

**PERAN STRUKTUR DEWAN KOMISARIS DAN  
KEPEMILIKAN SAHAM DALAM MEMODERASI  
HUBUNGAN ANTARA *ACCOUNTING*  
*IRREGULARITIES* DAN AGRESIVITAS PAJAK**

(Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar dalam Bursa Efek Indonesia  
(BEI) tahun 2017)



**SKRIPSI**

Diajukan sebagai salah satu syarat  
untuk menyelesaikan Program Sarjana (S1)  
pada Program Sarjana Fakultas Ekonomika dan Bisnis  
Universitas Diponegoro

Disusun oleh :

**SARAH NABILA**  
**NIM. 12030115120035**

**FAKULTAS EKONOMIKA DAN BISNIS  
UNIVERSITAS DIPONEGORO  
SEMARANG**

**2019**

## PERSETUJUAN SKRIPSI

Nama Penyusun : Sarah Nabila  
Nomor Induk Mahasiswa : 12030115120035  
Fakultas/ Jurusan : Ekonomika dan Bisnis/ Akuntansi  
Judul Skripsi : **PERAN STRUKTUR DEWAN KOMISARIS  
DAN KEPEMILIKAN SAHAM DALAM  
MEMODERASI HUBUNGAN ANTARA  
*ACCOUNTING IRREGULARITIES* DAN  
AGRESIVITAS PAJAK**

Dosen Pembimbing : Anis Chariri, S.E., M.Com., Ph.D., Ak., CA.

Semarang, 22 Maret 2019

Dosen Pembimbing



(Anis Chariri, S.E., M.Com., Ph.D., Ak., CA.)

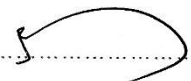


NIP. 19670809 199203 1001

## PENGESAHAN KELULUSAN UJIAN

Nama Penyusun : Sarah Nabila  
Nomor Induk Mahasiswa : 12030115120035  
Fakultas/ Jurusan : Ekonomika dan Bisnis/ Akuntansi  
Judul Skripsi : **PERAN STRUKTUR DEWAN KOMISARIS  
DAN KEPEMILIKAN SAHAM DALAM  
MEMODERASI HUBUNGAN ANTARA  
ACCOUNTING IRREGULARITIES DAN  
AGRESIVITAS PAJAK**

Telah dinyatakan lulus ujian pada tanggal 1 April 2019

Tim Penguji

1. Anis Chariri, S.E., M.Com., Ph.D., Ak., CA. (..........)
2. Dr. Indira Januarti., S.E., M.Si., Akt (..........)
3. Dr. Rr. Karlina Aprilia K., S.E., M.Sc., Ak.,CA (..........)

## PERNYATAAN ORISINALITAS SKRIPSI

Yang bertanda tangan di bawah ini saya, Sarah Nabila, menyatakan bahwa skripsi dengan judul : “**Peran Struktur Dewan Komisaris dan Kepemilikan Saham dalam Memoderasi Hubungan Antara *Accounting Irregularities* dan Agresivitas Pajak**”, adalah hasil tulisan saya sendiri. Dengan ini saya menyatakan dengan sesungguhnya bahwa dalam skripsi ini tidak terdapat keseluruhan atau sebagian tulisan orang lain yang saya ambil dengan cara menyalin atau meniru dalam bentuk rangkaian kalimat atau simbol yang menunjukkan gagasan atau pendapat atau pemikiran dari penulis lain, yang saya akui seolah-olah tulisan saya sendiri, dan/atau tidak terdapat bagian atau keseluruhan tulisan yang saya salin, tiru, atau yang saya ambil dari tulisan orang lain tanpa memberikan pengakuan penulis aslinya.

Apabila saya melakukan tindakan yang bertentangan dengan hal tersebut di atas, baik disengaja maupun tidak, dengan ini saya menyatakan menarik skripsi yang saya ajukan sebagai hasil tulisan saya sendiri ini. Bila kemudian terbukti saya melakukan tindakan menyalin atau meniru tulisan orang lain seolah-olah hasil pemikiran saya sendiri, berarti gelar dan ijazah yang telah diberikan oleh universitas batal saya terima.

Semarang, 22 Maret 2019

Yang membuat pernyataan,

Sarah Nabila

NIM : 12030115120035

“Hatiku tenang karena mengetahui bahwa apa yang melewatkanmu tidak akan pernah menjadi takdirmu, dan apa yang ditakdirkan untukmu tidak akan pernah melewatkanmu”

*(Umar Bin Khattab RA)*

*“Rest if you must, but don't you quit”*

*Teruntuk Alm. Papa, Mama, dan Kakak  
Guru, teman, serta semua orang yang menyayangiku*

*Aku persembahkan skripsi ini, untuk kalian semua.*

## ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis faktor-faktor yang diyakini dapat mendorong aktivitas agresivitas pajak di dalam perusahaan. Agresivitas pajak dipengaruhi oleh perilaku perusahaan dalam melakukan *accounting irregularities* dengan cara memanipulasi laporan keuangan. Hal ini terjadi karena adanya konflik kepentingan antara pemilik perusahaan dengan manajemen yang mengelola perusahaan. Oleh karena itu, dibutuhkan adanya tata kelola perusahaan, salah satu diantaranya adalah struktur dewan komisaris dan kepemilikan saham.

Populasi dalam penelitian ini adalah perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) pada tahun 2017. Penelitian ini menggunakan 96 sampel yang sudah disesuaikan dengan kriteria yang ditetapkan. Pengukuran utama yang digunakan dalam penelitian ini adalah Beneish M-Score dan *Effective Tax Rates (ETR)*. Hasil analisis dari penelitian menunjukkan bahwa *accounting irregularities* memiliki pengaruh positif terhadap agresivitas pajak. Namun, untuk variabel moderasi, yaitu struktur dewan komisaris dan kepemilikan menunjukkan hasil tidak signifikan, sehingga baik variabel struktur kepemilikan maupun kepemilikan saham tidak memperkuat ataupun memperlemah hubungan antara *accounting irregularities* dan agresivitas pajak.

*Kata kunci : agresivitas pajak, accounting irregularities, tata kelola perusahaan, struktur dewan komisaris, kepemilikan saham.*

## **ABSTRACT**

*This research aims to analyze the factors of tax aggressiveness' behavior in the enterprise. Tax aggressiveness is conducting with accounting irregularities, because there are conflict of interest between the owner of company and management, also manager have an opportunity to manipulating financial statement. So, every companies need some corporate governance, such as the structure of board of commissioner and share ownership.*

*The population of this research is manufacturing companies listed on the Indoensia Stock Exchange (IDX) in 2017. This research used 96 sample company with a certain criteria. The main measurement that had been used for this study was Beneish M-Score and Effective Tax Rates (ETR). The result of this research is accounting irregularities have a positive influence on tax aggressiveness. Meanwhile, for moderating variabel, the structure of board of commissioner and share ownership are not significant, so both of them have not relationship between accounting irregularities and tax aggressiveness.*

*Keywords: tax aggressiveness, accounting irregularities, corporate governance, commissioner structure, share ownership.*

## KATA PENGANTAR

Alhamdulillah, segala puji dan syukur pada Allah SWT, atas limpahan rahmat dan karunia-Nya, penulis dapat menyelesaikan penyusunan skripsi dengan judul “Peran Struktur Dewan Komisaris dan Kepemilikan Saham dalam Memoderasi Hubungan Antara *Accounting Irregularities* dan Agresivitas Pajak”, dengan lancar. Penyusunan skripsi ini merupakan salah satu persyaratan yang harus dipenuhi bagi setiap mahasiswa semester akhir dalam rangka menyelesaikan pendidikan pada program, sarjana (S1), Fakultas Ekonomika dan Bisnis, Universitas Diponegoro.

Penyusunan skripsi ini tidak dapat terselesaikan tanpa bantuan, bimbingan, dan dukungan dari berbagai pihak, Oleh karena itu, penulis ingin menyampaikan ucapan terima kasih kepada:

1. Allah SWT, atas segala karunia rahmat, nikmat, rizki, dan keberkahan yang diberikan sehingga penyusunan skripsi ini dapat diselesaikan dengan lancar;
2. Prof. Dr. H. Yos Johan Utama, S.H., M.Hum., selaku Rektor Universitas Diponegoro beserta jajarannya;
3. Dr. Suharnomo, SE., M.Si., selaku Dekan Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro, beserta seluruh jajaran dosen dan karyawan;
4. Fuad, S.E.T.,M.Si.,Akt.,Ph.D selaku Ketua Departemen Akuntansi yang telah memberikan motivasi yang membangun bagi penulis;
5. Agung Juliarto, SE., M.Si., Akt, Ph.D., selaku Sekretaris Departemen Akuntansi yang telah membantu saya dan tim di setiap perlombaan yang kami ikuti, khususnya untuk kemudahan perizinan akademik;
6. Moh. Didik Ardiyanto, S.E., M.Si., Akt., selaku dosen wali, yang memberikan banyak nasihat di bidang akademik selama menjalankan studi;



7. Anis Chariri, SE, M.Com, Ph.D, Ak. CA. selaku dosen pembimbing, baik saat melakukan penyusunan skripsi maupun dalam mengikuti lomba. Saya mengucapkan terima kasih atas ilmu, waktu, perhatian, arahan. dan bimbingan yang telah beliau berikan, sehingga saya selalu semangat untuk terus berjuang mengharumkan nama Universitas Diponegoro serta menyelesaikan skripsi dengan baik;
8. Pak Shidiq, Pak Yudi, dan Pak Budi yang telah membantu saya dalam administrasi untuk kelancaran sidang;
9. Seluruh Dosen yang telah memberikan bekal ilmu yang sangat bermanfaat selama penulis menuntut ilmu di Fakultas Ekonomika dan Bisnis serta seluruh Karyawan dan Staf Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro;
10. Papa saya, Alm. Rachmat Wiguna, yang telah mengajarkan saya bagaimana menjalani hidup ini dengan penuh rasa syukur dan ikhlas, kerja keras dan tanggung jawab, serta selalu percaya bahwa mimpi-mimpi yang dicita-citakan akan terwujud. Tanpa beliau, saya tidak akan sampai di titik sekarang ini;
11. Mama saya, Wieneke Dwiati, yang selalu memberikan restu, kasih sayang dan doa yang tiada putusnya untuk saya, sekaligus tempat mencurahkan semua keluh kesah. Seorang ibu yang luar biasa, dan betapa bangganya saya memiliki seorang ibu seperti beliau;
12. Kakak saya, Hasna Farida, yang memberikan semangat, bersedia meluangkan waktunya untuk berbagi cerita dan menyayangi saya. Semoga kita dapat meraih kesuksesan di masa depan dan membanggakan kedua orang tua kita;
13. Kedua sahabat saya, Tim SVS, Ursula Sinawang Trufvisa dan Fransiska Sonia Rickiyanto, yang hampir 3 tahun ini menjadi teman satu tim seperjuangan membuat karya tulis di berbagai lomba dan melewati suka-duka bersama selama perkuliahan, semoga apa yang diraih menjadi berkah untuk kita semua dan persahabatan kita terjalin selamanya;

14. Sahabat saya di grup “Kesayangan Camer”, Annisa Alfiani, Maryama Tria Ruti, Amalia Madarina, Maryam, Lusiana Puspitasari. Istiharoh Nadia H., Eka Widyaningsih, Aliferiana Irsyadhea P., dan Citra Ratusan Asa, yang sudah mewarnai kehidupan kampus saya dengan penuh tawa dan banyak membantu saya di berbagai kesempatan. Semoga apa yang kita cita-citakan, yaitu menjadi mantu idaman, akan terwujud sesegera mungkin;
15. Teman-teman saya di Kelompok Studi Ekonomi Islam (KSEI) periode 2015-2017, teman-teman di Biro Acara 2015, Biro Kajian 2017, Desi, Dwi, Anggun, Esha, Baim, Azka, anggota grup #KSEISERU17, Mas Vega, Mas Fajar, Aab, Afif, Dhea, Mada, Annisa, Citra. Eka, Owe, Sulthon. Nadia, Lindung, Maryam, dan Ruti, yang telah memberikan banyak pengalaman, *softskill*, pelajaran, ilmu, dan kesempatan untuk berkembang di tahun pertama perkuliahan;
16. Teman – teman saya di Badan Audit Kemahasiswaan FEB Undip periode 2017-2018, Mbak Rere, Mas Hanif, Mas Vai, dan Mas Ilham, dan anggota BAK FEB Undip tahun 2017 yang mengawali hari-hari saya di awal berdirinya BAK. Anggota kabinet #aksibersinergi, Dewan Pimpinan 2018, Andi, Dewi, Visa, Puteri, Dias, dan Tiwi, untuk kadiv, senior staf, senior auditor, dan staf seluruh divisi BAK 2018, yang berjuang bersama satu periode kemarin, sehingga saya merasakan adanya “keluarga kedua” selama menjalankan perkuliahan;
17. Teman-teman satu bimbingan di AFC (Anis’s Fans Club), yang berjuang bersama dalam menyelesaikan skripsi, Bourinta Ully S., Fransiska Sonia R., Desca Nurul C., Andyta Yohana S., Richa Wahyu, Laksita, Daisy Tarigan, dan Naura S., semangat terus dalam menggapai mimpi, sehar dan sukses selalu kedepannya;
18. Tim 1 KKN Desa Mendongan Kecamatan Sumowono tahun 2018, Arif, Yoga, Bang Zaki, Diah, Golda, Senia, Natasya dan Disha, yang selama hampir 1 bulan lebih mengalami banyak pengalaman yang menyenangkan selama mengabdikan di Desa Mendongan;

19. Teman-teman Akuntansi Undip angkatan 2015, atas kebersamaan yang tidak terlupakan selama 4 tahun ini, semoga sukses, sehat, dan bahagia selalu;
20. Semua pihak yang tidak dapat disebutkan satu persatu yang telah memberikan bantuan berupa semangat, motivasi, dan doa;

Penulis menyadari bahwa terdapat kekurangan dalam penyusunan skripsi ini. Oleh sebab itu, penulis mengharapkan kritik dan saran yang bersifat membangun dari berbagai pihak sebagai bahan masukan agar kedepannya, penulis bias menjadi lebih baik lagi. Semoga skripsi ini dapat bermanfaat bagi penulis dan pihak lainnya yang terkait.

Semarang, 1 April 2019

Penulis,

Sarah Nabila

## DAFTAR ISI

	Halaman
HALAMAN JUDUL .....	i
HALAMAN PERSETUJUAN SKRIPSI.....	ii
HALAMAN PENGESAHAN KELULUSAN UJIAN .....	iii
PERNYATAAN ORISINALITAS SKRIPSI .....	iv
MOTTO DAN PERSEMBAHAN. ....	v
ABSTRAK .....	vi
<i>ABSTRACT</i> .....	vii
KATA PENGANTAR .....	viii
DAFTAR ISI.....	xii
DAFTAR TABEL.....	xv
DAFTAR GAMBAR .....	xvi
DAFTAR LAMPIRAN.....	xvii
BAB I PENDAHULUAN .....	1
1.1. Latar Belakang Masalah .....	1
1.2. Rumusan Masalah .....	10
1.3. Tujuan, Kegunaan, dan Manfaat Penelitian .....	11
1.3.1. Tujuan Penelitian .....	11
1.3.2. Kegunaan Penelitian.....	11
1.3.3. Manfaat Penelitian .....	12
1.4. Sistematika Penulisan.....	13
BAB II TELAAH PUSTAKA .....	15
2.1. Landasan Teori dan Penelitian Terdahulu.....	15
2.1.1. Landasan Teori.....	15
2.1.1.1. Teori Keagenan .....	15
2.1.1.2. <i>Accounting Irregularities</i> .....	19
2.1.1.3. Agresivitas pajak.....	22
2.1.1.4 Struktur Dewan Komisaris .....	25
2.1.1.5 Kepemilikan Saham .....	27

2.2. Telaah Penelitian Sebelumnya .....	29
2.3. Kerangka Pemikiran dan Hipotesis .....	37
2.3.1. Kerangka Pemikiran.....	37
2.3.2. Hipotesis.....	40
2.3.2.1 <i>Accounting Irregularities</i> dan Agresivitas Pajak .....	40
2.3.2.2 Struktur Dewan Komisaris dan Agresivitas Pajak .....	41
2.3.2.3 Kepemilikan Saham dan Agresivitas Pajak .....	43
BAB III METODE PENELITIAN.....	45
3.1. Variabel Penelitian dan Definisi Operasional .....	45
3.1.1. Rasio <i>Effective Tax Rates (ETR)</i> .....	45
3.1.2. Beneish M-Score Model .....	47
3.1.3. Rasio <i>Leverage (LEV)</i> dan Total Aset ( <i>SIZE</i> ).....	52
3.1.4. Struktur Dewan Komisaris ( <i>BOC</i> ) dan Kepemilikan Saham ( <i>SHARE</i> ).....	53
3.2. Populasi dan Sampel .....	54
3.2.1. Populasi .....	54
3.2.2. Sampel.....	54
3.3. Jenis dan Sumber Data .....	55
3.3.1. Jenis Data .....	55
3.3.2. Sumber data.....	55
3.4. Metode Pengumpulan Data .....	56
3.5. Metode Analisis Data .....	56
3.5.1. Analisis Statistik Deskriptif .....	56
3.5.2. Uji Ketepatan Model (Uji Hipotesis) .....	57
3.5.2.1. Uji Koefisien Determinasi.....	57
3.5.2.2. Uji Statistik F .....	57
3.5.2.3. Uji Statistik t .....	58
3.5.3. Uji Asumsi Klasik .....	59
3.5.3.1. Uji Multikolonieritas .....	59
3.5.3.2. Uji Heteroskedastisitas.....	59
3.5.3.3. Uji Normalitas .....	60
3.5.4. Analisis Regresi Linear Berganda.....	61

BAB IV HASIL DAN ANALISIS.....	64
4.1. Deskripsi Objek Penelitian .....	64
4.2. Analisis Data .....	66
4.2.1. Analisis Statistik Deskriptif .....	66
4.2.2. Uji Asumsi Klasik .....	69
4.2.2.1. Uji Multikolonieritas .....	70
4.2.2.2. Uji Heteroskedastisitas.....	71
4.2.2.3. Uji Normalitas .....	74
4.2.3. Analisis Regresi Berganda .....	77
4.2.4 Uji Ketepatan Model (Uji Hipotesis) .....	79
4.2.4.1. Uji Koefisien Determinan .....	79
4.2.4.2. Uji Statistik F .....	80
4.2.4.3. Uji Statistik t .....	82
4.3. Interpretasi Hasil .....	85
4.3.1. Pengaruh <i>Accounting Irregularities</i> terhadap Agresivitas Pajak....	86
4.3.2. Pengaruh Struktur Dewan Komisaris terhadap Agresivitas Pajak..	88
4.3.3 Pengaruh Kepemilikan Saham terhadap Agresivitas Pajak .....	89
BAB V PENUTUP.....	92
5.1. Kesimpulan.....	92
5.2. Keterbatasan .....	94
5.3. Saran.....	94
DAFTAR PUSTAKA .....	96
LAMPIRAN - LAMPIRAN.....	105

## DAFTAR TABEL

Tabel 2.1 Tabel Penelitian Sebelumnya.....	33
Tabel 4.2 Populasi dan Sampel .....	65
Tabel 4.3 Analisis Statistik Deskriptif .....	67
Tabel 4.4 Uji Multikolonieritas.....	70
Tabel 4.5 Uji Glejser (Uji Heteroskedastisitas) .....	72
Tabel 4.6 Uji Normalitas Model Regresi 1 .....	74
Tabel 4.7 Uji Normalitas Model Regresi 2 .....	75
Tabel 4.8 Uji Normalitas Model Regresi 3 .....	76
Tabel 4.9 Hasil Analisis Regresi Berganda .....	77
Tabel 4.10 Uji Koefisien Determinan .....	79
Tabel 4.11 Uji Statistik F .....	81
Tabel 4.12 Uji Statistik t .....	83
Tabel 4.13 Kesimpulan Hasil Uji Hipotesis.....	86

## **DAFTAR GAMBAR**

Tabel 4.1 Grafik Scatterplot Model Regresi 1 .....	73
Tabel 4.2 Grafik Scatterplot Model Regresi 2 .....	73
Tabel 4.3 Grafik Scatterplot Model Regresi 3 .....	74
Tabel 4.4 Normal P-P Plot Model Regresi 1.....	75
Tabel 4.5 Normal P-P Plot Model Regresi 2.....	76
Tabel 4.6 Normal P-P Plot Model Regresi 3.....	77



## **DAFTAR LAMPIRAN**

Lampiran 1 : Daftar Nama Perusahaan (Variabel Utama).....	105
Lampiran 2 : Daftar Nama Perusahaan (Beneish M-Score Model) .....	111
Lampiran 3 : Hasil Analisis SPSS Regresi Linear Berganda.....	116

# **BAB I**

## **PENDAHULUAN**

### **1.1. Latar Belakang Masalah**

Akuntansi sudah menjadi bagian di seluruh lini kehidupan. Setiap kegiatan yang berhubungan dengan pencatatan transaksi keuangan pasti mengarah ke ilmu akuntansi, termasuk di dalam perusahaan. Perusahaan sebagai penyedia barang dan/atau jasa didirikan dengan tujuan tertentu. Pasal 1 ayat (1) Undang-Undang Nomor 8 tahun 1997 memaparkan bahwa perusahaan merupakan bentuk usaha yang kegiatannya berkelanjutan sehingga memperoleh laba atau keuntungan. Artinya, perusahaan diciptakan untuk meningkatkan kenaikan aset melalui pendapatan (*earning*) yang mereka dapat selama ini. Pertumbuhan profitabilitas perusahaan menjadi tolak ukur yang diperhitungkan oleh manajemen sebagai suatu cara untuk mempertahankan kepercayaan para investor serta menaikkan citra perusahaan agar terus dipandang baik. Untuk mewujudkan hal tersebut, perusahaan melakukan proses pencatatan transaksi yang baik dan menghasilkan informasi berupa laporan keuangan sebagai bahan pertimbangan para investor untuk menginvestasikan aset mereka.

Hubungan yang terjalin antara perusahaan dengan pihak eksternal perusahaan pada dasarnya menguntungkan kedua belah pihak. Namun, upaya perusahaan untuk menaikkan pendapatan dapat memicu konflik antara manajemen yang menjalankan operasional perusahaan dengan pemangku kepentingan (Jensen

dan Meckling, 1976). Terkadang, manajer tidak menjalankan tugasnya untuk memenuhi kepentingan pemegang saham ketika kendali perusahaan terpisah dari kepemilikannya (Bonazzi, 2007). Manajemen cenderung mencari aman dengan meningkatkan pertumbuhan perusahaan demi mengukuhkan eksistensi mereka sendiri, sedangkan pemegang saham (*principal*) mendelegasikan kewenangannya kepada manajemen (*agent*) dengan harapan *agent* akan bertindak demi kepentingan mereka (Bonazzi, 2007). Dengan kata lain, konflik kepentingan ini mendorong manajemen untuk mengubah angka di dalam laporan keuangan, sehingga terjadi suatu pelanggaran yang disebut dengan istilah *accounting irregularities*.

*Accounting irregularities* merupakan salah satu tindakan menyimpang yang mengacu pada salah saji yang disengaja dalam pelaporan keuangan (AICPA, 1997). Penyimpangan ini termasuk kecurangan di dalam pelaporan keuangan yang dilakukan untuk memberikan informasi yang menyesatkan (*management fraud*) dan penyalahgunaan aset, atau terkadang disebut dengan *defalcations* (AICPA, 1997). Perubahan pencatatan secara sengaja ini dilakukan oleh perusahaan untuk menipu atau menyesatkan pihak – pihak yang menggunakan laporan keuangan, utamanya investor dan kreditur (Nor *et al.*, 2014). Pemisahan kepemilikan dan kendali perusahaan menjadi penyebab utama dari adanya *accounting irregularities* dimana manajer dapat memanfaatkan posisi mereka untuk memanipulasi pelaporan keuangan perusahaan (Smaili dan Labelle, 2015). Selain itu, ada faktor - faktor lain yang mendorong perusahaan melakukan *accounting irregularities*, baik untuk kepentingan berbagai pihak (internal maupun eksternal)

maupun adanya perubahan kondisi yang menimpa perusahaan tersebut (Rabin, 2005).

*Accounting irregularities* berbeda dari manajemen laba, karena manajemen laba dilakukan pada batas yang legal, sementara *accounting irregularities* mengacu pada perilaku manipulasi yang tidak sesuai dan menyebabkan adanya kecurangan *fraud* (Kurniawansyah, 2019). Artinya, manajemen bertindak “melawan” perusahaan dengan cara memanipulasi informasi diluar daripada standar akuntansi yang telah ditetapkan, sedangkan tindakan yang termasuk dalam manajemen laba tetap pada hukum yang ada (Marai dan Pavlovi, 2013). *Accounting irregularities* terjadi ketika manajemen menggunakan praktik akuntansi untuk mengubah laporan keuangan diluar dari Prinsip Akuntansi Berterima Umum (PABU) dengan tujuan untuk menyesatkan para pengguna laporan keuangan terkait dengan operasional perusahaan (Marai dan Pavlovi, 2013).

Pendapatan yang sering dijadikan perbandingan dengan pendapatan akuntansi adalah pendapatan yang dilaporkan untuk pajak (Frank *et al.*, 2009). Karena pajak adalah bentuk informasi yang relevan untuk mengukur kemampuan keuangan perusahaan melalui pengembalian pajak penghasilan dari pihak lain, selain laporan audit, laporan yang dikeluarkan oleh badan keuangan, dan publikasi keuangan (Auditing Standards Board, 2002). Manipulasi yang dilakukan dengan menggunakan akun pajak di dalam laporan keuangan dengan cara memanfaatkan celah peraturan pajak di suatu negara dan menimbulkan perilaku yang disebut dengan agresivitas pajak. Agresivitas pajak (*tax aggressiveness*) didefinisikan

sebagai sejauh mana perusahaan mengambil posisi pajak sampai pada batas yang ditentukan oleh otoritas pajak (Guenther, Matsunaga, dan Williams, 2013). Perbedaan antara pengurangan pajak dengan agresivitas pajak dapat diketahui dari sejauh mana perusahaan menurunkan tarif pajak mereka (Guenther *et al.*, 2013). Perusahaan cenderung melakukan upaya manipulatif dengan menempatkan tarif pajaknya di ambang batas pajak non-agresif dan pajak agresif (Lietz, 2013), atau mendirikan anak perusahaan di negara yang tarif pajaknya rendah (Guenther *et al.*, 2013). Hal ini bertujuan agar perusahaan tetap mempertahankan kepercayaan para investor melalui hasil yang tidak akan mempengaruhi keputusan mereka (Fernandes, 2017).

Keterkaitan pajak dengan kualitas laba yaitu terletak pada perbedaan laba akuntansi dan laba fiskal (*book-tax difference*) (Hanlon dan Heitzman, 2010) dikarenakan *book-tax differences* dapat mewakili keleluasaan manajemen dalam proses akrual (Sari dan Lyana, 2016). Tujuan dari agresivitas pajak adalah untuk meminimalisir beban pajak, dan beban pajak tersebut bergantung pada selisih antara laba dan pendapatan kena pajak (*book-tax differences*) (Martani dan Kamila, 2016). Tindakan pajak agresif bisa dibagi menjadi dua, pandangan tradisional, dimana pajak agresif semata-mata hanya untuk mengurangi beban pajak, sedangkan pandangan kontemporer dimana tindakan agresivitas pajak tidak dilakukan untuk memaksimalkan pemilik atau kepentingan pemegang saham, akan tetapi untuk keinginan manajemen sendiri (Desai dan Dharmapala, 2009). Artinya, manajemen tidak hanya menutup-nutupi pendapatan dari otoritas pajak,

tetapi juga untuk menyembunyikan aktivitas sehingga merugikan pemilik atau pemegang saham (Martani dan Kamila, 2016).

Secara teori, kepatuhan pajak ditentukan oleh tarif pajak yang menjadi tolak ukur dari probabilitas wajib pajak untuk dikenakan hukuman, penalti, atau penghindaran risiko (Allingham dan Sandmo, 1972). Namun, seperti yang dikatakan oleh Slemrod (2004), masalah tambahan lainnya adalah ketika adanya pemisahan kepemilikan dan kontrol (*separation of ownership and control*) yang menuntut perusahaan untuk dimiliki oleh masyarakat luas. Para pemegang saham berharap manajer yang bertindak atas nama mereka untuk fokus dalam memaksimalkan laba yang mencakup peluang untuk mengurangi kewajiban pajak selama manfaat yang dihasilkan melebihi biaya yang dikeluarkan (Hanlon dan Heitzman, 2010). Agresivitas pajak bukan merupakan cerminan dari konflik keagenan, melainkan pemisahan kepemilikan dan kontrol yang menyebabkan manajemen untuk memaksimalkan kepentingan pribadinya lewat keputusan perpajakan di perusahaan. Maka, tantangan bagi pemegang saham dan dewan direksi adalah menemukan kombinasi mekanisme kontrol dan insentif untuk meminimalkan persoalan ini (Jensen dan Meckling, 1976).

Kasus yang terjadi berkaitan dengan manipulasi laporan keuangan sudah terjadi di dunia internasional, seperti kasus Enron dimana manajemen berusaha menutupi kegagalan dan kerugian untuk melindungi reputasi perusahaan (Li, 2010). Di Indonesia, kasus manipulasi laporan keuangan pernah dialami oleh PT. Kimia Farma (Tbk) yang terindikasi melakukan manipulasi laba (Boediono, 2005). Kasus Kimia Farma diketahui ketika Kementerian BUMN melihat adanya

*mark-up* laba dalam laporan keuangan pada semester 1 tahun 2002 (Rahnadi, 2003). Kasus serupa juga dialami oleh PT Kereta Api Indonesia (Persero) pada tahun 2005. Di bulan Juli 2006, Hekinus Manao, presiden komisaris PT. KAI (Persero) mengungkapkan kepada publik bahwa PT. KAI (Persero) melakukan manipulasi data di dalam laporan keuangan PT. KAI pada tahun 2005 (Ramadhan *et al.*, 2017)

Dari beberapa contoh kasus tersebut, penyebab utama perusahaan melakukan agresivitas pajak yaitu masalah internal manajemen yang terjadi di lingkungan perusahaan itu sendiri. Selain meningkatkan pendapatan, manajemen juga dituntut untuk melakukan penghematan pengeluaran dan memperbanyak cadangan kas (Wang, 2015). Akan tetapi, dampak yang ditimbulkan dari dorongan ini membahayakan perusahaan. Agresivitas pajak menunjukkan bahwa transparansi di dalam perusahaan bernilai rendah dan biaya agensi yang lebih tinggi (Wang, 2015), sehingga keuangan perusahaan akan jauh lebih kompleks (Balakrishnan, Blouin, dan Guay, 2017). Apabila perusahaan terbukti melakukan agresivitas pajak setelah dilakukan audit, maka perusahaan perlu membayar keterlambatan pembayaran pajak ke otoritas pajak di masa depan (Wang, 2015).

Berkaitan dengan transparansi, agresivitas pajak dihubungkan dengan masalah *accounting irregularities* di dalam perusahaan. Perusahaan yang memiliki tanggung jawab sosial kepada publik harus mendiskusikan perencanaan pajak secara terbuka, baik dari segi jumlah pajak yang dibayarkan maupun strategi pajak yang digunakan oleh perusahaan untuk meminimalisir asimetri informasi (Gribnau dan Jallai, 2017). Hal ini dibenarkan dalam ISO 26000 : 2010 (OECD,

2011), yang menyatakan bahwa transparansi merupakan kunci dari *Corporate Social Responsibility (CSR)* dan mempengaruhi keberlangsungan perusahaan kedepannya. Manajemen berdalih bahwa mengeksploitasi perencanaan pajak yang kompleks menguntungkan pemegang saham dengan menekan informasi yang sering dipantau oleh pihak lain (Desai dan Dharmapala, 2004 ; Graham dan Tucker, 2006). Untuk mencegah perilaku manajemen dalam melakukan agresivitas pajak, diperlukan suatu tata kelola organisasi guna melakukan pengawasan internal perusahaan. Tata kelola organisasi yang baik juga mempengaruhi nilai atau citra dari suatu perusahaan (Desai dan Dharmapala, 2009). Bentuk dari tata kelola tersebut yaitu struktur dewan komisaris dan kepemilikan saham. Dua bentuk tata kelola organisasi ini dapat digunakan, karena penilaian pemegang saham atas aktivitas perencanaan pajak tergantung tata kelola perusahaan (Hanlon dan Slemrod, 2009 ; Wilson, 2007).

Dewan komisaris harus memiliki pengetahuan yang memadai dalam bisnis perusahaan mampu untuk memahami kinerja perusahaan melalui laporan keuangan, serta benar-benar melakukan tugasnya terkait dengan tanggung jawab dan fungsi pengawasan supaya struktur tata kelola di dalam perusahaan berjalan secara efektif (Hermawan, 2011). Sebagai pihak yang mengetahui manfaat dari strategi pajak, anggota dewan mendorong lebih banyak perencanaan pajak untuk meminimalisir penghindaran pajak (Armstrong *et al.*, 2015). Lanis dan Richardson (2011) juga menjelaskan bahwa semakin besar jumlah anggota dewan independen di dalam perusahaan dapat mengurangi agresivitas pajak dengan meningkatkan tata kelola perusahaan. Dewan harus mengawasi manajer untuk



memastikan, bahwa tindakan manajer dalam menjalankan perusahaan sesuai dengan tujuan pemangku kepentingan dan masyarakat secara keseluruhan (Masripah *et al.*, 2015). Kepemilikan saham, khususnya kepemilikan saham asing, juga diperlukan dalam rangka pengembangan perusahaan kedepannya, sehingga pemegang saham asing mendorong manajemen untuk melakukan pelaporan yang lebih luas (Grandis dan Ria Panggabean, 2018). Kepemilikan saham asing juga terkait dengan profitabilitas dan efisiensi yang tinggi (Salihu *et. al.*, 2013), agar perusahaan mulai mengubah perilaku mereka dalam operasi untuk menjaga reputasi negara dan perusahaannya (Saputra, Nadirsyah, dan Hanifah, 2017)

Penelitian berkaitan dengan fenomena *accounting irregularities* dengan agresivitas pajak sudah pernah dilakukan. Studi sebelumnya memberikan temuan bahwa agresivitas pelaporan keuangan juga berkaitan erat dengan pelaporan pajak mereka (Frank *et al.*, 2009 ; Heltzer *et al.*, 2012 ; Lennox *et al.*, 2013) sebagai contoh, banyak penelitian yang melakukan pemeriksaan *trade-off* antara keputusan pelaporan keuangan dan pajak, termasuk reaksi harga saham, kompensasi, pergeseran pendapatan di waktu tertentu, serta keputusan struktur modal, dan hasilnya, perusahaan mendukung pelaporan pendapatan akuntansi yang lebih tinggi untuk pemegang saham, sedangkan pendapatan kena pajak yang lebih rendah untuk otoritas pajak (Shackelford and Shevlin, 2001). Di sisi lain, kebutuhan informasi laporan yang berbeda-beda membuat fungsi dari laporan tersebut berbeda, baik dari sisi pengguna laporan keuangan dan otoritas pajak, dan penyesuaian pajak menyebabkan hilangnya informasi keuangan (Blaylock *et al.*, 2017). Dalam konteks ini, belum banyak penelitian yang mengaitkan *accounting*

*irregularities* dengan agresivitas pajak secara langsung dan belum banyak yang membahas kasus *accounting irregularities* ini di lingkup negara Asia. Penelitian sebelumnya juga mengabaikan variabel moderasi, sehingga mempengaruhi konsistensi dari penelitian tersebut. Desai dan Dharmapala (2004) mengatakan bahwa kurangnya transparansi di dalam perusahaan terkait dengan perencanaan pajak dianggap sebagai peluang bagi manajemen untuk memaksimalkan keuntungannya sendiri. Survei dari Henderson Global Investors (2005) menemukan, manajemen enggan untuk mengungkapkan informasi manajemen risiko terkait pajak kepada para pemegang saham (Shaipah et al., 2012). Kurangnya kesadaran para pemegang saham dapat menyebabkan adanya asimetri informasi (Desai dan Dharmapala, 2004). Kekhawatiran dari para pemegang saham adalah ketika manajer yang “agresif” sehubungan dengan perencanaan pajak mendorong manajer untuk bertindak “agresif” pula dalam keputusan pelaporan keuangan mereka (Frank et al., 2009). Pernyataan ini menjadi alasan mengapa mekanisme tata kelola perusahaan perlu dipertimbangkan dalam memoderasi antara *accounting irregularities* dan agresivitas pajak di dalam perusahaan (Desai dan Dharmapala, 2004). Dewan komisaris mendelegasikan sebagian fungsi manajerial dan pengawasan dengan manajemen, tetapi dewan komisaris tetap memegang kontrol tertinggi atas manajemen, termasuk hak untuk memantau kebijakan, merekrut dan memecat karyawan, serta menetapkan kompensasi (Fama dan Jensen, 1983). Sedangkan kepemilikan saham dapat mempengaruhi sistem perpajakan di dalam perusahaan (Desai dan Dharmapala, 2008). Hasil penelitian dari Wilkinson, Cahan, dan Jones (2001) tentang sistem

perpajakan di New Zealand menyatakan, perusahaan melakukan imputasi dividen, dimana sebagian atau semua pajak yang dibayarkan oleh perusahaan dapat diatribusikan atau dibebankan kepada para pemegang saham melalui kredit pajak untuk mengurangi pajak penghasilan, dan dinilai dapat mengurangi atau menghilangkan kerugian pajak, sehingga perusahaan yang memiliki kepemilikan saham asing seharusnya memiliki lebih banyak insentif untuk mengurangi pajak. Walaupun sudah pernah dijelaskan di dalam penelitian sebelumnya, proksi tentang variabel tata kelola perusahaan terbilang masih sangat luas dan beragam. Oleh karena itu, perlu adanya moderasi lain di dalam penelitian selanjutnya, yaitu dewan komisaris dan kepemilikan saham, serta dibutuhkan penelitian lebih mendalam tentang topik agresivitas pajak, utamanya yang berkaitan dengan perusahaan yang melakukan kegiatan operasionalnya di Indonesia.

## **1.2. Rumusan Masalah**

Seperti yang sudah dijelaskan sebelumnya, struktur dewan komisaris dan kepemilikan saham merupakan wujud tata kelola perusahaan. Dewan komisaris dapat mewakili pemegang saham perusahaan untuk memastikan semua tindakan manajemen dilakukan demi kepentingan terbaik perusahaan (Hermawan, 2011). Selain itu, dewan komisaris diperlukan untuk melakukan supervisi agar praktik agresivitas pajak dapat dihindari. Kendali dan besaran kepemilikan saham mempengaruhi keberlangsungan operasional perusahaan, pasalnya pemegang saham mendorong manajemen fokus melakukan kegiatan perekonomian serta memberikan insentif yang nantinya akan dikelola oleh perusahaan untuk

memaksimalkan kesejahteraan pemegang saham (Khurana, 2009), dan berperan sebagai pengambil keputusan, utamanya bagi pemegang saham mayoritas.

Oleh karena itu, penelitian ini dilakukan untuk menjawab pertanyaan penelitian sebagai berikut :

1. Apakah *accounting irregularities* mempengaruhi agresivitas pajak?
2. Apakah struktur dewan komisaris memoderasi hubungan antara *accounting irregularities* dan agresivitas pajak ?
3. Apakah kepemilikan saham memoderasi hubungan antara *accounting irregularities* dan agresivitas pajak ?

### **1.3. Tujuan, Kegunaan, dan Manfaat Penelitian**

#### **1.3.1. Tujuan Penelitian**

Tujuan dari penelitian ini adalah sebagai berikut :

1. Pengaruh *accounting irregularities* terhadap agresivitas pajak;
2. Pengaruh struktur dewan komisaris dalam memoderasi hubungan antara *accounting irregularities* dan agresivitas pajak;
3. Pengaruh kepemilikan saham dalam memoderasi hubungan antara *accounting irregularities* dan agresivitas pajak.

#### **1.3.2. Kegunaan Penelitian**

Hasil dari penelitian diharapkan memberikan kegunaan sebagai berikut :

1. Bagi Manajemen Perusahaan

Dengan adanya penelitian ini, manajemen diharapkan dapat meningkatkan mekanisme pengawasan sehingga pihak manajemen dapat mencegah tindakan *accounting irregularities* di masa mendatang;

2. Bagi regulator

Semua hal yang dihasilkan oleh penelitian ini dapat digunakan oleh pihak regulator untuk melakukan *monitoring* (pengawasan) kegiatan yang berkaitan dengan supervisi;

3. Bagi Akademik

Dengan adanya penelitian ini, diharapkan dapat memberikan referensi, kontribusi, informasi, serta menguatkan teori kepada pihak akademik tentang fenomena *accounting irregularities* dan agresivitas pajak, utamanya mahasiswa yang akan membahas topik ini di penelitian selanjutnya;

4. Bagi Pemerintah

Penelitian ini dilakukan dengan harapan pemerintah dapat memudahkan dalam menyusun dan mengevaluasi regulasi yang ada berkaitan dengan aturan pajak.

### **1.3.3. Manfaat Penelitian**

Pembahasan dan hasil dari penelitian ini diharapkan dapat memberikan manfaat sebagai berikut:

#### 1. Manfaat Praktis

Penelitian ini diharapkan memberikan hasil yang bermanfaat untuk pemecahan masalah agresivitas pajak. Selain itu, penelitian dapat menjadi pengingat bagi perusahaan yang ada di Indonesia agar waspada dengan praktik agresivitas pajak di dalam perusahaan;

#### 2. Manfaat Teoritis

Penelitian ini diharapkan dapat menambah wawasan dan ilmu pengetahuan, konsep serta teori yang berkaitan dengan praktik *accounting irregularities* dan agresivitas pajak di dalam perusahaan.

### 1.4. Sistematika Penulisan

#### **BAB I : PENDAHULUAN**

Bab I menjadi pengantar dalam menjelaskan topik yang akan diteliti beserta tujuan dan alasan penelitian dilakukan. Pada bab ini diuraikan mengenai Latar Belakang Masalah, Rumusan Masalah, Tujuan dan Kegunaan Penelitian, dan Sistematika Penulisan;

#### **BAB II : TELAAH PUSTAKA**

Bab II berisi tentang teori yang menjadi dasar atau acuan dalam melakukan penelitian, sehingga membentuk suatu hipotesis di dalam penelitian tersebut. Pada bab ini diuraikan mengenai Landasan Teori dan Penelitian Terdahulu, Telaah Penelitian Sebelumnya, serta Kerangka Pemikiran dan Hipotesis;

#### **BAB III : METODE PENELITIAN**

Bab III menjelaskan metode serta variabel yang akan digunakan dalam penelitian. Pada bab ini diuraikan mengenai Variabel Penelitian dan Definisi

Operasional, Populasi dan Sampel, Jenis dan Sumber Data, Metode Pengumpulan Data, serta Metode Analisis Data;

#### **BAB IV : ANALISIS DATA DAN PEMBAHASAN**

Bab IV ini menjelaskan hasil penelitian secara sistematis kemudian dianalisis menggunakan metode penelitian yang ditetapkan untuk selanjutnya diadakan pembahasan;

#### **BAB V : KESIMPULAN DAN IMPLIKASI PENELITIAN**

Bab V merupakan bab terakhir dan penutup dari penulisan skripsi ini. Pada bab ini diuraikan mengenai Ringkasan Penelitian, Kesimpulan Hipotesis, Kesimpulan Masalah Penelitian, Implikasi Penelitian, Implikasi Manajerial, Keterbatasan Penelitian, dan Penelitian di Masa Mendatang;