

**PENGARUH GOOD CORPORATE GOVERNANCE  
TERHADAP PENGHINDARAN PAJAK  
(Studi pada Perusahaan Terdaftar di Indeks Bursa SRI KEHATI Tahun 2010-2014)**

**Agung Wibawa  
Wilopo  
Yusri Abdillah**

(PS Perpajakan, Jurusan Administrasi Bisnis, Fakultas Ilmu Administrasi - Universitas Brawijaya)  
115030407111027@mail.ub.ac.id

**ABSTRACT**

*This research based on the increase of business competitive power that corporate has to compete and reach their main purpose, included annual corporate profit. Tax is an enforceable contribution for the government's support and also decrease corporate profit at once, so that they being suspected tax avoidance doer. Good Corporate Governance is applied for minimize tax avoidance efforts by management and responsibility efforts for stakeholder and shareholder as well. This research aims to examine the influence of board of independent commissioner percentage, audit committee, and audit quality to tax avoidance partially and simultaneously. The test result shows that variable board of independent commissioner, audit committee, and audit quality take effect simultaneously against tax avoidance. From the result of the analysis of partially explains that variable board of independent commissioner percentage and audit committee has significant effect on tax avoidance, while audit quality do not effect significantly to tax avoidance.*

**Keywords:** *Tax Avoidance, Good Corporate Governance, Controlling*

**ABSTRAK**

Penelitian ini dilakukan atas dasar peningkatan daya saing bisnis yang mengharuskan perusahaan berkompetisi dan meningkatkan capaian perusahaan, termasuk didalamnya adalah laba perusahaan. Pajak merupakan iuran wajib yang harus dibayarkan perusahaan kepada pemerintah dan sekaligus mengurangi perolehan laba, sehingga diindikasikan perusahaan melakukan penghindaran pajak dengan keleluasaan sistem pemungutan pajak *self assesment*. Salah satu upaya dalam meminimalisir tindakan penghindaran pajak oleh pihak pengelola perusahaan adalah dengan *Good Corporate Governance* (GCG) yang mana juga merupakan wujud tanggung jawab kepada pemegang saham maupun pihak lain. Penelitian ini memiliki tujuan untuk menjelaskan dan mengetahui signifikansi pengaruh persentase dewan komisaris independen, jumlah komite audit perusahaan, dan kualitas auditor eksternal secara simultan maupun parsial terhadap penghindaran pajak. Hasil penelitian diketahui secara simultan variabel persentase dewan komisaris independen, komite audit perusahaan, dan kualitas auditor eksternal berpengaruh secara signifikan terhadap penghindaran pajak, sedangkan secara parsial didapatkan persentase dewan komisaris independen dan komite audit perusahaan berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak, dan kualitas auditor eksternal berpengaruh negatif dan tidak signifikan terhadap penghindaran pajak.

**Kata Kunci:** *Penghindaran Pajak, Good Corporate Governance, Pengawasan*

**PENDAHULUAN**

Pajak adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan undang-undang, serta tidak mendapatkan imbalan secara langsung. Sebagaimana telah tertulis pada Undang-undang No. 6 Tahun 1983 sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-undang No. 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP). Pengertian tersebut memberikan pemahaman bahwa pajak memiliki sifat yang memaksa, sehingga dapat memberikan suatu beban tersendiri kepada penanggungnya. Sisi akuntansi juga menjelaskan bahwa pajak merupakan biaya/beban yang akan mengurangi laba bersih, hal ini bertolak-belakang dengan

tujuan semua entitas bisnis yang ingin mempunyai laba besar. Faktor-faktor tersebut yang menjadikan pajak sebagai beban dan suatu kewajiban, dapat memicu terjadinya penghindaran pajak.

Penghindaran pajak sangat sulit untuk diketahui keberadaannya karena menyangkut kerahasiaan perusahaan, manajemen serta strategi yang dilakukan, namun menurut Hanlon dan Heitzman dalam *a review of tax research* (2010:135-136), hal tersebut dapat diukur dengan melihat *Book Tax Difference* (BTD) yakni untuk melihat seberapa besar perbedaan laba akuntansi atau laba pada umumnya di laporan keuangan dengan laba fiskal yakni laba yang sudah dikoreksi sesuai dengan ketentuan Undang-Undang perpajakan.

Penghindaran pajak yang terjadi dapat menimbulkan kerugian negara, hal ini dapat menyebabkan *tax gap* yang sekaligus melemahkan daya pajak dalam penerimaan negara. Berikut merupakan hasil kajian potensi penerimaan perpajakan berdasarkan pendekatan makro tahun 2012 oleh Badan Kebijakan Fiskal:

**Tabel 1. Potensi Penerimaan dan Daya PPh Nonmigas Tahun 2012 (dalam triliun rupiah)**

Sektor	PPh Badan & OP		
	Potensi	Realisasi	ITCR
Pertanian, Perkebunan, Kehutanan	26,26	10,10	38,5%
Pertambangan dan Penggalian	140,96	43,48	30,8%
Industri	120,28	56,38	46,9%
Listrik, Gas, dan Air Minum	9,13	5,55	60,8%
Konstruksi	47,39	2,95	6,2%
Perdagangan, Hotel dan Restoran	50,56	16,27	32,2%
Pengangkutan dan Komunikasi	31,33	17,91	57,2%
Keuangan dan Jasa Perusahaan	62,20	54,54	87,7%
Jasa	50,59	19,35	38,2%
Penerimaan PPh nonmigas lainnya		155,08	

**Sumber : Pusat Kebijakan APBN Badan Kebijakan Fiskal, 2014**

Tabel 1 menunjukkan bahwa potensi PPh nonmigas di Indonesia sebesar 538,71 triliun tetapi yang dapat terealisasi hanya sebesar 381,61 triliun. Angka tersebut menunjukkan *Income Tax Coverage Ratio* (ITCR) sebesar 70,8% yang berarti pajak telah diterima sebesar 70,8% dari potensinya. Sebaliknya 29,2% atau sekitar 157,3 triliun hilang karena banyaknya perusahaan belum membayar pajaknya. Data tersebut dapat memberikan arti bahwa masih banyaknya wajib pajak yang belum taat dalam pemenuhan kewajibannya.

Pemenuhan kewajiban perpajakan dalam perusahaan dipengaruhi oleh budaya dan dinamika sistem tata kelola perusahaan (Friese, Link, dan Mayer, 2006 dalam Annisa, 2012:123). Tata kelola perusahaan atau dapat disebut *corporate governance*, merupakan hubungan antara berbagai partisipan perusahaan yang dijelaskan berupa sistem dalam hal menentukan arah kinerja perusahaan (Haruman, 2008 dalam Annisa, 2012:123). Oleh karenanya, *Good Corporate Governance* (GCG) adanya sangat erat berkaitan dengan pemerintah dalam hal ini pemenuhan kewajiban perpajakan setiap perusahaan.

Pengawasan merupakan salah satu bagian dari inti tata kelola perusahaan, sehingga tata kelola yang baik harus sejalan dengan dilaksanakannya pengawasan yang baik. Peneliti memilih persentase dewan komisaris

independen, komite audit perusahaan, dan kualitas auditor eksternal perusahaan sebagai representatif fungsi pengawasan perusahaan, yang kemudian fungsi pengawasan tersebut peneliti jadikan sebagai variabel untuk mengukur seberapa berpengaruh adanya fungsi pengawasan dengan ketaatan perusahaan dalam menjalankan tata kelola perusahaannya.

Indeks bursa saham SRI KEHATI mengacu pada tata cara *Sustainable and Responsible Investment* (investasi yang bertanggungjawab dan berkelanjutan) yang dikelola oleh Yayasan Kehati yang berkerjasama dengan Bursa Efek Indonesia (BEI) pada tanggal 8 Juni 2009. SRI KEHATI memilih perusahaan untuk dimasukkan ke daftar indeksnya dengan melakukan penyeleksian beberapa tahap, yakni melalui *review* data sekunder dan pengisian kuesioner dari para perusahaan. Kriteria yang diperhatikan dalam penyeleksian tersebut adalah aspek keuangan serta aspek fundamental, yakni: Tata Kelola Perusahaan; Lingkungan; Keterlibatan Masyarakat; Perilaku Bisnis; Sumber Daya Manusia; dan Hak Asasi Manusia, sehingga kriteria tersebut yang membedakan indeks SRI KEHATI dengan indeks bursa lainnya pada BEI.

Berdasarkan pada fungsi pengawasan dan tata kelola perusahaan tersebut, peneliti memilih indeks bursa saham SRI KEHATI untuk dijadikan sampel dalam penelitian. Indeks periode 2010-2014 dipilih karena merupakan data secara lengkap untuk tahun terakhir. Indeks bursa saham SRI KEHATI dipilih karena pada indeks bursa saham tersebut terdapat perusahaan yang memperhatikan sisi GCG yang terdapat dalam kriteria pemilihan.

Tujuan dalam penelitian ini, yaitu :

1. Mengetahui dan menjelaskan pengaruh persentase dewan komisaris independen, komite audit perusahaan, dan kualitas auditor eksternal secara bersama-sama terhadap penghindaran pajak.
2. Mengetahui dan menjelaskan pengaruh persentase dewan komisaris independen, komite audit perusahaan, dan kualitas auditor eksternal secara terpisah terhadap penghindaran pajak.

## TINJAUAN PUSTAKA

### *Good Corporate Governance*

*Forum for Corporate Governance in Indonesia* (FGCI) mendefinisikan *Corporate Governance* adalah hubungan antara pihak pengelola, pemerintah, kreditur, karyawan, serta para *stakeholder* lainnya yang diatur dalam

seperangkat aturan. *Corporate governance* memiliki tujuan antara lain untuk memberikan nilai tambah kepada seluruh pihak. (Tjager, Alijoyo, Djemat, dan Soembodo, 2003:26)

*Organization for Economic Cooperation and Development* (OECD) menyatakan, *corporate governance* adalah seperangkat hubungan antara manajemen perusahaan, pemegang saham, pemilik perusahaan, dan pihak-pihak yang berkepentingan. *Corporate governance* juga mencakup struktur tujuan perusahaan yang telah ditetapkan, dan cara mencapai tujuan tersebut serta pemantauan kinerja. (OECD, 2004:11)

Keberhasilan penerapan GCG tidak terlepas dari unsur yang terdapat di dalamnya yakni internal dan eksternal perusahaan, hal ini dinyatakan oleh (Sutedi, 2012:41-42), bahwa unsur-unsur tersebut sebagai berikut:

- 1) Internal Perusahaan:
  - (1) Pemegang saham
  - (2) Manajer
  - (3) Dewan Direksi
  - (4) Dewan Komisaris
  - (5) Karyawan
  - (6) Sistem remunerasi
  - (7) Komite audit perusahaan
- 2) Eksternal Perusahaan:
  - (1) Kecukupan undang-undang dan perangkat hukum
  - (2) Investor
  - (3) Institut penyedia informasi
  - (4) Akuntan publik
  - (5) Institut yang memihak kepentingan publik bukan golongan
  - (6) Pemberian pinjaman
  - (7) Lembaga yang mengesahkan legalitas

Unsur-unsur *Good Corporate Governance* tersebut harus ada dalam perusahaan yang akan menerapkan prinsip-prinsip tata kelola perusahaan, dalam pelaksanaannya maka harus dibentuk melalui baik internal maupun eksternal perusahaan. Unsur internal perusahaan merupakan sesuatu yang bisa mengontrol kinerja manajemen dalam melaksanakan kegiatannya, sedangkan unsur dari luar perusahaan merupakan alat acuan dan kontrol bagi manajemen dalam melaksanakan pengelolaan perusahaan.

## Pajak

Soemitro dalam Mardiasmo (2011:1) mendefinisikan bahwa “Pajak adalah iuran rakyat kepada kas Negara berdasarkan undang-undang (yang dapat dipaksakan) dengan tidak mendapat jasa timbal balik (kontraprestasi), yang langsung dapat ditunjukkan dan digunakan untuk membiayai pengeluaran umum”. Beberapa

definisi diatas dapat ditarik kesimpulan bahwa pajak adalah iuran rakyat kepada kas negara berdasarkan undang-undang yang dapat dipaksakan dengan tidak ditunjukkan dan yang digunakan untuk membayar pengeluaran umum.

## Penghindaran Pajak

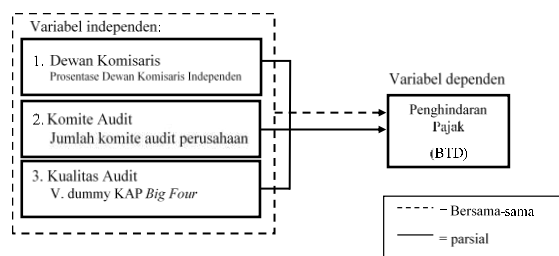
Penghindaran pajak pada penelitian menggunakan alat ukur *Total Book Tax Difference* (BTD) yakni untuk melihat seberapa besar perbedaan laba akuntansi dengan laba fiskal, yang mana menunjukkan semakin besarnya perbedaan maka dapat mengindikasikan semakin besar pula penghindaran pajak yang dilakukan. Penggunaan alat ukur BTD karena data tersebut secara terbuka dapat diakses dan ditabulasi pada laporan keuangan perusahaan.

Peneliti menggunakan formulasi BTD Pohan (2009) yakni namun dengan sedikit perubahan untuk mempermudah penelitian. Rumus yang digunakan Pohan (2009:124) untuk mencari laba fiskal adalah dengan membagi pendapatan bersih perusahaan dengan 1(satu) dikurangi dengan tarif pajak, hal tersebut dilakukan untuk mengestimasi besarnya laba fiskal karena pada waktu tersebut tidak diketahui nilainya, kemudian membagi hasil selisih tersebut dengan total aset, alasan dilakukan adalah untuk mengontrol perbedaan dalam skala perusahaan dan juga BTD yang dinaikan oleh nilai buku aset.

Hal ini yang memberikan perbedaan dengan rumus Total BTD Peneliti memberikan sedikit perubahan pada alat ukur Pohan (2009) yakni dengan menghilangkan cara untuk mengestimasi laba fiskal dikarenakan peneliti dapat langsung menemukan laba fiskal dalam laporan keuangan. Sehingga dapat disederhanakan menjadi berikut:

$$\frac{\text{laba komersial sebelum pajak} - \text{laba fiskal}}{\text{total aset}}$$

## Hipotesis



**Gambar 1. Model Hipotesis**

Sumber: Data diolah, 2015

Berdasarkan model hipotesis diatas, maka hipotesis penelitian yang akan diuji adalah:

H<sub>1</sub> : Persentase Dewan komisaris independen, komite audit perusahaan, dan kualitas auditor eksternal secara simultan berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak

H<sub>2</sub> : Persentase Dewan komisaris independen, komite audit perusahaan, dan kualitas auditor eksternal secara parsial berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak

## METODOLOGI

### Jenis Penelitian

Jenis penelitian yang digunakan adalah *explanatory research* pendekatan kuantitatif. Penelitian eksploratori adalah "Penelitian yang bertujuan menelaah kausalitas antara variabel yang menunjukkan suatu fenomena tertentu". (Zulganef, 2008:11).

### Operasional Variabel

Tabel 2. Operasional Variabel

variabel	Keterangan/Rumus
Penghindaran Pajak	$\frac{\text{laba komersial sebelum pajak} - \text{laba fiskal}}{\text{total aset}}$
Persentase Dewan Komisaris Independen	$\frac{\sum \text{Dewan Komisaris Independen}}{\sum \text{Dewan Komisaris}}$
Komite Audit perusahaan	Jumlah Personil komite audit
Kualitas auditor eksternal	Bernilai 1 untuk perusahaan yang menggunakan KAP <i>The Big Four</i> dan 0 untuk sebaliknya.

Sumber: Data diolah, 2015

Indeks SRI KEHATI yang terdapat di BEI Tahun 2010 sampai 2014 digunakan sebagai populasi penelitian, total populasi yaitu 3 perusahaan yang terdiri dari berbagai sektor. *Purposive sampling* digunakan dalam pengambilan sampel.

Analisis yang digunakan adalah sebagai berikut:

#### 1. Analisis Deskriptif

Hasil dari analisis deskriptif ini merupakan penyederhanaan atas data yang terkumpul.

#### 2. Uji Regresi Berganda

Regresi linier berganda digunakan untuk menguji apakah terdapat pengaruh antara variabel independen (X) dan variabel dependen (Y). (Sugiyono, 2014:147)

Berdasarkan pada variabel independen dan Persamaan linear berganda dalam penelitian ini adalah:

$$Y = \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + e$$

Keterangan :

Y= Penghindaran Pajak

X<sub>1</sub>= Persentase Dewan Komisaris Independen

X<sub>2</sub>= Komite Audit Perusahaan

X<sub>3</sub>= Kualitas Auditor Eksternal

β= beta/ Koefisien Variabel

e = efsilon/Variabel Pengganggu

Sumber: Data diolah, 2015

## HASIL DAN PEMBAHASAN

### Statistik Deskriptif

Salah satu pengolahan dalam penelitian ekplanatori ini adalah dengan hasil statistik deskriptif untuk mengetahui keadaan gambaran yang sebenarnya yang ditampilkan dalam tabel berikut:

Tabel 3. Hasil Statistik Deskriptif

Statistik Deskriptif			
	Mean	St. dev	N
Y	0,021008	0,034098	55
X1	0,417354	0,137290	55
X2	3,49	0,791	55
X3	0,91	0,29	55

Sumber: Data diolah, 2015

Hasil perhitungan ditunjukkan dengan Tabel 4 berikut:

Tabel 4. Rincian Analisis Regresi Linear Berganda

Variabel terikat	Variabel bebas	Beta	t <sub>hitung</sub>	Sig. t	Keputusan terhadap Ho
Y penghindaran pajak	X <sub>1</sub> (DKind)	0,273	2,427	0,019	Menolak Ho
	X <sub>2</sub> (KmAud)	0,579	5,152	0,000	Menolak Ho
	X <sub>3</sub> (AuditQ)	-0,153	-1,327	0,190	Menerima Ho
Konstanta			-6,263	0,000	
Nilai R = 0,619 Nilai R <sup>2</sup> = 0,384 Nilai adjusted R <sup>2</sup> = 0,347 F <sub>hitung</sub> = 10,581 Signifikansi F = 0,000 F <sub>Tabel</sub> = 2,786229 t <sub>Tabel</sub> = 2,007585					

Sumber: Data diolah, 2015

Berdasarkan Tabel 4 dapat diketahui bahwa persamaan regresi sebagaimana pada output SPSS adalah sebagai berikut:

$$Y = 0,273DKind + 0,579KmAud - 0,153AuditQ + e$$

### 1. Pengujian Hipotesis

#### a. Pengujian Hipotesis Pertama

Hipotesis pertama menyatakan bahwa persentase dewan komisaris independen, komite audit perusahaan, dan kualitas auditor eksternal secara bersama-sama memiliki pengaruh yang signifikan terhadap penghindaran pajak. Nilai R (koefisien korelasi) pada Tabel 4 menunjukkan angka sebesar 0,619 yang memiliki arti hubungan

antara variabel independen dan variabel dependen cukup kuat.

Kemampuan variabel-variabel independen untuk menjelaskan variabel dependen dilihat dengan koefisien determinasi ( $R^2$ ).  $R^2$  dicari dengan mengalikan 100% ( $R^2 \times 100\%$ ). Tabel 4 menunjukkan  $R^2$  senilai 0,384 atau 38,4%. Model regresi penelitian memberikan penjelasan bahwa variabel independen menerangkan variabel dependen adalah sebesar 38,4%. Peneliti memilih untuk menggunakan koefisien determinasi yang disesuaikan (*adjusted*  $R^2$ ) dikarenakan formulasi *adjusted*  $R^2$  terdapat faktor koreksi variabel independen, dalam hal ini derajat bebas. (Ghozali, 2011:97). Formulasi  $R^2$  yakni semakin bertambahnya variabel independen maka nilai hasil akan semakin besar (bias terhadap jumlah variabel independen), sementara penambahan variabel independen pada *adjusted*  $R^2$  belum tentu menambah nilai hasil, sehingga memberikan laporan yang lebih baik.

Tabel 4 memperlihatkan hasil nilai *adjusted*  $R^2$  adalah 0,347 atau 34,7% sekaligus menerangkan bahwa variabel independen menjelaskan variabel dependen sebesar 34,7%, diluar itu sebanyak 65,3% dijelaskan oleh faktor lain di luar model regresi penelitian.

Tabel 4 menunjukkan bahwa  $F_{hitung}$  adalah sebesar 10,581 sedangkan nilai  $F_{tabel}$  adalah sebesar 2,786229 hasil pengujian menunjukkan bahwa nilai  $F_{hitung} > F_{tabel}$  yaitu sebesar  $10,581 > 2,786229$ . Nilai sig. hasil penelitian berdasarkan perhitungan SPSS pada Tabel 4 adalah sebesar 0,000, dengan demikian maka  $0,000 < 0,05$  berarti terdapat pengaruh yang signifikan.

Berdasarkan pengujian tersebut, maka hipotesis pertama yang diajukan persentase dewan komisaris independen, komite audit perusahaan, dan kualitas auditor eksternal secara bersama-sama berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak.

#### **b. Pengujian Hipotesis Kedua**

Hipotesis kedua menyatakan bahwa persentase dewan komisaris independen, komite audit perusahaan, dan kualitas auditor eksternal secara terpisah berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak perusahaan yang terdaftar pada indeks bursa SRI KEHATI tahun 2010 sampai dengan 2014. Tabel 4 menunjukkan bahwa  $t_{hitung}$  untuk persentase dewan komisaris independen adalah sebesar 2,427 dan  $t_{tabel}$  dengan  $\alpha$  (0,05) derajat kebebasan atau  $dk = 51$  adalah sebesar 2,007585 karena  $t_{hitung} > t_{tabel}$  dengan tingkat signifikansi sebesar  $0,019 < \alpha$

(0,05) maka dapat diambil kesimpulan bahwa variabel persentase dewan komisaris independen secara terpisah berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak. Selanjutnya  $t_{hitung}$  untuk komite audit perusahaan adalah sebesar 5,152 dan  $t_{tabel}$  sebesar 2,007585, karena  $t_{hitung} > t_{tabel}$  dengan tingkat signifikansi sebesar  $0,000 < \alpha$  (0,05) disimpulkan bahwa variabel komite audit perusahaan secara terpisah berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak.

$t_{hitung}$  untuk kualitas auditor eksternal sebesar 1,327 dan  $t_{tabel}$  sebesar 2,007585, dikarenakan  $t_{hitung} < t_{tabel}$  dan signifikansi sebesar  $0,190 > \alpha$  (0,05) disimpulkan variabel kualitas auditor eksternal secara terpisah berpengaruh tidak signifikan terhadap penghindaran pajak dengan pengaruh negatif.

#### **Pembahasan**

##### **1. Pengaruh Persentase Dewan Komisaris Independen, Komite Audit Perusahaan, dan Kualitas Auditor Eksternal secara Bersamaan terhadap Penghindaran Pajak**

Perusahaan terdaftar pada indeks bursa SRI KEHATI dengan kriteria digunakan sebagai sampel penelitian dengan alasan untuk memilih perusahaan yang memiliki GCG yang sesuai dengan semestinya, serta lebih memfokuskan eksplanatori pengaruh terhadap penghindaran pajak. Perbedaan karakteristik perusahaan yang hanya mencakup beberapa sektor industri tidak dianggap sebagai pengganggu dikarenakan pedoman GCG dan mekanismenya sama untuk setiap jenis sektor usaha, kecuali perbankan yang memiliki pedoman tersendiri. Selanjutnya perbedaan karakteristik dan ukuran perusahaan dalam perhitungan penghindaran pajak dapat diselaraskan dengan menggunakan rumus BTD pada deskripsi variabel.

Terdapat dua faktor yang menyebabkan permasalahan *corporate governance* di Indonesia lebih serius dibandingkan dengan negara-negara lain di Asia Timur, yakni mekanisme pengendalian perusahaan Indonesia masih termasuk yang paling lemah. Pasar masih didominasi oleh sejumlah konglomerat kecil yang memiliki koneksi politik dengan rezim kekuasaan. Pengembangan strategi dan posisi kompetitif tidak didasarkan pada efisiensi dan kinerja finansial, tetapi jaringan hubungan personal dengan struktur kekuasaan. Selanjutnya korupsi kolusi dan nepotisme (KKN) di Indonesia masih sangat merajalela. (Daniri, 2005:81). Hal tersebut juga merupakan faktor yang membuat kecenderungan perusahaan

melakukan penghindaran pajak, seperti perubahan harga transaksi yang tidak normal atau dibawah harga wajar dengan rekanan (*transfer pricing*).

Keadaan diatas akan sangat sulit untuk dilakukan pengawasan oleh pemerintah sendiri, dalam hal ini Direktorat Jendral Pajak. Penerapan GCG, khususnya pendalaman pada mekanisme GCG, yang dihasilkan dari penelitian ini memberikan hasil 34,7% terhadap penghindaran pajak, oleh karenanya penerapan yang tepat dapat memberikan bantuan dalam penurunan tindakan penghindaran pajak serta membangun lingkungan bisnis yang baik, walaupun secara tertulis tidak terdapat tujuan GCG untuk meminimalisir penghindaran pajak.

Kehadiran komisaris independen pada dewan komisaris memberikan manfaat yang nyata dalam menjaga independensi perusahaan melalui pengawasan dan pemberian nasihat sampai dengan tindakan pencegahan, perbaikan, pemberhentian sementara dengan mekanisme perusahaan. Melakukan penghindaran pajak merupakan hak perusahaan, khususnya pihak manajemen, untuk melakukan atau tidak melakukan tindakan tersebut, hal ini merupakan dampak sistem pemungutan pajak *self assesment* yang diterapkan di Indonesia. Sehingga peran komisaris independen sangat penuh untuk menjaga independensi bilamana pihak manajemen dan pihak pemilik memiliki tujuan yang merugikan banyak pihak dan/atau benturan kepentingan.

Komite audit merupakan kepanjangan tangan dari dewan komisaris sebagai penunjang pelaksanaan pengawasan, sehingga tindakan penghindaran pajak dapat diketahui dan sampai pada pelaporan ke pihak pemilik. Oleh karena itu kredibilitas, komposisi, dan tanggung jawab komite audit adalah yang paling memberikan pengaruh. Tidak cukup pada pengawasan internal, auditor eksternal selaku pihak ketiga memberikan pandangan yang sangat penting dari laporan hasil auditnya. Kualitas auditor eksternal secara jelas memberikan pengaruh nilai pandang publik kepada perusahaan.

Ketiga komponen tersebut merupakan faktor penting dalam pengawasan perusahaan yang dikaji dari mekanisme unsur GCG, sebagaimana tujuan untuk mengatasi *agency problem* pihak pemilik dan manajemen. Benturan kepentingan untuk melakukan atau tidak melakukan tindakan penghindaran pajak seharusnya dapat diatasi dengan menerapkan GCG melalui variabel-variabel tersebut dan juga

menghindari konflik dan kesenjangan antara kedua belah pihak dalam organ perusahaan. Kesimpulan tersebut telah menjawab rumusan masalah dan hipotesis pertama yang diajukan diterima.

## **2. Pengaruh Persentase Dewan Komisaris Independen, Komite Audit Perusahaan, dan Kualitas Auditor Eksternal secara Terpisah terhadap Penghindaran Pajak**

### **a. Pengaruh Persentase Dewan Komisaris Independen terhadap Penghindaran Pajak**

Menurut pedoman GCG Indonesia yang dibentuk oleh Komite Nasional Kebijakan Governance (KNKG) pada poin integritas anggota dewan komisaris tertulis bahwa anggota Dewan Komisaris tidak diperkenankan mengambil manfaat dari perusahaan untuk kepentingan pribadinya, keluarga, kelompok usaha dan atau pihak lain" (KNKG, 2006:14), hal tersebut secara tekstual menjelaskan begitu pentingnya dewan komisaris dalam organ perusahaan sehingga berimplikasi terbentuk regulasi atau pedoman untuk mengatasi tindakan negatif serta menjelaskan peran komisaris independen dalam dewan komisaris.

Penelitian ini secara statistik dalam melihat signifikansi pengaruh sejalan dengan penelitian Nasution dan Setiawan (2007) yang menyatakan bahwa persentase dewan komisaris independen berpengaruh signifikan. Hal ini menunjukkan bahwa komisaris independen telah efektif dalam menjalankan tanggungjawabnya mengawasi kualitas pelaporan keuangan demi membatasi manajemen laba di perusahaan. Namun, penelitian ini memberikan hasil pengaruh yang searah, dengan estimasi semakin besarnya persentase dewan komisaris independen dalam struktur dewan komisaris maka semakin tinggi penghindaran pajak yang ditimbulkan.

KNKG memberikan pedoman bahwa jumlah anggota Dewan Komisaris harus disesuaikan dengan kompleksitas perusahaan dengan tetap memperhatikan efektivitas dalam pengambilan keputusan. (KNKG, 2006:13). Peneliti menduga semakin banyak personil dewan komisaris independen dalam dewan komisaris menyebabkan sulitnya koordinasi antar anggota dewan dan menghambat proses pengawasan, hal ini juga dapat memberikan mekanisme forum yang berdeda dalam membentuk keputusan, nasehat, serta pengawasan yang berbeda.

Peneliti juga menduga bahwa penempatan dewan komisaris independen hanya untuk pemenuhan regulasi dan menunaikan kepentingan afiliasi, sehingga tidak begitu memerhatikan kompetensi dari personil dewan komisaris independen, khususnya pengetahuan akan dinamika dan kondisi perusahaan. Pengetahuan yang baik terkait dinamika dan kondisi perusahaan amat sangat diperlukan bagi komisaris independen, hal ini berguna dalam mengidentifikasi jaringan kepentingan perusahaan yang dapat merugikan. Level kompetensi, keahlian, dan pengalaman profesional juga dapat mampu menunjang perusahaan untuk secara konsisten melakukan pengawasan agar perusahaan dapat berada pada jalur yang benar dan menerapkan prinsip GCG.

Penyalahgunaan kepentingan pihak dewan komisaris sangat berdampak bagi jalannya perusahaan, tindakan-tindakan berupa kesepihakan atau bahkan turut bekerjasama dengan pihak manajemen dalam melakukan penghindaran pajak dapat merugikan pihak *stakeholder*. Oleh karenanya, komisaris independen sebagai pihak luar yang menjaga independensi diharapkan dapat melaksanakan perannya secara maksimal agar dapat menanamkan prinsip GCG khususnya independensi.

Hasil penelitian ini sependapat dengan penelitian yang dilakukan Anisa dan Kurniasih (2011), Sabrina dan Soepriyanto (2013), Meilinda dan Cahyonowati (2013) yang menyatakan bahwa penempatan atau penambahan anggota dewan komisaris independen dimungkinkan hanya sekedar memenuhi ketentuan formal, sementara pemegang saham mayoritas masih memegang kendali penting sehingga kerja dewan komisaris tidak meningkat ataupun menurun.

Hal tersebut dapat disimpulkan bahwa bukan hanya jumlah dewan komisaris independen dalam suatu perusahaan yang menjadi faktor penting, melainkan pada objektivitas, profesionalisme, independensi, serta tanggung jawab dari dewan komisaris independen dalam menjalankan perannya, oleh karena itu pengisian orang-orang yang tepat sesuai dengan kompetensinya harus dilakukan (*the right man in the right place*) dan juga memperhatikan kebutuhan jumlah yang benar-benar tepat bagi perusahaan.

## **b. Pengaruh Komite Audit Perusahaan terhadap Penghindaran Pajak**

Sesuai dengan Surat Edaran BEI nomor SE-008/BEJ/12-2001 tentang keanggotaan komite audit secara jelas tertulis bahwa sekurang-kurangnya jumlah anggota komite audit perusahaan adalah 3 orang yang mana termasuk ketua komite audit. Keputusan ketua BAPEPAM nomor Kep.29/PM/2004 tentang pedoman dan pembentukan pelaksanaan kerja komite audit juga tertulis bahwa sekurang-kurangnya komite audit terdiri dari 1 (satu) orang Komisaris Independen dan 2 (dua) orang anggota lainnya. Jumlah anggota komite audit harus disesuaikan dengan kompleksitas Perusahaan dengan diketuai oleh Komisaris Independen dan anggotanya dapat terdiri dari komisaris dan/atau pelaku profesi dari luar perusahaan dengan salah seorang anggota memiliki latar belakang dan kemampuan akuntansi dan atau keuangan. (KNKG, 2006:15)

Hasil uji hipotesis menyimpulkan bahwa komite audit berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak. Hasil ini kontradiktif dengan justifikasi umum yang seharusnya bertambahnya jumlah komite audit akan semakin mengurangi penghindaran pajak. Peneliti menduga hal ini dapat disebabkan karena pembentukan struktur dan pemilihan personil komite audit merupakan tanggungjawab dewan komisaris, peneliti berandai jika dewan komisaris melakukan penyalahgunaan wewenang, maka komposisi minimal atau semakin bertambahnya jumlah personil komite audit akan juga semakin memperparah penghindaran pajak. Hal ini dikarenakan komite audit adalah salah satu penunjang yang dapat langsung memberikan pengawasan dan menjembatani pelaporan pihak pengelola kepada pihak pemilik.

Selain itu pada pedoman GCG juga tertulis bahwa ketua komite audit adalah salah seorang dari dewan komisaris independen, peneliti berandai jika dewan komisaris independen menyalahgunakan kewenangannya, maka secara struktur komite audit tidak akan memberikan laporan yang sebenarnya kepada pihak pemilik, dalam hal ini dewan komisaris.

Hal tersebut menjelaskan bahwa komite audit dalam perusahaan dapat mempengaruhi praktik penghindaran pajak, sebagaimana tugasnya dengan memastikan laporan keuangan secara wajar, pengendalian internal perusahaan terlaksana sebagaimana mestinya, pelaksanaan audit serta pelaksanaan tindak lanjut hasil

temuan audit. Hasil deskriptif variabel penelitian menunjukkan bahwa nilai terendah untuk anggota komite audit yakni 3 orang, dan rata-rata yang dimiliki adalah 3 atau 4 orang. Seluruh perusahaan sampel telah menentukan jumlah komite audit sesuai dengan regulasi yang dibuat pemerintah.

Peneliti menduga perusahaan hanya sampai pada ketaatan regulasi, namun belum sampai benar-benar melaksanakan prinsip yang diamanatkan GCG. Menetapkan segala prinsip yang berlaku dan sesuai dengan pedoman GCG diharapkan dapat memperkecil tindakan-tindakan yang merugikan berbagai pihak, khususnya penghindaran pajak. Keberadaan komite audit seharusnya dapat mampu menjadi komite penunjang dewan komisaris untuk dapat melaksanakan pengawasan secara menyeluruh, integritas dan pengetahuan terkait keuangan juga sangat diperlukan sesuai dengan peraturan BAPEPAM nomor Kep.29/PM/2004 tentang kompetensi dan profesionalisme agar dapat bekerja secara maksimal selama periode berjalan.

Pengevaluasian dari komite audit dengan cara yang teratur dari waktu ke waktu dapat memonitor transaksi yang menyimpang, serta keberanian untuk memberikan pendapat akan hal yang benar akan dapat memperkecil tindakan penghindaran pajak. Selain itu komite audit harus didimutakhirkan dengan sistem dan teknologi yang baik agar dapat memonitor pelaksanaan GCG sudah dilaksanakan dengan benar agar dapat melindungi hak-hak *stakeholder* secara adil, dan bukan hanya berdasarkan jumlah pesonil dan formalitas syarat jumlah komite audit dari pemerintah.

Hasil penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian yang dilakukan Nasution dan Setyawan (2007), Sabrina dan Soepriyanto (2013), Winarsih, Prasetyono, dan Kusufi (2013), serta Anisa dan Kurniasih (2011) yang semuanya menyatakan bahwa Komite Audit perusahaan memiliki pengaruh signifikan dengan arah yang bertolak belakang terhadap penghindaran pajak.

### c. Pengaruh Kualitas Auditor Eksternal terhadap Penghindaran Pajak

Kualitas Auditor eksternal berpengaruh tidak signifikan terhadap penghindaran pajak dengan arah pergerakan berlawanan. Hal ini tidak sejalan dengan Anisa dan Kurniasih (2011) dalam penelitiannya yang memberikan simpulan bahwa kualitas auditor eksternal berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak. Menurut pendapat Chai dan Liu (2010) dalam

Anisa dan Kurniasih (2011) menjelaskan bahwa semakin berkualitas auditor eksternal suatu perusahaan, maka cenderung tidak melakukan manipulasi laba perusahaan terutama untuk kepentingan perpajakan, belum dapat diterima. Peneliti menduga bukan hanya KAP *the big four* yang memberikan hasil baik yang memiliki kredibilitas tinggi, namun seluruh KAP melakukan audit sesuai dengan pedoman dan peraturan yang berlaku dan menjalankan, sebagaimana tujuan audit eksternal yakni untuk mengidentifikasi faktor-faktor penting yang menawarkan respon berupa tindakan (David, 2009:120), dalam hal mengaudit laporan keuangan perusahaan.

Selain itu KAP juga harus mempertahankan kredibilitasnya untuk rekam jejak dan keberlangsungan penyediaan jasanya. Penyebab suatu penelitian tidak sejalan dengan penelitian terdahulu dapat disebabkan oleh penggunaan variabel *dummy* yang hanya sampai penotasian dikotomi, bukan sampai pada *track record* dan pada keakuratan informasi pembahasan laporan audit eksternal, sehingga hanya secara umum melalui justifikasi pengkategorian peneliti.

Hasil dari penelitian sejalan dengan penelitian Jaya, Arafat, dan Kartika (2013) yang menyatakan bahwa tidak berpengaruhnya kualitas auditor eksternal secara signifikan terhadap penghindaran pajak. Koefisien regresi yang bernilai negatif menjelaskan bahwa ketika perusahaan menggunakan kualitas audit yang baik dengan KAP *the big four*, maka akan menurunkan penghindaran pajak perusahaan, meskipun dengan pengaruh yang tidak signifikan. Hal tersebut menjawab teori *agency cost*, yakni biaya yang akan dikeluarkan untuk mengurangi *agency problem*, sebagai besarnya harga yang dikeluarkan untuk imbalan auditor eksternal untuk mengaudit laporan keuangan perusahaan yang dipilih oleh komite audit.

## KESIMPULAN DAN SARAN

### Kesimpulan

1. Hasil uji simultan dengan uji F dapat disimpulkan bahwa komite audit perusahaan, persentase dewan komisaris independen dan kualitas auditor eksternal berpengaruh secara bersama-sama dan signifikan terhadap penghindaran pajak.
2. Berdasarkan hasil uji secara parsial dapat disimpulkan dengan hasil sebagai berikut:
  - a. Hasil uji t menyimpulkan bahwa terdapat pengaruh yang positif yang signifikan



- antara persentase Dewan Komisaris Independen ( $X_1$ ) terhadap penghindaran pajak.
- b. Hasil uji t menyimpulkan bahwa Komite Audit perusahaan ( $X_2$ ) memiliki pengaruh positif yang signifikan terhadap penghindaran pajak.
  - c. Hasil uji t menyimpulkan bahwa Kualitas Auditor eksternal ( $X_3$ ) tidak berpengaruh signifikan negatif terhadap penghindaran pajak dengan pengaruh negatif (-)

#### Saran

1. Pengembangan pedoman, standar, dan regulasi dari pemerintah untuk menjadikan implementasi GCG pada kerangka regulasi, bukan hanya sebagai sukarela, melainkan mandatori dan syarat dalam menjalankan kegiatan usaha bagi seluruh perusahaan baik yang terdaftar di BEI maupun tidak sebagai upaya dalam membantu penekanan tindakan praktek penghindaran pajak.
2. Peningkatan pengetahuan tentang GCG, komitmen untuk bertindak secara etis, penanaman nilai, norma, dan etika dalam perusahaan, tanggung jawab dari seluruh organ perusahaan dalam menjalankan perannya, serta menciptakan budaya korporasi yang memperhatikan seluruh pihak. Disamping itu pemilihan orang yang tepat diperlukan untuk menjalankan peran-peran tersebut.
3. Direktorat Jendral Pajak dirasa wajib melakukan pemberharuan dan pengembangan perhatian akan penghindaran pajak baik WP badan maupun orang pribadi berupa regulasi dan pengawasan efektif sesuai dengan azas yang berlaku.
4. Pengembangan objek penelitian yang berbeda. Penelitian selanjutnya diharapkan memperluas populasi dan sampel untuk mendapatkan hasil yang semakin akurat, serta menambahkan variabel lainnya diluar penelitian ini yang diindikasikan memiliki pengaruh agar memperoleh hasil yang beraneka ragam serta memperkaya teori yang ada.

#### DAFTAR PUSTAKA

- Annisa, Nuralifmida A. dan Kurniasih. 2012. Pengaruh *Corporate Governance* terhadap *Tax Avoidance*. Jurnal Akuntansi & Auditing UNS Volume 8/No. 2/Mei 2012: 95-189
- Daniri, M. Achmad. 2005. *Good Corporate Governance*, Konsep dan Penerapannya dalam Konteks Indonesia. Jakarta: Ray Indonesia
- David, Fred R. 2009. *Strategic Management*. Jakarta: Salemba Empat
- Ghozali, Imam. 2011. Aplikasi Analisis *Multivariate* dengan Program SPSS. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Hanlon, Michelle dan Heitzman, Shane. 2010. A Review of Tax Research. *Journal of Accounting and Economics* 50, SSRN-id1476561, Halaman 127-178
- Jaya, Arafat, dan Kartika. 2013. *Corporate Governance*, Konservatisme Akuntansi dan *Tax Avoidance*. Jurnal FE Universitas Negeri Jakarta, Prosiding Simposium Nasional Perpajakan 4
- Keputusan ketua Badan Pengawas Pasar Modal nomor Kep.29/PM/2004 tentang pembentukan dan pedoman pelaksanaan kerja komite audit
- KNKG. 2006. Pedoman Umum *Good Corporate Governance* Indonesia. Jakarta: KNKG
- Mardiasmo. 2011. *Perpajakan*. Edisi Revisi 2011. Yogyakarta: ANDI
- OECD, 2004. *OECD Principles of Corporate Governance*. Prancis: OECD Publications Service
- Pohan, Hotman T. 2009. Analisis Pengaruh Kepemilikan Institusi, Rasio Tobin Q, Akrua Pilihan, Tarif Efektif Pajak, dan Biaya Pajak Ditunda terhadap Penghindaran Pajak pada Perusahaan Publik. *Jurnal Informasi, Perpajakan, Akuntansi dan Keuangan Publik* Vol. 4, No. 2, Juli 2009, Hal. 113 - 135
- Surat Edaran Bursa Efek Indonesia nomor SE-008/BEJ/12-2001 tentang keanggotaan komite audit
- Sugiyono. 2014. *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif, dan R&D*. Bandung: Alfabeta
- Sutedi, Adrian. 2012. *Good Corporate Governance*. Jakarta: Sinar Grafika
- Tjager, Alijoyo, Djemat, dan Soembodo. 2003. *Corporate Governance*, Tantangan dan Kesempatan bagi Komunitas Bisnis Indonesia. Jakarta: Prenhallindo
- Undang-undang No. 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan. Bab I Pasal 1
- Zulganef. 2008. *Metode Penelitian Sosial dan Bisnis*. Yogyakarta: Graha Ilmu.