransi kepada pemegang polis, dan pembagian sisa hasil usaha koperasi merupakan pendapatan yang tidak boleh dikurangkan untuk menentukan besarnya penghasilan kena pajak. Dividen yang diperoleh atau diterima perseroan terbatas sebagai Wajib Pajak dalam negeri bukan merupakan penghasilan kena pajak (bukan objek pajak), sesuai Pasal 4 ayat (3) Undang-Undang Pajak Penghasilan apabila penyertaannya melebihi 25% dari total modal yang disetor. Maka, dalam Tabel 1.2 pendapatan dividen tersebut dikurangkan dalam penghasilan sebelum pajak penghasilan (koreksi negatif).

Dengan adanya koreksi fiskal tersebut, maka laba sebelum pajak penghasilan perusahaan sebesar Rp627.654.000.000,- menurun, sehingga menjadi estimasi penghasilan kena pajak – perusahaan yang telah sesuai dengan peraturan perpajakan sebesar Rp462.392.000.000,-. Hal ini menyebabkan beban pajak perusahaan sebesar Rp115.598.000.000,- dan lebih efektif dan efisien dengan adanya koreksi fiskal.

Pada dasarnya perusahaan tetap mengeluarkan biaya-biaya tersebut, tetapi dengan adanya manajemen pajak yang baik perusahaan dapat mengefisienkan pajak penghasilan badan dengan memanfaatkan celah-celah dalam undang-undang

perpajakan. Implementasi manajemen pajak merupakan upaya yang dapat dilakukan wajib pajak dalam menghemat pajak yang dibayarkan, tindakan tersebut diperbolehkan karena upaya penghematan pajak yang dilakukan didasarkan pada ketentuan perpajakan sehingga tidak ada peraturan yang dilanggar (Setianingtyas, *et al.*, 2016).

Dalam Undang-Undang Republik Indonesia mengenai Pajak Penghasilan Nomor 36 tahun 2008 pasal 17 ayat 1b tarif pajak tertinggi yang ditetapkan atas Penghasilan Kena Pajak bagi wajib pajak badan dalam negeri dan bentuk usaha tetap adalah 28% dan dalam pasal 17 ayat 2a dapat diturunkan menjadi paling rendah 25% yang mulai berlaku sejak tahun 2010. Pada pasal 17 ayat 2b menjelaskan bahwa wajib Pajak badan dalam negeri yang berbentuk perseroan terbuka yang paling sedikit 40% dari jumlah keseluruhan saham yang disetor diperdagangkan di bursa efek di Indonesia dan memenuhi persyaratan tertentu lainnya dapat memperoleh tarif sebesar 5% lebih rendah daripada tarif yang sebagaimana yang diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Pemerintah.

Dalam menentukan manajemen pajak dapat melalui penggunaan tarif pajak efektif (*effective tax rate/ETR*) (Manurung dan Krisnawati, 2018). Dalam menentukan manajemen pajak, dengan nilai *effective tax rate* perusahaan rendah maka manajemen pajak perusahaan tersebut tinggi. *Effective tax rate* merupakan salah satu bentuk perhitungan nilai tarif ideal pajak yang dihitung dalam sebuah perusahaan, oleh karena itu keberadaan *ETR* kemudian menjadi suatu perhatian yang khusus pada berbagai penelitian karena dapat merangkum efek kumulatif dari berbagai insentif pajak dan perubahan tarif pajak perusahaan (Lanis dan

Richardson, 2011, dalam Manurung dan Krisnawati, 2018). Rumus dalam menghitung *effective tax rate* adalah beban pajak penghasilan dibagi dengan laba komersial sebelum pajak.

Dalam Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan 46 (IAI, 2018), beban pajak (pajak penghasilan) adalah jumlah gabungan pajak kini dan pajak tangguhan yang diperhitungkan dalam menentukan laba rugi dalam suatu periode. Pajak kini adalah kewajiban pajak perusahaan yang harus dibayar ke negara pada satu tahun pajak, sedangkan pajak tangguhan mencerminkan pajak yang akan dibayarkan atau dikembalikan pada masa yang akan datang akibat perbedaan perlakuan antara akuntansi keuangan dengan akuntansi pajak (Fahreza, 2014).

Pentingnya manajemen pajak adalah sebagai sebuah tindakan yang legal dengan manfaat yang sangat baik untuk dilakukan oleh setiap perusahaan, karena dapat mengurangi biaya atau beban perusahaan tanpa melanggar peraturan perundang-undangan serta dapat memberikan kontribusi yang efisien dan efektif terhadap pajak dan bagi pemerintah adalah untuk lebih mengetahui dan mempelajari skema perencanaan pajak sehingga dapat memaksimalkan penerimaan negara dari pajak. Faktor-faktor yang memengaruhi manajemen pajak adalah *corporate governance*, profitabilitas, *leverage*, dan reputasi auditor.

Berdasarkan peraturan Otoritas Jasa Keuangan No.30/POJK.05/2014, *corporate governance* atau tata kelola perusahaan yang baik adalah struktur dan proses yang digunakan dan diterapkan organ perusahaan untuk meningkatkan pencapaian sasaran hasil usaha dan mengoptimalkan nilai perusahaan bagi seluruh

pemangku kepentingan secara akuntabel dan berlandaskan peraturan perundang-undangan serta nilai-nilai etika.

Corporate governance adalah tata kelola suatu perusahaan yang menunjukkan keterkaitan berbagai partisipan dalam perusahaan yang mengarah kepada kinerja perusahaan (Haruman, 2008, dalam Ganang dan Ghozali, 2017). *Corporate Governance* dapat diartikan sebagai salah satu elemen kunci dalam meningkatkan efisiensi ekonomis, yang meliputi serangkaian hubungan antara manajemen perusahaan, dewan komisaris, para pemegang saham dan *stakeholder* lainnya dalam upaya membangun perusahaan yang lebih baik untuk meningkatkan pengelolaan, pengawasan, demi tujuan perusahaan (Yuniati, *et al.*, 2017). *Corporate governance* bisa dipandang sebagai cara yang ditempuh perusahaan mengatur dirinya sendiri. *Corporate governance* dimaksudkan untuk meningkatkan akuntabilitas perusahaan dan meminimalkan risiko yang mungkin timbul, baik bagi pihak internal maupun eksternal (<http://iaiglobal.or.id> , 2015).

Dengan adanya penerapan *corporate governance* yang baik maka perusahaan akan lebih memperhatikan setiap komponen yang mendukung jalannya operasional perusahaan dan pengelolaan yang baik dalam mengambil keputusan sehingga dapat mengurangi konflik kepentingan dalam suatu perusahaan. Dalam penelitian ini penerapan *corporate governance* akan diukur dari persentase komisaris independen dan jumlah kompensasi dewan komisaris dan direksi.

Berdasarkan Undang-Undang Perseroan Terbatas No.40 Tahun 2007 pasal 1 angka 6, dewan komisaris adalah organ perseroan yang bertugas melakukan pengawasan secara umum dan/atau khusus sesuai dengan anggaran dasar serta

memberi nasihat kepada direksi. Dalam Peraturan Otoritas Jasa Keuangan No.33/POJK.04/2014 pasal 28 angka 1, dewan komisaris bertugas melakukan pengawasan dan bertanggung jawab atas pengawasan terhadap kebijakan pengurusan, jalannya pengurusan pada umumnya, baik mengenai emiten atau perusahaan publik maupun usaha emiten atau perusahaan publik, dan memberi nasihat kepada direksi. Komisaris independen yang diatur dalam Peraturan Otoritas Jasa Keuangan No.33/POJK.04/2014 pasal 1 angka 4 adalah anggota dewan komisaris yang berasal dari luar Emiten atau perusahaan publik dan memenuhi persyaratan sebagai komisaris independen.

Dalam menentukan strategi pajak dewan komisaris independen dengan dewan komisaris lainnya melakukan *monitoring* dan penentuan strategi untuk jangka pendek ataupun jangka panjang yang memberikan dampak keuntungan bagi perusahaan namun tetap sejalan dengan hukum yang ada (Ganang W dan Ghozali, 2017). Dengan adanya pengawasan dari komisaris independen maka dalam mengatur operasional perusahaan yang dilakukan oleh komisaris akan lebih terjaga untuk tetap tunduk terhadap segala aturan dan undang-undang yang berlaku. Dewan komisaris independen diukur dengan jumlah komisaris independen dibagi dengan jumlah dewan komisaris.

Semakin banyak dewan komisaris independen, maka pengawasan komisaris independen terhadap operasional perusahaan untuk mematuhi aturan akan lebih baik, salah satunya beban pajak perusahaan. Peran komisaris, salah satunya dengan memberikan saran kepada manajemen supaya dapat mengelola beban-beban operasional sesuai dengan peraturan yang ada. Dalam menentukan laba komersil

perusahaan semua beban perusahaan dapat dikurangkan, tetapi dalam menentukan laba fiskal ada syarat-syarat beban yang dapat dikurangkan. Perusahaan dapat mengelola agar beban pajak efisien dan efektif yang salah satu caranya mengelola beban-beban operasional agar dapat dijadikan beban yang dapat dikurangkan (*deductible expense*) dan peran komisaris independen adalah dengan mengawasi kesesuaian tindakan manajemen sesuai dengan aturan perpajakan dan nilai-nilai etika. Karena manajemen pajak bukan merupakan tindakan ilegal dan memberikan keuntungan bagi perusahaan, maka komisaris independen akan mendukung dan mengawasi. Maka, beban pajak perusahaan akan berkurang yang menyebabkan nilai *effective tax rate* menurun dan menandakan bahwa manajemen pajak meningkat. Lestari, *et al.* (2015) mengatakan komisaris independen berpengaruh signifikan terhadap manajemen pajak. Namun, Natrion (2017) mengatakan komisaris independen tidak memiliki pengaruh terhadap manajemen pajak.

Faktor kedua yang memengaruhi manajemen pajak adalah jumlah kompensasi dewan komisaris dan direksi. Kompensasi merupakan insentif atau imbalan yang diberikan perusahaan kepada pengelola perusahaan atas hasil kerja yang dilakukan pengelola perusahaan tersebut seperti berupa gaji, tunjangan, dan lainnya (Lestari, *et al.*, 2015). Tujuan dari kompensasi adalah untuk menyelaraskan antara kepentingan pemegang saham dengan kepentingan pengelola aset (Manurung dan Krisnawati, 2018). Dengan adanya kompensasi terhadap manajemen diharapkan efisiensi pembayaran pajak perusahaan makin meningkat dan tujuan meningkatkan kinerja perusahaan dapat tercapai (Fahreza, 2014).

Jumlah kompensasi dewan komisaris dan direksi diukur dengan logaritma natural jumlah kompensasi.

Semakin meningkat jumlah kompensasi dewan komisaris dan direksi, manajemen akan semakin berusaha untuk meningkatkan kinerja perusahaan, termasuk kinerja anak perusahaan. Meningkatnya kinerja anak perusahaan akan meningkatkan laba anak perusahaan, sehingga dapat membagikan dividen ke induk perusahaan. Menurut pajak pendapatan dividen tersebut tidak dapat dimasukkan ke dalam laporan fiskal perusahaan. Oleh karena itu, laba fiskal perusahaan akan menurun yang juga menurunkan beban pajak perusahaan. Maka, nilai *effective tax rate* menurun dan menandakan bahwa manajemen pajak meningkat. Menurut penelitian Lestari, *et al.* (2015) mengatakan bahwa jumlah kompensasi dewan komisaris dan direksi berpengaruh signifikan terhadap manajemen pajak. Sedangkan menurut Natrion (2017) mengatakan bahwa jumlah kompensasi dewan komisaris dan direksi tidak berpengaruh terhadap manajemen pajak.

Selain *corporate governance*, manajemen pajak dipengaruhi oleh profitabilitas. Profitabilitas adalah rasio yang mengukur keberhasilan operasi suatu perusahaan untuk jangka waktu tertentu (Weygandt, *et al.* 2015). Profitabilitas dalam penelitian ini menggunakan *return on asset (ROA)* sebagai proksi. *Return on asset (ROA)* merupakan tingkat pengukuran profitabilitas secara keseluruhan yang dihitung dengan membagi laba bersih dengan rata-rata total aset (Weygandt *et al.*, 2015). *ROA* memberikan ukuran yang lebih baik atas profitabilitas perusahaan karena menunjukkan efektivitas manajemen dalam menggunakan aktiva untuk memperoleh laba (Sadewo dan Hartiyah, 2017).

Nilai *return on asset* yang tinggi dapat menunjukkan bahwa adanya efektivitas dan efisiensi penggunaan aset dalam meningkatkan laba perusahaan yang menyebabkan peningkatan beban pajak perusahaan. Namun, perusahaan dapat melakukan pengelolaan pajak perusahaan, salah satunya dengan melakukan pengelolaan depresiasi aset tetap perusahaan. Menurut Undang-Undang Pajak Penghasilan No.36 tahun 2008, masa manfaat harta berwujud bukan bangunan dibedakan menjadi 4 kelompok sedangkan dalam akuntansi tidak terdapat aturan khusus dalam menentukan masa manfaat aset tetap tersebut. Salah satu contoh, mesin perusahaan berdasarkan laporan keuangan komersil dan fiskal sama-sama menggunakan metode penyusutan garis lurus, tetapi dengan masa manfaat yang berbeda yaitu komersil 6 tahun dan fiskal kelompok I yaitu 4 tahun. Dengan begitu beban penyusutan mesin tersebut akan lebih besar di laporan fiskal perusahaan, sehingga menurunkan laba fiskal perusahaan dan menurunkan beban pajak. Maka, menunjukkan penurunan *effective tax rate (ETR)* dan peningkatan terhadap manajemen pajak. Berdasarkan Sinaga dan Sukartha (2018), profitabilitas berpengaruh signifikan terhadap manajemen pajak. Sedangkan Rahmawati, *et al.* (2017) profitabilitas tidak berpengaruh terhadap manajemen pajak.

Selanjutnya, manajemen pajak juga dipengaruhi oleh *leverage*. *Leverage* adalah penggunaan dana dari pihak eksternal berupa hutang untuk membiayai investasi dan aset perusahaan, yang diukur menggunakan *debt to assets ratio (DAR)* (Sadewo dan Hartiyah, 2017). Perusahaan yang mempunyai tingkat *leverage* yang tinggi mempunyai ketergantungan pada pinjaman luar untuk membiayai asetnya,

sedangkan perusahaan yang mempunyai tingkat *leverage* rendah lebih banyak membiayai assetnya dengan modal sendiri (Rahmawati, *et al.*, 2017).

Leverage dalam penelitian ini menggunakan proksi *debt to assets ratio*. Menurut Weygandt, *et al.* (2015), *debt to assets ratio* menunjukkan persentase total aset yang dibiayai oleh kreditor; dihitung sebagai total utang dibagi dengan total aset. Jika perusahaan lebih condong melakukan pembiayaan melalui hutang, maka perusahaan akan dibebankan dengan bunga yang harus dibayarkan terkait hutang tersebut (Sadewo dan Hartiyah, 2017). Berdasarkan UU No.36 tahun 2008 mengenai Pajak Penghasilan, bunga pinjaman merupakan biaya yang dapat dikurangkan dalam perhitungan penghasilan kena pajak.

Semakin tinggi *debt to assets ratio* maka semakin besar pendanaan aset dengan menggunakan utang. Pendanaan aset menggunakan utang dapat memberikan keuntungan kepada perusahaan dari sisi pajak. Contohnya, penambahan aset dengan menggunakan sewa guna usaha dengan hak opsi akan menimbulkan beban bunga pinjaman. Menurut akuntansi, pembayaran pokok utang pada utang sewa guna usaha yang akan mengurangi total utang sewa guna usaha tersebut. Sedangkan menurut pajak, pembayaran pokok utang guna usaha akan menjadi beban operasional yang dapat menjadi biaya yang dapat dikurangkan (*deductible expense*) sehingga akan menjadi koreksi negatif dalam laporan laba rugi fiskal. Hal tersebut akan menimbulkan bertambahnya beban operasional yang akan mengurangi laba fiskal perusahaan, maka akan menurunkan beban pajak yang memengaruhi nilai *effective tax rate (ETR)* menurun dan menunjukkan bahwa manajemen pajak meningkat. Menurut Imelia, *et al.* (2015), *leverage* berpengaruh

signifikan terhadap manajemen pajak. Sedangkan menurut Sadewo dan Hartiyah (2017), *leverage* tidak berpengaruh terhadap manajemen pajak.

Setelah itu, manajemen pajak yang baik dan benar dapat dipengaruhi juga dengan adanya pemeriksaan dari Kantor Akuntan Publik (KAP). Kantor Akuntan Publik (KAP) adalah bentuk organisasi akuntan publik yang memperoleh izin sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berusaha di bidang pemberian jasa profesional dalam praktik akuntan publik (Agoes, 2017). Dalam Undang-Undang Republik Indonesia No.5 Tahun 2011 pasal 12, KAP dapat berbentuk usaha, yaitu perseorangan, persekutuan perdata, firma, atau bentuk usaha lain yang sesuai dengan karakteristik profesi Akuntan Publik. Menurut Agoes (2017), akuntan publik adalah akuntan yang memiliki izin dari Menteri Keuangan atau pejabat yang berwenang lainnya untuk menjalankan praktik akuntan publik.

Menurut Khairunnisa, *et al.* (2016), audit yang dilakukan oleh auditor yang memiliki reputasi akan dapat meminimalisir manajemen pajak yang dilakukan secara tidak legal oleh perusahaan. Fahreza (2014) mengatakan auditor juga diharapkan untuk mampu meningkatkan akurasi dan ketepatan perhitungan pajak yang dilakukan manajemen perusahaan dalam melakukan perhitungan kewajiban pajak, yang dalam perhitungannya berdasarkan laporan keuangan perusahaan. Reputasi auditor adalah prestasi dan kepercayaan publik yang disandang auditor atas nama besar yang dimiliki auditor tersebut (Putri *et al.*, 2017). Reputasi auditor diukur dengan variabel *dummy*, yaitu 1 untuk KAP *big four* (Deloitte Touche Tohmatsu, Pricewaterhouse Coopers, Ernst & Young, dan KPMG), dan 0 untuk KAP non *big four*.

Penelitian untuk variabel reputasi auditor diperuntukkan untuk perusahaan agar lebih baik dalam pemilihan auditor independen saat perusahaan melakukan manajemen pajak. Auditor sebagai pemeriksa laporan keuangan dengan pemahaman yang memadai tentang perpajakan sehingga mengetahui manajemen pajak yang legal dan yang tidak legal. Auditor yang bereputasi lebih memiliki pengetahuan audit untuk memperoleh keyakinan yang memadai tentang apakah laporan keuangan bebas dari salah saji yang material.

Auditor eksternal bertugas memeriksa laporan keuangan agar sesuai dengan aturan-aturan yang berlaku, salah satunya untuk akun beban pajak perusahaan dalam mengecek pajak kini dan tangguhan dalam laporan keuangan komersil untuk sesuai dengan undang-undang perpajakan. Contohnya dalam pengakuan pendapatan diterima dimuka, secara komersil akan didasarkan pada bulan pendapatan tersebut telah diselesaikan sampai ke akhir tahun tetapi secara fiskal akan diakui seluruhnya sesuai penerimaan uang tersebut. Dalam mengakui pendapatan diterima dimuka akan lebih menguntungkan jika perusahaan mengikuti secara fiskal. Dengan perusahaan menggunakan auditor eksternal yang merupakan auditor non *big four*, pengetahuan dan *skill* dalam memeriksa masih kurang jika dibanding auditor *big four*. Dengan perusahaan menggunakan auditor non *big four* sebagai auditor eksternal perusahaan maka semakin kecil kemungkinan auditor menemukan kesalahan dalam laporan keuangan komersil. Auditor tidak dapat melakukan koreksi pendapatan dan biaya dalam laporan fiskal yang dapat menurunkan laba fiskal dan beban pajak perusahaan. Hal ini menurunkan nilai *effective tax rate* dan meningkatkan manajemen pajak. Berdasarkan penelitian

Fahreza (2014) mengatakan bahwa reputasi auditor berpengaruh signifikan terhadap manajemen pajak dan Sadewo dan Hartiyah (2017) mengatakan bahwa reputasi auditor tidak berpengaruh terhadap manajemen pajak.

Penelitian ini merupakan pengembangan dari penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Sadewo dan Hartiyah (2017) yang menguji Pengaruh Kompensasi Manajemen, Reputasi Auditor, Profitabilitas dan *Leverage* Terhadap Manajemen Pajak Pada Perusahaan Perbankan Konvensional yang Terdaftar di BEI Periode 2011 sampai 2015. Perbedaan penelitian ini dengan penelitian yang dilakukan oleh Sadewo dan Hartiyah (2017) adalah sebagai berikut.

1. Mengganti variabel kompensasi manajemen menjadi jumlah kompensasi dewan komisaris dan direksi agar lebih spesifik yang dimasukkan kedalam proksi dari *corporate governance* sesuai dengan jurnal pendukung Manurung dan Krisnawati (2018) dan menambah variabel independen yaitu *corporate governance* yang diproksikan oleh komisaris independen yang diambil dari jurnal pendukung Manurung dan Krisnawati (2018).
2. Objek penelitian ini adalah perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2015 sampai dengan 2017. Sementara objek penelitian Sadewo dan Hartiyah (2017) adalah perusahaan perbankan konvensional yang terdaftar di BEI periode 2011 sampai dengan 2015.

Berdasarkan uraian latar belakang masalah di atas, maka peneliti tertarik membahas penelitian ini lebih dalam dengan judul “**PENGARUH CORPORATE GOVERNANCE, PROFITABILITAS, LEVERAGE DAN REPUTASI AUDITOR TERHADAP MANAJEMEN PAJAK (Studi Empiris pada**

Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2015-2017)”.

1.2 Batasan Masalah

Batasan masalah yang dijelaskan oleh peneliti dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Penelitian ini menganalisis variabel independen yaitu *corporate governance* diproksikan komisaris independen dan jumlah kompensasi dewan komisaris dan direksi, profitabilitas diproksikan dengan *return on assets (ROA)*, *leverage* diproksikan dengan *debt to assets ratio (DAR)*, dan reputasi auditor diproksikan dengan variabel *dummy* di mana 1 untuk KAP *big four* dan 0 untuk KAP non *big four* dengan variabel dependen manajemen pajak diproksikan dengan *effective tax rate (ETR)*.
2. Sektor yang dipilih peneliti adalah sektor manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia, karena menurut peneliti sektor ini merupakan sektor yang merupakan kontributor utama pertumbuhan ekonomi negara dan merupakan sektor yang berkontribusi besar pada penerimaan pajak di Indonesia sehingga peneliti ingin mengukur peranan *corporate governance*, profitabilitas, *leverage*, dan reputasi auditor pada sektor ini melakukan manajemen pajak.
3. Periode yang dipilih adalah 3 tahun dari tahun 2015-2017.

1.3 Rumusan Masalah

Dari latar belakang masalah yang telah peneliti dikemukakan, rumusan masalah dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Apakah *corporate governance* yang diproksikan dengan komisaris independen berpengaruh terhadap manajemen pajak?
2. Apakah *corporate governance* yang diproksikan dengan jumlah kompensasi dewan komisaris dan direksi berpengaruh terhadap manajemen pajak?
3. Apakah profitabilitas yang diproksikan dengan *return on assets* berpengaruh terhadap manajemen pajak?
4. Apakah *leverage* yang diproksikan dengan *debt to assets ratio* berpengaruh terhadap manajemen pajak?
5. Apakah reputasi auditor berpengaruh terhadap manajemen pajak?

Rumusan masalah inilah yang akan peneliti teliti berdasarkan data sekunder dari perusahaan manufaktur di Bursa Efek Indonesia.

1.4 Tujuan Penelitian

Dari permasalahan yang telah dirumuskan, maka tujuan penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Untuk memperoleh bukti empiris mengenai pengaruh *corporate governance* yang diproksikan dengan komisaris independen terhadap manajemen pajak.
2. Untuk memperoleh bukti empiris mengenai pengaruh *corporate governance* yang diproksikan dengan jumlah kompensasi dewan komisaris dan direksi terhadap manajemen pajak.

3. Untuk memperoleh bukti empiris mengenai pengaruh profitabilitas yang diproksikan dengan *return on assets* terhadap manajemen pajak.
4. Untuk memperoleh bukti empiris mengenai pengaruh *leverage* yang diproksikan dengan *debt to asset ratio* terhadap manajemen pajak.
5. Untuk memperoleh bukti empiris mengenai pengaruh proksi reputasi auditor terhadap manajemen pajak.

1.5 Manfaat Penelitian

Peneliti berharap bahwa penelitian ini tidak hanya sebagai salah satu bentuk pemenuhan tugas akhir, tetapi juga dapat memberi banyak manfaat bagi berbagai pihak yang terkait, antara lain:

1. Bagi perusahaan

Perusahaan dapat lebih memperhatikan pentingnya melaksanakan *corporate governance* yang baik serta mengetahui faktor yang memengaruhi manajemen pajak.

2. Bagi investor

Investor dapat memperoleh informasi keuntungan melakukan manajemen pajak sehingga dapat menentukan dalam pengambilan keputusan untuk berinvestasi.

3. Peneliti selanjutnya

Dapat menjadi sumber referensi dan dasar pengembangan penelitian selanjutnya serta menambah wawasan/pengetahuan peneliti.

1.6 Sistematika Penelitian

Agar memperoleh gambaran yang cukup jelas mengenai pembahasan penelitian ini, maka disusunlah sistematika penulisan, sebagai berikut.

BAB I PENDAHULUAN

Bab ini terdiri dari Latar Belakang, Batasan Masalah, Rumusan Masalah, Tujuan Penelitian, Manfaat Penelitian, dan Sistematika Penelitian.

BAB II TELAAH LITERATUR

Bab ini terdiri dari pembahasan secara rinci terkait dengan Teori Agensi, Pajak, Manajemen Pajak, Rekonsiliasi Fiskal, *Corporate Governance*, Komisaris Independen, Jumlah Kompensasi Dewan Komisaris dan Direksi, Profitabilitas, *Leverage*, dan Reputasi Auditor dari berbagai Jurnal, Penelitian Terdahulu, Perumusan Hipotesis yang akan diuji, dan Model Penelitian.

BAB III METODE PENELITIAN

Bab ini terdiri dari Gambaran Umum Objek Penelitian, Metode Penelitian, Variabel Penelitian, Teknik Pengumpulan Data, Teknik Pengambilan Data, dan Teknik Analisis Data yang digunakan untuk pengujian hipotesis.

BAB IV ANALISIS DATA DAN PEMBAHASAN

Bab ini terdiri dari deskripsi penelitian berdasarkan data-data yang telah dikumpulkan, pengujian, dan analisis hipotesis, serta pembahasan hasil penelitian.

BAB V SIMPULAN DAN SARAN

Bab ini terdiri dari simpulan, keterbatasan, saran, dan implikasi yang didasarkan pada hasil penelitian yang telah dilakukan.

