

ANALISIS FAKTOR DETERMINAN FUNDAMENTAL TAX AVOIDANCE DENGAN COMMITTEE RATIO SEBAGAI VARIABLE MODERATING

Friyan Satria¹, Rina Bukit², Bastari³

¹Universitas Pelita Harapan
friyan.satria@lecturer.uph.edu

^{2,3}Universitas Sumatera Utara

First received: 13-03-2021 Final Proof received: 21-06-2021

Abstract: *The objective of the research was to analyze the influence of discretionary accrual, income smoothing, effective tax rate, complexity, firm size, firm value, and audit quality as independent variables on tax hindrance and committee ratio as moderating variable. The research object was food and beverages companies listed in the Indonesian Stock Exchange in the period of 2012-2014. The population was 45 companies, and 36 of them were used as the samples. The hypothesis was tested by using multiple linear regression analysis. The result of the research showed that independent variables of discretionary accrual, income smoothing, effective tax rate, complexity, firm size, firm value, and audit quality simultaneously had significant influenced on tax hindrance. Partially, the variables of effective tax rate and firm value had positive and significant influence on tax hindrance, the variable of income smoothing had negative and insignificant influence on tax hindrance, and the variables of discretionary accrual, complexity, firm size, and audit quality had positive and significant influence on tax hindrance. The variable of committee ratio was not a moderating variable.*

Keywords: *Tax Hindrance, Discretionary Accrual, Income Smoothing, Effective Tax Rate, Complexity, Firm Size, Firm Value, Audit Quality, Committee Ratio*

PENDAHULUAN

Setiap individu selalu berusaha memenuhi kebutuhan untuk kelangsungan hidupnya. Kebutuhan primer yang telah terpenuhi akan berkembang menjadi kebutuhan sekunder untuk memenuhi keinginan individu tersebut. Sifat dasar individu menimbulkan banyak perkembangan yang bertujuan untuk memenuhi

keinginannya. Perkembangan tersebut menyebabkan bermunculannya produk maupun jasa yang menawarkan setiap kebutuhan yang diinginkan. Produk dan/atau jasa yang ditawarkan dapat diberikan oleh setiap organisasi ataupun individu. Setiap penawar ada yang memiliki tujuan untuk mencari keuntungan ataupun tidak. Adanya tujuan tersebut pun tidak dapat menghilangkan

keuntungan yang didapat dari penawaran yang diberikan. Keuntungan yang didapat akan dikenakan pajak sesuai dengan ketentuan dan peraturan yang berlaku pada setiap negara.

Indonesia merupakan negara berkembang dan bidang ekonominya selama beberapa tahun terakhir mengalami perkembangan yang baik. Dalam perekonomian yang baik, permintaan terhadap kebutuhan di Indonesia pun lebih baik sehingga para penyedia produk dan/atau jasa bisa mendapatkan keuntungan. Keuntungan yang didapat di Indonesia akan dikenakan pajak sesuai dengan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan. Setiap individu pada bulan Maret dan setiap perusahaan pada bulan April setiap tahunnya menyerahkan laporan penghasilan dalam bentuk Surat Pemberitahuan Tahunan (SPT) yang telah ditentukan. Pengenaan Pajak Penghasilan terhadap perusahaan secara garis besar adalah untuk penjualan lebih dari Rp. 50.000.000.000 dan keuntungan diatas Rp. 4.800.000.000 atau 25% dari laba bersih (Direktorat Jenderal Pajak, 2008).

Indonesia selaku pemerintah yang mendapatkan pendapatan atau penerimaan terbesar melalui pajak, berusaha mendapatkan pendapatan yang digunakan untuk kepentingan umum dengan memaksimalkan semua penerimaan negara. Untuk meningkatkan penerimaan negara, pemerintah dapat melakukannya

dengan cara ekstensifikasi dan intensifikasi pajak. Ektensifikasi pajak yang dilakukan berupa penambahan jumlah subjek pajak maupun memperluas objek pajak yang akan dikenakan pajak. Sedangkan intensifikasi pajak dilakukan dengan peningkatan intensitas pemungutan pajak terhadap subjek pajak maupun objek pajak yang dianggap potensial. Dalam dunia usaha, para pebisnis menjalankan usaha mereka untuk mendapatkan keuntungan serta seberapa cepat pengembalian uang yang telah diinvestasikan dalam perusahaan atau *Return on Investment*. Untuk mendapatkan keuntungan bersih perlu dikurangi biaya – biaya, termasuk didalamnya beban pajak yang telah diatur dalam peraturan yang berlaku. Setiap pebisnis pasti akan melakukan efisiensi agar keuntungan yang didapatkan semakin besar sehingga terjadi penghematan biaya. Penghematan biaya yang dilakukan tidak terkecuali untuk beban pajak. Jadi semaksimal mungkin penghematan dilakukan terhadap pajak yang dikenakan. Penghematan pajak yang dilakukan, dikenal dengan sebutan *Tax Saving*. Penghematan dapat berupa penghematan *lawful* dan *unlawful*. Penghematan *lawful* yaitu penghematan yang mengikuti aturan yang berlaku dan disebut dengan *Tax Avoidance*. Sedangkan untuk cara yang *unlawful* tentu saja tidak mengikuti peraturan misalnya dengan cara menggelapkan dan sering disebut sebagai *Tax Avasion*. Kedua perlakuan tersebut dikelompokkan

sebagai *Tax Hindrance* (Loen & Meliala, 2009).

Sesuai dengan pengenaan pajak yang berlaku di Indonesia yang dikenakan pajak penghasilan (PPh) dihitung berdasarkan laba bersih dari laporan keuangan fiskal. Laporan keuangan fiskal yang dimaksud adalah laporan keuangan komersial yang disesuaikan dengan ketentuan - ketentuan perpajakan. Laporan keuangan komersial dan fiskal dapat menyebabkan adanya perbedaan sehingga laba bersih yang ada pada laporan keuangan komersial tidak akan sama dengan laporan keuangan fiskal. Apabila pengenaan pajak dihitung dari laporan keuangan komersial dan fiskal akan memberikan hasil yang berbeda. Jadi perbedaan yang sesuai dengan peraturan atau ketentuan untuk menghasilkan laporan keuangan fiskal tersebut dapat disebut sebagai *tax avoidance* (Prakosa, 2014).

Setiap badan usaha yang dijalankan selalu mementingkan keuntungan yang merupakan salah satu faktor yang penting. Hampir semua perusahaan di dunia ini selalu mencari keuntungan. Walaupun ada yang tujuan utamanya bukan mencari keuntungan akan tetapi salah satu faktor yang membuat suatu organisasi atau perusahaan itu dapat berjalan, adalah mendapatkan keuntungan. Dengan demikian dapat dikatakan semua kegiatan yang berhubungan dengan perekonomian pasti ada hubungannya dengan keuntungan. Sehingga banyak individu maupun

kelompok yang mencari keuntungan dengan cara yang berbeda. Cara yang dilakukan individu maupun kelompok tersebut ditemukan secara ilmiah oleh peneliti dan diberi istilah sebagai *earning management*. *Earning management* dapat dilakukan dengan menggunakan *income smoothing*, *discretionary accrual*, dan lain sebagainya. Cara tersebut bertujuan untuk menaikkan keuntungan atau menurunkan keuntungan yang didapat oleh setiap pengusaha (Scott, 2003).

Perlakuan dari *earning management* akan berdampak pada laporan keuangan komersial. Untuk membuat laporan keuangan fiskal tersebut pun akan menghasilkan perbedaan. Dengan demikian akan terjadi perbedaan pada pengenaan pajak dan akibatnya terjadi perbedaan pada *tax hindrance* yang ada pada laporan keuangan yang disiapkan. Faktor lainnya yang memungkinkan terjadinya perbedaan pada *tax hindrance* yang ada pada laporan keuangan tersebut adalah tingkat tarif pajak yang efektif, kompleksitas, nilai perusahaan, ukuran perusahaan dan kualitas audit. Faktor yang diperkirakan tersebut dapat dijadikan sebagai objek penelitian. Dan hal tersebut merupakan suatu resiko bagi perusahaan apabila terjadi pemeriksaan atas *tax hindrance* yang dilakukan oleh para fiskus. Sekarang ini pemerintah lebih memperhatikan perlakuan *tax hindrance* yang dilakukan oleh perusahaan dikarenakan banyaknya kerugian yang diakibatkan oleh perlakuan

tersebut. Kerugian tersebut populer dengan nama *Tax Loss*. *Tax loss* disebabkan oleh beberapa faktor dan salah satunya seperti dengan cara diatas yang digolongkan menjadi kerugian yang diakibatkan oleh Wajib Pajak.

Berbagai kasus yang dilakukan oleh para pengusaha dalam skala internasional dialami di Inggris pada akhir tahun 2012. *HM Revenue and Customs* (HMRC) menenukan 4 perusahaan global yang melakukan penghindaran pajak atau *tax avoidance*. Kasus franchisor / pemberi waralaba kopi Amerika Serikat yang merugikan 112 juta pounds selama tahun 2008 – 2010 dengan tidak membayar Pajak Penghasilan (PPH) badan pada tahun 2011. Kasus dari perusahaan *internet search engine/ mesin pencari* di internet yang berbasis di Amerika Serikat yang keuntungannya di Inggris mencapai 398 juta pounds pada tahun 2011 akan tetapi perusahaan tersebut hanya membayar pajak sebesar 6 juta pounds. Kasus pajak bonus karyawan bank investasi dari Amerika Serikat cabang Inggris membayar denda sebesar 500 juta pounds akibat dari perlakuan *tax avoidance*. Kasus Perusahaan Air Minuman swasta Inggris yang merugikan Inggris sebesar 420 juta pounds (Direktorat Jenderal Pajak, 2013).

Dalam kasus yang terjadi di Indonesia salah satunya dari perusahaan SIIX Singapore Pte Ltd yang melakukan *tax avoidance*

sehingga dikenakan sanksi sebesar \$ 13.353,98. Perkara tersebut terjadi pada tahun 2012 yang sudah diputuskan di pengadilan pajak Indonesia pada tingkatan Banding dan putusannya sudah in kracht atau memiliki kekuatan hukum tetap dan tidak dilakukan Peninjauan Kembali (Pengadilan Pajak, 2012). Kasus ini merupakan salah satu kasus yang terjadi di Indonesia yang diperkarakan dan masih banyak lagi kasus – kasus lainnya yang merugikan Indonesia akibat perlakuan *tax avoidance*.

Kasus – kasus yang terjadi di Indonesia maupun negara lainnya dilakukan dengan berbagai cara yang tujuannya untuk mendapatkan *tax saving / penghematan pajak*. Hal tersebut menyebabkan banyaknya *tax loss* yang terjadi di Indonesia dan hal ini telah menjadi sorotan para peneliti untuk meneliti lebih lanjut tentang faktor – faktor yang mempengaruhi terjadinya *tax hindrance*. Dengan adanya faktor yang dilakukan para wajib pajak seperti yang diterangkan diatas maka peneliti tertarik untuk menulis penelitian dengan judul penelitian “**Faktor - Faktor yang Mempengaruhi Tax Avoidance Pada Perusahaan Makanan dan Minuman Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Dengan Committee Ratio Sebagai Variable Moderating**”.

Berdasarkan latar belakang yang dituliskan di atas, penulis mengidentifikasi masalah yang muncul dan perlu untuk mencari solusi dari permasalahan berikut:

1. Apakah *discretionary accrual, income smoothing, effective tax rate, complexity, firm size, firm value*, dan *audit quality* mempengaruhi *tax avoidance* secara simultan pada perusahaan makanan dan minuman terdaftar di bursa efek Indonesia?
2. Apakah *discretionary accrual, income smoothing, effective tax rate, complexity, firm size, firm value*, dan *audit quality* mempengaruhi *tax avoidance* secara parsial pada perusahaan makanan dan minuman terdaftar di bursa efek Indonesia?
3. Apakah *discretionary accrual, income smoothing, effective tax rate, complexity, firm size, firm value*, dan *audit quality* mempengaruhi *tax avoidance* pada perusahaan makanan dan minuman terdaftar di bursa efek Indonesia dengan *committee ratio* sebagai *variable moderating*?

Penelitian yang dibuat oleh peneliti bertujuan untuk mengetahui:

1. Pengaruh *discretionary accrual, income smoothing, effective tax rate, complexity, firm size, firm value*, dan *audit quality* terhadap *tax avoidance* secara parsial pada perusahaan makanan dan minuman terdaftar di bursa efek Indonesia,
2. Pengaruh *discretionary accrual, income smoothing,*

effective tax rate, complexity, firm size, firm value, dan *audit quality* terhadap *tax avoidance* secara simultan pada perusahaan makanan dan minuman terdaftar di bursa efek Indonesia

3. Pengaruh *discretionary accrual, income smoothing, effective tax rate, complexity, firm size, firm value*, dan *audit quality* terhadap *tax avoidance* pada perusahaan makanan dan minuman terdaftar di bursa efek Indonesia dengan *committee ratio* sebagai *variable moderating*.

TELAAH LITERATUR DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

Discretionary Accrual

Earnings management sebagai variabel dependen diproksi dengan *discretionary accruals* dan dihitung dengan *Modified Jones Model*. Model ini dianggap sebagai model yang paling baik dalam mendeteksi manajemen laba dibandingkan dengan model lain serta memberikan hasil yang paling kuat. Dan *discretionary acccrual* yang paling banyak digunakan dalam studi empiris. Model ini dibuat untuk mengeliminasi tendensi konjungtor yang terdapat dalam *The Jones Model*
$$NDA_t = \alpha_1 \left[\frac{1}{A_{t-1}} \right] + \alpha_2 (\Delta REV_t - \Delta REC_t) + \alpha_3 (PPE_t)$$
. (Tyas, 2012).

Income Smoothing

Sesuai dengan pengukuran yang dilakukan oleh Eckle yang

menggolongkan perusahaan yang melakukan *income smoothing* dan yang tidak melakukan *income smoothing*. Pengukuran yang diformulasikannya sebagai berikut *Eckle's Index* = $\frac{CV \Delta \% Net Profit}{CV \Delta \% Sales}$ dimana CV Δ merupakan perubahan *coefficient variance* (Hejazi, Ansari, Sarikhani, & Ebrahimi, 2012).

Effective Tax Rate

Dalam penelitian yang dilakukan oleh Pohan (2009) yang berisikan tentang penelitian yang dilakukan oleh para peneliti terdahulu yang menggunakan tarif efektif sebagai variabel yang mengukur *tax planning* dan *tax management* sudah sering dilakukan. Peneliti tersebut berupa Don Fullerton 1983, Mills, at all.1998; Petroni dan Shackelford 1999; Gupta dan Mils 2002; Rego 2003; dan Philips 2007. Dalam penelitian yang dilakukan oleh Shevlin (1999), Shackelford dan Shevlin(2001) dalam Tang (2006), Halperin, Sansing (2005) yang mengukur kedua variabel yang sama dengan menggunakan tarif efektif memberikan hasil yang rendah, tapi dalam penelitian yang dilakukan oleh para peneliti menemukan bahwa adanya kelemahan dari tarif efektif serta terjadinya kesalahan dalam mengukur kedua variabel tersebut. Para peneliti tersebut yaitu Wilkie 1992; Wilkie dan Limberg 1993; Scholes et,all 2002; dan Plesko 2003. Dengan demikian dalam penelitian yang dilakukan oleh White at,all(2003) yang menggamarkan adanya tiga jenis tarif efektif pajak

sebagai pengukur, yaitu: : (1) $ETR = \frac{Income Tax expense}{Pre Tax Income}$, menggunakan data dari laporan keuangan komersial, (2) $ETR = \frac{Tax Payable}{Pre Tax Income}$, menggunakan data dari laporan keuangan fiskal, (3) $ETR = \frac{Income Tax Paid}{Pre Tax Income}$, data variabel *income tax paid* menggunakan laporan arus kas operasional (Pohan, 2009).

Firm Value

Definsi Nilai Q Tobin adalah sebagai rasio harga pasar dari asset perusahaan (sebagai pengukuran bari harga pasar dari saham yang tersedia dan utang) terhadap biaya penggantian dari asset perusahaan. Secara umum formula dari Tobin's Q sebagai pengukuran variabel dapat dilihat sebagai berikut:

$Tobin's Q = \frac{Market Capitalization}{Total Asset}$ Formula Tobin's Q mengalami perubahan dengan dikembangkan oleh Chung dan Pruitt pada tahun 1994 yaitu:

$$Tobins'Q = \frac{MVE + PS + DEBT}{TA}$$

dimana:

MVE: Harga penutupan saham di akhir tahun buku x banyaknya saham biasa yang beredar

PS: Nilai Likuiditas dari saha preferen yang beredar

DEBT: (Utang lancar – aktiva lancar) + utang jangka panjang

TA: Total Aktiva

Formula Tobin's q yang dikembangkan oleh Klapper dan Love dalam Khomsiyah, 2005 (Asba, 2009):

$$Tobins'Q = \frac{MVE + DEBT}{TA}$$

Sebagai skor yang dihasilkan dari pengukuran yang telah dilakukan dapat digambarkan sebagai berikut: (1) Rendah (< 1), mengindikasikan bahwa saham perusahaan dalam keadaan di bawah harga pasar (*undervalued*) dengan perkiraan bahwa pengelolaan aktiva perusahaan digolongkan gagal, (2) Tetap ($= 0$), mengindikasikan bahwa saham perusahaan dalam keadaan normal dengan perkiraan bahwa pengelolaan aktiva yang stagnan (3) Tinggi (>1), mengidentifikasi bahwa saham perusahaan dalam keadaan di atas harga pasar (*overvalued*) yang diperkirakan pengelolaan aktiva perusahaan yang tergolong berhasil (Sudiyatno & Puspitasari, 2010).

Committee Ratio

Daniri (2006) dalam Pohan (2008) menyebutkan sejak direkomendasikan GCG di Bursa Efek Indonesia tahun 2000, komite audit telah menjadi komponen umum dalam struktur *corporate governance* perusahaan publik. Pada umumnya, komite ini berfungsi sebagai pengawas proses pembuatan laporan keuangan dan pengawasan internal, karena BEI mengharuskan semua emiten untuk membentuk dan memiliki komite audit yang diketuai oleh komisaris independen. Pohan (2008) dalam penelitiannya

memaparkan bahwa dewan komisaris wajib membentuk komite audit yang beranggotakan sekurang-kurangnya tiga orang anggota, diangkat dan diberhentikan serta bertanggung jawab kepada dewan komisaris. Komite audit yang beranggotakan sedikit, cenderung dapat bertindak lebih efisien, namun juga memiliki kelemahan, yakni minimnya ragam pengalaman anggota, sehingga anggota komite audit seharusnya memiliki pemahaman memadai tentang pembuatan laporan keuangan dan prinsip-prinsip pengawasan internal. Kualifikasi terpenting dari anggota komite audit terletak pada common sense, kecerdasan dan suatu pandangan yang independen (Pohan, 2009).

Audit Quality

Salah satu elemen penting dalam *corporate governance* adalah transparansi. Transparansi terhadap pemegang saham dapat dicapai dengan melaporkan hal-hal terkait perpajakan pada pasar modal dan pertemuan para pemegang saham. Peningkatan transparansi terhadap pemegang saham dalam hal pajak semakin dituntut oleh otoritas publik. Alasannya adalah adanya asumsi bahwa implikasi dari perilaku pajak yang agresif, pemegang saham tidak ingin perusahaan mereka mengambil posisi agresif dalam hal pajak dan akan mencegah tindakan tersebut jika mereka tahu sebelumnya. Laporan keuangan yang diaudit oleh auditor KAP *The Big Four* menurut beberapa referensi dipercaya lebih berkualitas sehingga menampilkan nilai

perusahaan yang sebenarnya, oleh karena itu diduga perusahaan yang diaudit oleh KAP *The Big Four* (Price Waterhouse Cooper - PWC, Deloitte Touche Tohmatsu, KPMG, Ernst & Young-E&Y) memiliki tingkat kecurangan yang lebih rendah dibandingkan dengan perusahaan yang diaudit oleh KAP non *The Big Four*.

Firm Size

Ukuran perusahaan adalah suatu skala atau nilai dimana perusahaan dapat diklasifikasikan besar kecilnya berdasarkan total aktiva, logsize, nilai saham, dan lain sebagainya. Ukuran perusahaan dapat dinyatakan dalam total aktiva, penjualan dan kapitalisasi pasar. Jika semakin besar total aktiva, penjualan dan kapitalisasi pasarnya maka semakin besar pula ukuran perusahaan tersebut. Ketiga variabel tersebut dapat digunakan untuk menentukan ukuran perusahaan karena dapat mewakili seberapa besar ukuran perusahaan tersebut, misal semakin besar aktiva maka akan semakin banyak modal yang ditanam, semakin banyak penjualan maka semakin banyak perputaran uang dan semakin besar kapitalisasi pasar maka akan semakin besar pula perusahaan itu dikenal dalam masyarakat (Ghasempour & Yusof, 2014).

Complexity

Pengaruh dari besarnya perusahaan dan tingkat kompleksitas yang ada terhadap pengungkapan

sukarela. Pernyataan yang ada dalam menyatakan semakin besar suatu perusahaan maka pengungkapan yang dilakukan dengan sukarela akan meningkat pula dan semakin kompleks suatu perusahaan akan mempengaruhi pengungkapan yang semakin banyak. Kompleksitas yang dimaksud adalah kerumitan dari struktur transaksi yang dapat dinilai atau diukur dari segi asetnya. Formula yang digunakan pada penelitian tersebut yaitu total dari piutang dan persediaan yang dibagikan dengan total aset (Ghasempour & Yusof, 2014).

Tax Hindrance

Penghindaran pajak (*Tax Avoidance*) adalah suatu usaha meringankan beban pajak dengan tidak melanggar undang-undang yang ada. Menurut Heru (1997) penghindaran pajak adalah usaha pengurangan pajak, namun tetap mematuhi ketentuan peraturan perpajakan seperti memanfaatkan pengecualian dan potongan yang diperkenankan maupun menunda pajak yang belum diatur dalam peraturan perpajakan yang berlaku. Penghindaran pajak merupakan usaha untuk mengurangi hutang pajak yang bersifat legal (*Lawful*), sedangkan penggelapan pajak (*Tax Evasion*) adalah usaha untuk mengurangi hutang pajak yang bersifat tidak legal (*Unlawful*) (Mardiasmo, Perpajakan Edisi Revisi 2009, 2009). Kedua perlakuan tersebut dikelompokkan sebagai *Tax Hindrance* (Loen & Meliala, 2009)

Book tax differences merupakan perbedaan jumlah laba yang dihitung berdasarkan akuntansi dengan laba yang dihitung sesuai dengan peraturan perpajakan. Dalam konteks akuntansi perpajakan perbedaan tersebut menimbulkan dua jenis beda yaitu beda tetap (*permanent differences*) dan beda waktu (*temporary differences*). Beda tetap atau perbedaan permanen merupakan item-item yang dimasukkan dalam salah satu ukuran laba, tetapi tidak dimasukkan dalam ukuran laba yang lain. Dengan kata lain, jika suatu item termasuk dalam ukuran laba akuntansi, maka item tersebut tidak dimasukkan dalam ukuran laba fiskal dan sebaliknya. Perbedaan temporer atau beda waktu merupakan perbedaan waktu pengakuan penghasilan atau biaya antara pajak dan akuntansi sehingga mengakibatkan besarnya laba akuntansi lebih tinggi daripada laba pajak atau sebaliknya dalam suatu periode (Mardiasmo, Perpajakan Edisi Revisi, 2013).

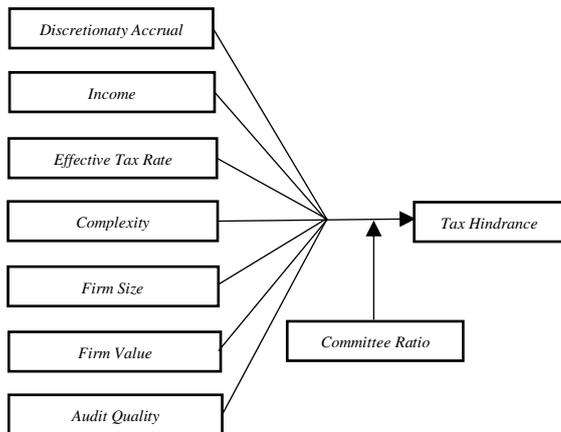
Pengukuran yang dilakukan oleh para peneliti untuk menentukan nilai *tax hindrance* menggunakan *book tax differences / book tax gap*. Dalam penafsiran *book tax gap* yang dilakukan oleh Manzon yang dikutip dari penelitian Plesko (2002) menggunakan pendekatan Grossup. (Pohan, 2009) Penelitian tersebut diikuti oleh Desai dan Dharmapala (2007) yang pengembangannya dengan menggunakan grossup beban pajak dan hutang pajak dengan memakai

tarif pajak. Metode pengukuran tersebut terkenal dengan sebutan *book tax gap* yang berisikan selisih antara penghasilan dari keuntungan yang sesuai dengan ketentuan Standar Akuntansi atau laporan keuangan komersial dengan keuntungan dari pandangan perpajakan atau laporan keuangan fiskal. Dalam penelitian perusahaan yang diteliti memiliki banyaknya kesensangan skala perusahaan sehingga digunakan total aset perusahaan dijadikan pembagi untuk mendapatkan persentasi setiap perusahaan (Desai & Dharmapala, 2007).

Beberapa literatur dari *Book Tax Differences* yang hasilnya seperti yang dikemukakan Revsine et al. 2001 bahwasanya ada 3 kemungkinan yaitu: (1) *Large Positive* yang memiliki arti dimana laba akuntansi lebih besar dibandingkan dengan laba fiskal (2) *Large Negative* yang berarti laba fiskal lebih besar dari laba akuntansi (3) *Small* yang artinya selisih diantaranya sangat sedikit sekali (Wijayanti, 2006).

KERANGKA KONSEP DAN HIPOTESIS

Penelitian yang dilakukan oleh penulis digambarkan dalam bentuk kerangka konsep sebagai berikut:



Gambar 1 Kerangka Konseptual

Dari kerangka konsep yang diterangkan di atas maka dapat dibuat hipotesis yang dilakukan oleh peneliti. Hipotesis penelitian ini dapat dijabarkan sebagai berikut:

1. *Discretionary Accrual, Income Smoothing, Effective Tax Rate, Complexity, Firm Size, Firm Value, dan Audit Quality* berpengaruh secara simultan terhadap *Tax Hindrance*.
2. *Discretionary Accrual, Income Smoothing, Effective Tax Rate, Complexity, Firm Size, dan Firm Value* berpengaruh positif secara parsial terhadap *Tax Hindrance* dan *Audit Quality* berpengaruh negatif secara parsial terhadap *Tax Hindrance*
3. Pengaruh *Discretionary Accrual, Income Smoothing, Effective Tax Rate, Complexity, Firm Size, Firm Value, dan Audit Quality* terhadap *Tax Hindrance*

diperlemah oleh *Committee Ratio*.

IV. METODOLOGI

Penelitian yang dilakukan oleh penulis menggunakan penelitian kausal komparatif yang meneliti tentang pengaruh dan hubungan dari *Discretionary Accrual, Income Smoothing, Effective Tax Rate, Complexity, Firm Size, Firm Value, dan Audit Quality* terhadap *Tax Hindrance* dengan adanya *Committee Ratio* yang memoderasinya. Waktu penelitian dilangsungkan dari bulan Mei 2015 sampai Mei 2016.

Penelitian ini meneliti perusahaan di Indonesia yang terdaftar pada Bursa Efek Indonesia. Populasi yang diambil sebagai penelitian merupakan perusahaan makanan dan minuman yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia dengan jumlah perusahaan sebanyak 15. Metode pengambilan sampel menggunakan metode sensus yang seluruh populasi sebagai sampel sehingga berjumlah 15 perusahaan. Akan tetapi peneliti hanya mengambil perusahaan yang melampirkan laporan keuangan audit yang sudah terdaftar sejak 2012. Sehingga jumlah sampel yang tersedia untuk penelitian 12 perusahaan dengan rentang waktu 3 tahun. Total populasi perusahaan makanan dan minuman selama 3 tahun berjumlah 36.

Dependent variable dan independen variable serta moderating variable memiliki definisi operasional dan metode pengukuran yang dapat

dipaparkan dalam tabel sebagai berikut:

Tabel 1 Definisi Operasional Variabel

Nama / Jenis Variabel	Definisi Variabe	Parameter	Skala
Independent Variabel: <i>Discretionary Accrual /</i> DA(X ₁)	Tingkat pengontrolan terhadap penggeseran akun akrual	$DA = Total\ Accrual - Non\ Discretionary\ Accrual$ $Total\ Accrual_t = \frac{\Delta Current\ Asset_t - \Delta Current\ Liability_t - \Delta Cash_t + \Delta Debt_t - Depreciation_t}{Total\ Asset_{t-1}}$ $Non\ Discretionary\ Accrual_t = \alpha_1 \frac{1}{Total\ Asset_{t-1}} + \alpha_2 (\Delta Revenue_t - \Delta Receivable_t) + \alpha_3 PPE_t$	Rasio
<i>Income Smoothing /</i> IS(X ₂)	Pengaturan trend laba yang tujuannya dalam meningkatkan atau menurunkan fluktuasi laba Jika IS ≥ 1 maka tidak melakukan IS Jika IS < 1 maka melakukan IS	$IS = \frac{CV\ \Delta\ \% \ Net\ Profit}{CV\ \Delta\ \% \ Sales}$ $CV\ \Delta\ \% \ Net\ Profit\ (NP)\ \&\ CV\ \Delta\ \% \ Sales = \frac{\sqrt{\frac{\sum (\Delta x - \Delta \bar{x})}{n-1}}}{\Delta \bar{x}}$	Dummy
<i>Effective Tax Rate /</i> ETR(X ₃)	Persentase tarif pajak yang efektif dalam suatu perusahaan dari banyaknya jenis persentase pajak	$ETR = \frac{Total\ Tax}{Taxable\ Income}$	Rasio
<i>Complexity /</i> C(X ₄)	Banyaknya tingkatan transaksi dalam suatu perusahaan yang menggambarkan kerumitan suatu perusahaan	$C = \frac{Total\ Receivable + Total\ Inventory}{Total\ Asset}$	Rasio
<i>Firm Size /</i> FS(X ₅)	Ukuran suatu perusahaan	$FS = Ln\ Total\ Asset$	Rasio
<i>Firm Value /</i> FV(X ₆)	Penjumlahan <i>Equity</i> dan <i>Debt</i> yang akan dibagikan dengan <i>Asset</i>	$FV = \frac{Market\ Value\ of\ Outstanding\ Shares + Debt}{Asset}$ $Debt = Current\ Liability - Current\ Asset + Non\ Current\ Liability$	Dummy
<i>Audit Quality /</i> AQ(X ₇)	Jika auditor merupakan <i>The Big Four</i> , maka = 0 Jika auditor bukan <i>The Big Four</i> , maka = 1	-	Dummy
Independent Variabel:			

<i>Committee Ratio / CR (Z₁)</i>	Banyaknya komite independen dalam perusahaan	$CR = \frac{\text{Total Independent Committee}}{\text{Total Committee}}$	Rasio
Dependent Variabel : <i>Tax Hindrance / TH (Y)</i>	Tingkatan penghindaran pajak yang sesuai dengan aturan	$TA = \frac{\text{Accounting Profit} - \text{Fiscal Profit}}{\text{Total Asset}_t}$	Rasio

Metode penelitian data menggunakan *multiple linear regression* atau regresi linier berganda dan uji residual dengan persamaan:

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + \beta_4 X_4 + \beta_5 X_5 + \beta_6 X_6 + \beta_7 X_7 + \varepsilon$$

$$Z = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + \beta_4 X_4 + \beta_5 X_5 + \beta_6 X_6 + \beta_7 X_7 + \varepsilon$$

$$|\varepsilon| = A_0 + A_1 Y$$

Dimana:

- $Y = \text{Tax Hindrance}$
- $X_1 = \text{Discretionary Accrual}$
- $X_2 = \text{Income Smoothing}$
- $X_3 = \text{Effective Tax Rate}$
- $X_4 = \text{Complexity}$
- $X_5 = \text{Firm Size}$

- $X_6 = \text{Firm Value}$
- $X_7 = \text{Audit Quality}$
- $Z_1 = \text{Committee Ratio}$
- $\alpha = \text{Konstanta}$
- $\beta = \text{Koefisien regresi variabel independen}$
- $A = \text{Koefisien}$
- $\varepsilon = \text{term of error (tingkat kelonggaran kesalahan)}$

HASIL

Setelah dilakukan uji asumsi klasik, dilakukan pengujian hipotesis $Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + \beta_4 X_4 + \beta_5 X_5 + \beta_6 X_6 + \beta_7 X_7 + \varepsilon$ dan hasilnya pada Gambar 5.1.

Tabel 2 Uji t

Model	Unstandardized		Standardized	t	Sig.	95.0% Confidence	
	Coefficients		Coefficients			Interval for B	
	B	Std. Error	Beta			Lower Bound	Upper Bound
(Constant)	-.230	.110		-2.085	.046	-.457	-.004
DA	.006	.026	.031	.224	.824	-.047	.059
IS	-.006	.016	-.055	-.382	.706	-.040	.027
ETR	.120	.051	.321	2.367	.025	.016	.223
C	.155	.103	.303	1.503	.144	-.056	.366
FS	.010	.006	.290	1.744	.092	-.002	.022
FV	.010	.003	.574	3.645	.001	.004	.016
AQ	.018	.020	.157	.878	.387	-.024	.059

Dari tabel di atas dapat dilihat bahwa persamaan atas hipotesis yang dilakukan tersebut dapat dijabarkan sebagai berikut:

$$Y = -0,23 + 0,006X_1 - 0,006X_2 + 0,12X_3 + 0,155X_4 + 0,01X_5 + 0,01X_6 + 0,18X_7$$

Persamaan tersebut menunjukkan bahwa koefisien variabel Tax Hindrance bernilai -0,23 tanpa adanya variabel independan lain. Dengan setiap perubahannya menunjukknya adanya hubungan variabel independen dengan dependen positif maupun negatif.

Tabel 3 Hasil Uji F

Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Regression	.058	7	.008	4.020	.004 ^b
Residual	.057	28	.002		
Total	.115	35			

Dari hasil seperti yang terlihat pada tabel di atas nilai signifikansi adalah sebesar 0,004 yang merupakan hasil yang lebih kecil dari 0,05 (0,004 < 0,05). Secara simultan variable independen berpengaruh signifikan terhadap variabel dependen. Hipotesis selanjutnya terlihat adanya kehadiran Committee Ratio sebagai variable moderating dapat diketahui persamaannya sebagai berikut:

$$Z = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + \beta_4 X_4 + \beta_5 X_5 + \beta_6 X_6 + \beta_7 X_7 + \varepsilon$$

Sesuai dengan persamaan di atas peneliti akan melakukan pengujian statistik dengan hasil pada tabel 4

Tabel 4 Hasil Uji Residual 1

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
Error					
(Constant)	-.008	.088		-.090	.929
DA	-.022	.021	-.137	1.065	.296
IS	.024	.013	.248	1.876	.071
ETR	-.001	.040	-.004	-.035	.972
C	.250	.082	.569	3.056	.005
FS	.016	.005	.536	3.497	.002
FV	.009	.002	.581	4.002	.000
AQ	.037	.016	.382	2.308	.029

Persamaan dari uji pada table 5.3 sebagai berikut:

$$Z = -0,008 - 0,022 X_1 + 0,024 X_2 - 0,001 X_3 + 0,25 X_4 + 0,016 X_5 + 0,009 X_6 + 0,037 X_7$$

Dan dilanjutkan dengan uji dengan persamaan berikut:

$$|\varepsilon| = C_0 + C_1 Y$$

Hasil pengujian atas persamaan tersebut di atas ditunjukkan pada tabel 5

Tabel 5 Hasil Uji Residual 1

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		

	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	.019	.004		4.219	.000
TH	.081	.069	.197	1.174	.249

Persamaan dari hasil pengujian dapat dilihat sebagai berikut:

$$|\varepsilon| = 0,019 + 0,081 Y$$

Dengan tabel di atas yang menunjukkan bahwa koefisien dari hasil regresi tersebut menunjukkan nilai positif sebesar 0,081 dan berpengaruh tidak signifikan ($0,249 > 0,05$). Variabel committee ratio bukan merupakan variable moderating.

SIMPULAN

1. *Discretionari Accrual, Income Smoothing, Effectif Tax Rate, Complexity, Firm Size, Firm Value, dan Audit Quality* berpengaruh signifikan secara simultan terhadap *Tax Hindrance*. Dengan nilai signifikansi sebesar 0,004 yang lebih kecil dari 0,05 ($0,004 < 0,05$).
2. Dari pengaruhnya secara parsial menunjukkan bahwa variabel *Effective Tax Rate* dan *Firm Value* berpengaruh positif dan signifikan terhadap *Tax Hindrance*; variabel, *Income Smoothing* berpengaruh negatif dan tidak signifikan terhadap *Tax Hindrance*; dan variabel *Discretionary Accrual, Complexity, Firm Size, dan Audit Quality* berpengaruh

positif dan tidak signifikan terhadap *Tax Hindrance*.

3. Variabel *Committee Ratio* sebagai *variable moderating* berpengaruh positif dan tidak signifikan terhadap *Tax Hindrance* sehingga dapat disimpulkan bahwa *Committee Ratio* bukan merupakan *variable moderating*.

Keterbatasan

Penelitian ini terbatas pada perusahaan makanan & minuman di perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia dan hanya terbatas pada time series dari tahun 2012 sampai 201

Saran

Dengan adanya keterbatasan ini, peneliti memberikan beberapa saran agar populasi untuk penelitian selanjutnya tidak hanya terbatas pada perusahaan makanan & minuman yang terdaftar di BEI melainkan adanya penambahan dari industri selain perusahaan makanan & minuman.

Faktor – faktor dalam penelitian ini sudah mewakili lebih besar dari 50% yang mengindikasikan adanya perlakuan *tax hindrance* perusahaan untuk dilakukan penelitian maupun pemeriksaan.

Walaupun variabel *income smoothing* berpengaruh tidak signifikan terhadap *tax avoidace* tapi perlu bagi pemerintah untuk memperhatikan tindakan yang

dilakukan oleh setiap perusahaan. Perlakuan variabel tersebut mempengaruhi secara negatif yang dalam penelitian ini mengurangi tingkat perlakuan *tax hindrance* dan hal ini bertentangan dengan teori para peneliti terdahulu. Pemerintah sebaiknya menyelidiki kasus yang berkaitan dengan adanya perlakuan *tax hindrance* secara berhati-hati atau memperhatikan lebih cermat dalam mengidentifikasi motivasi yang ada pada perlakuan dari kedua variabel independen tersebut.

Disamping itu pemerintah sebaiknya melakukan pengidentifikasian tingkatan perlakuan dari *tax hindrance* dalam suatu perusahaan makanan dan minuman yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia dan tentunya akan lebih efektif melihat pada variabel *effective tax rate* dan *firm value* dibandingkan dengan variabel lainnya yang memiliki signifikansi yang rendah.

REFERENSI

- Almeida, J., Neto, A., Bastianello, R., & Moneque, E. (2012). *Effects of Income Smoothing Practices on The Conservatism of Public Companies Listed on The BM&FBOVESPA*. *R. Cont. Fin. – USP, São Paulo*.
- Amiram, D., M.Bauer, A., & Frank, M. M. (2012). *The Effect of the Shareholder Dividend Tax Policy on Corporate Tax Avoidance*.
- Angueira, C. E. (2014). *The effect of tax regime changes on the market valuation of tax avoidance?* *Journal of Finance and Accountancy*, 15.
- Annisa, N. A. (2012). *Perngaruh corporate governance terhadap tax avoidance*. *Jurnal Akuntansi & Auditing*, 8.
- Asba, S. (2009). *Pengaruh Corporate Governance, Asset dan Growth Terhadap Kinerja Pasar*. Universitas Gunadarma.
- Badertscher, B., Katz, S. P., & Rego, S. O. (2009). *The impact of private ownership on corporate tax avoidance*.
- Beaver, W. H., & Engel, E. E. (1996). *Discretionary Behavior with Respect to Allowances for Loan Losses and The Behavior of Security Prices*. *Journal of Accounting and Economics*, 177-206.
- Brigham, E. F., & Houston, J. F. (2008). *Fundamentals of Financial Management Twelfth Edition*. United States of America: South-Western Cengage Learning.
- Chen, T., & Lin, C. (2014). *Does Information Asymmetry affect Corporate Tax Aggressiveness?*
- Desai, M. A., & Dharmapala, D. (2007). *Taxation and Corporate Governance: An Economic Approach*. SSRN.

- Direktorat Jenderal Pajak. (2007). Undang Undang Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan No.28 Tahun 2007. Jakarta: Indonesia.
- Direktorat Jenderal Pajak. (2008). Undang Undang Pajak Penghasilan No.36 Tahun 2008. Jakarta: Indonesia.
- Direktorat Jenderal Pajak. (2013, September 2). Penghindaran pajak perusahaan global di dunia. Retrieved from Direktorat Jenderal Pajak Kementerian Keuangan: www.pajak.go.id/content/penghindaran-pajak-perusahaan-global-di-dunia
- Dyreg, S. D., Hanlon, M., & Maydew, E. L. (2009). *The effects of managers on corporate tax avoidance*.
- Financial Times. (2016). *Definition of Tobin's Q Ratio*. Retrieved from Financial Times: <http://lexicon.ft.com/Term?term=Tobin%27s-q-ratio>
- Ghasempour, A., & Yusof, M. (2014). *The effect of fundamental determinants on voluntary disclosure of financial and nonfinancial information: the case of Tehran Stock Exchange*. Accounting & Marketing.
- Ghozali, I. (2011). Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program SPSS. Semarang: Universitas Diponegoro.
- Guo, P. (2014). *The effect of innovation on corporate tax avoidance*.
- Jensen, M. C., & Meckling, W. H. (1976, October). *Theory of the Firm: Managerial Behavior, Agency Costs and Ownership Structure*. Journal of Financial Economics, 3(4), 305-360.
- Kasiplai, J., Aripin, N., & Amran, N. A. (2002). *The influence of education on tax avoidance and tax evasion*.
- Loen, D., & Meliala, A. (2009). Mengintip Kiprah Konsultan Pajak Di Indonesia. Jakarta: Murai Kencana.
- Mardiasmo, M. A. (2009). Perpajakan Edisi Revisi 2009. Yogyakarta: Andi Offset.
- Mardiasmo, M. A. (2013). Perpajakan Edisi Revisi. Yogyakarta: Andi Offset.
- Messier, W. F., Glover, S. M., & Prawitt, D. F. (2008). *Auditing & Assurance Services A Systematic Approach*. New York: McGraw-Hill Irwin.
- Pengadilan Pajak. (2012, Januari 24). Putusan Pengadilan Pajak Nomor : Put-36208/PP/M.IV/15/2012. Retrieved from Sekretariat Pengadilan Pajak:

- <http://www.setpp.depkeu.go.id/DataFile/Risalah/36208.pdf>
- Pohan, H. T. (2009). Analisis pengaruh kepemilikan institusi, rasio tobin q, akrual pilihan, tarif efektif pajak, dan biaya pajak ditunda terhadap penghindaran pajak perusahaan pada perusahaan publik. *Jurnal Informasi, Perpajakan, Akuntansi dan Keuangan Publik*, 4.
- Prakosa, K. B. (2014). Pengaruh profitabilitasm, kepemilikan keluarga dan *corporate governance* terhadap penghindaran pajak di Indonesia. SNA 17 Mataram.
- Rahayu, S. (2010). *Perpajakan Indonesia*. Yogyakarta: Graha Ilmu.
- Scott, W. R. (2003). *Financial Accounting Theory 3rd. New Jersey: Prentice Hall*.
- Sudiyatno, B., & Puspitasari, E. (2010). Tobin's Q dan Altman Z-Score Sebagai Indikator Pengukuran Kinerja. Universitas Stikubank.
- Teguh, A. (2015, April 2). Multivariate Data Analysis Category. Retrieved from Menrva Lab: <http://menrvalab.com/category/research-statistics/statistics/multivariate-analysis/>
- Tyas, Z. W. (2012, Desember 7). Mendeteksi Manajemen Laba. Retrieved from Zia We Tyas: <http://ziajaljaya.blogspot.co.id/2012/12/mendeteksi-manajemen-laba.html>
- Widyaningdyah, A. U. (2001). Analisis Faktor-faktor Yang Berpengaruh Terhadap *Earnings Management* Pada Perusahaan *Go Public* di Indonesia. *Jurnal Akuntansi & Keuangan*.
- Wijayanti, H. T. (2006). Analisa Pengaruh Perbedaan Antara Laba Akuntansi dan Laba Fiskal Terhadap Persentasi Laba, Akrual, dan Arus Kas. Simposium Nasional Akuntansi 9 Padang.