

FAKTOR-FAKTOR YANG MEMPENGARUHI KEWAJIBAN PAJAK DENGAN MANAJEMEN LABA SEBAGAI *INTERVENING*

Evi Juita Wailan' An

Program Studi Akuntansi STIE Mikroskil
evijuita@mikroskil.ac.id

Abstrak

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui dan menganalisis faktor-faktor yang dapat mempengaruhi kewajiban pajak dengan manajemen laba sebagai variabel *intervening*. Variabel independen yaitu proporsi dewan komisaris independen, kepemilikan manajerial, kepemilikan institusional, komite audit, kualitas audit, ukuran perusahaan, dan *audit delay*. Metode pengambilan sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode *purposive sampling* dan diperoleh 106 perusahaan sampel yang menjadi objek penelitian. Data penelitian diperoleh dari laporan keuangan perusahaan non keuangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia dari tahun 2014-2015. Jenis Penelitian yang digunakan adalah penelitian deskriptif kuantitatif dengan melakukan pengujian asumsi klasik dan analisis jalur yang menggunakan dua persamaan regresi untuk mengukur pengaruh langsung dan tidak langsung. Hasil analisis menunjukkan bahwa secara simultan variabel independen berpengaruh signifikan terhadap variabel *intervening*. Secara parsial kualitas audit dan ukuran perusahaan berpengaruh terhadap variabel *intervening*. Persamaan kedua menunjukkan secara simultan variabel independen dan variabel *intervening* berpengaruh signifikan terhadap variabel dependen. Secara parsial ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap variabel dependen. Analisis jalur menunjukkan bahwa manajemen laba mampu berperan sebagai variabel *intervening* antara pengaruh ln proporsi dewan komisaris independen, kepemilikan manajerial, kepemilikan institusional, dan kualitas audit

Keywords: *Intervening*, Manajemen Laba, Kewajiban Pajak, *Corporate Governance*, *Audit Delay*

Abstract

This study aimed to analyze the factors that may affect the tax liability of earnings management as an intervening variable. The independent variable is the proportion of independent board, managerial ownership, institutional ownership, audit committee, audit quality, firm size and ln audit delay. The sampling method used in this research is purposive sampling method and obtained 106 sample companies were the object of research. Data were obtained from the financial statements of non-financial companies listed on the Indonesia Stock Exchange from 2014 to 2015 year. This type of research is descriptive quantitative research by testing the assumptions of classical and path analysis using two regression equations to measure the direct and indirect influence. The analysis showed that simultaneously independent variables significantly influence intervening variables. Partially audit quality and size companies affect the intervening variables. The second equation shows the variables simultaneously independent and intervening variables have a significant effect on the dependent variable. Partially size companies positive effect on the dependent variable. Path analysis showed that earnings

management is able to act as an intervening variable between ln influence the proportion of independent board, managerial ownership, institutional ownership, and audit quality.

Keywords: *Intervening, Earning Management, Tax Liability, Corporate Governance, Audit Delay*

1. Pendahuluan

Pajak bagi pemerintah tidak hanya merupakan sumber pendapatan, tetapi merupakan salah satu alat kebijakan untuk mengatur jalannya perekonomian. Realisasi dari penerimaan pajak di Indonesia tidak selalu mencapai target yang telah ditetapkan dalam APBN, bahkan untuk beberapa tahun terakhir mengalami penurunan. Hal tersebut disebabkan kepatuhan wajib pajak yang sangat rendah, kebocoran penerimaan pajak dan basis wajib pajak yang lemah. Realisasi penerimaan pajak di setiap tahunnya masih sering menjadi permasalahan yang belum terselesaikan karena target penerimaan negara dari sektor perpajakan dalam APBN dinilai masih terlalu besar akibatnya, beban pencapaian target yang diemban petugas pajak menjadi beban psikologis sehingga dikhawatirkan dapat memicu tindakan yang menyimpang. Ada beberapa hal penyebab buruknya realisasi penerimaan pajak di Indonesia yaitu, kepatuhan wajib pajak yang sangat rendah, kebocoran penerimaan pajak dan basis wajib pajak yang lemah. Pada penelitian ini akan memfokuskan pada wajib pajak badan yang diduga menjadi salah satu indikasi realisasi penerimaan pajak tidak pernah membaik yaitu dilihat dari segi kepatuhan wajib pajak.

Faktor pertama yang diduga berpengaruh terhadap kewajiban pajak melalui manajemen laba yaitu proporsi dewan komisaris independen. Keberadaan dewan komisaris independen diharapkan dapat meminimalkan praktik manajemen laba karena dewan komisaris independen berfungsi sebagai pemisah antara pemegang saham dan manajemen sehingga perhitungan beban pajak perusahaan juga diharapkan sesuai dengan yang sebenarnya. Tetapi tidak sesuai dengan hasil penelitian yang menyatakan bahwa Proporsi dewan komisaris independen tidak berpengaruh terhadap praktik manajemen laba karena dianggap hanya sebagai formalitas untuk memenuhi peraturan pemerintah [1].

Faktor kedua yang diduga berpengaruh terhadap kewajiban pajak melalui manajemen laba adalah kepemilikan manajerial yaitu, merupakan pemegang saham dari pihak manajemen yang secara aktif ikut dalam pengambilan keputusan. Semakin besar jumlah kepemilikan saham yang dimiliki oleh pihak manajemen maka semakin kecil kecenderungan manajer untuk melakukan manajemen laba. Teori tersebut sesuai dengan hasil penelitian terdahulu yang menyatakan bahwa kepemilikan manajerial berpengaruh negatif signifikan terhadap manajemen laba [2]. Tetapi, tidak sejalan dengan hasil penelitian yang menyatakan bahwa kepemilikan manajerial tidak berpengaruh terhadap manajemen laba [3].

Faktor ketiga yang diduga berpengaruh terhadap kewajiban pajak melalui manajemen laba yaitu kepemilikan institusional. Semakin banyak pihak institusional yang berinvestasi pada perusahaan dapat membantu dalam memonitor tindakan manajer perusahaan disebabkan investor institusional lebih memiliki motivasi yang kuat untuk melakukan pengawasan lebih ketat atas aktivitas yang terjadi di dalam perusahaan sehingga informasi yang disajikan di dalam laporan keuangan lebih dapat dipercaya. Hal ini berbeda dengan hasil penelitian terdahulu yang menyatakan bahwa kepemilikan institusional tidak berpengaruh terhadap manajemen laba [4]. Faktor keempat adalah komite audit, semakin tinggi tingkat kompetensi, independensi, kapabilitas dan integritas yang didukung dengan jumlah komite audit yang cukup dan sesuai

peraturan Komite Nasional *Good Corporate Governance* dianggap lebih mampu mengontrol tindakan manajemen. Hal tersebut tidak sejalan dengan hasil penelitian yang menyatakan bahwa komite audit tidak berpengaruh terhadap manajemen laba [5].

Faktor kelima yang diduga berpengaruh terhadap kewajiban pajak perusahaan melalui manajemen laba adalah kualitas audit. KAP Big Four adalah perusahaan yang berukuran besar dengan pajak perusahaan yang cenderung tinggi. Hal tersebut berbeda dengan hasil penelitian yang menyatakan bahwa kualitas audit tidak berpengaruh terhadap manajemen laba [6]. Faktor keenam selain penerapan *corporate governance* ada faktor lain yang diduga dapat mempengaruhi kewajiban pajak melalui manajemen laba yaitu ukuran perusahaan. Ukuran perusahaan dapat dilihat dari total aset yang dimiliki perusahaan semakin besar ukuran suatu perusahaan maka seharusnya semakin kecil terjadinya praktik manajemen laba. Hal tersebut tidak sejalan dengan hasil penelitian yang menyatakan bahwa ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap manajemen laba [6].

Dan faktor terakhir adalah audit *delay* yaitu, lamanya waktu penyelesaian audit yang diukur dari tanggal penutupan tahun buku hingga tanggal diselesaikannya audit lapangan. Biasanya laporan audit atas laporan keuangan perusahaan terbit dalam waktu 3 (tiga) sampai 5 (lima) minggu setelah tanggal neraca. Semakin lama jangka waktu penyelesaian audit diharapkan dapat mengurangi tindakan kecurangan karena auditor dianggap lebih memiliki banyak waktu untuk menemukan kecurangan yang dilakukan oleh manajemen. Hal tersebut tidak sesuai dengan hasil penelitian yang menyatakan bahwa audit *delay* tidak berpengaruh terhadap manajemen laba [7].

Adapun tujuan dari penelitian ini untuk mengetahui dan menganalisis pengaruh kepemilikan manajerial, kepemilikan institusional, komite audit dan kualitas audit secara simultan dan parsial terhadap kewajiban pajak melalui manajemen laba. Hasil penelitian ini diharapkan dapat menjadi bahan pertimbangan untuk pengambilan keputusan ekonomi bagi pihak praktisi maupun pengembangan ilmu bagi pihak akademisi tentang kewajiban pajak perusahaan.

2. Kajian Pustaka

2.1. Kewajiban Pajak

Pajak penghasilan dikenakan terhadap subjek pajak berkenaan dengan penghasilan yang diterima atau diperolehnya selama satu pajak [8]. Objek pajak penghasilan meliputi setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh wajib pajak, baik yang berasal dari Indonesia maupun luar Indonesia, yang dapat dipakai untuk konsumsi atau untuk menambah kekayaan wajib pajak yang bersangkutan, dengan nama dan dalam bentuk apa pun [8].

$$\text{Kewajiban Pajak} = \text{Tarif} \times \text{PKP} \quad (1)$$

2.2. Manajemen Laba

Motivasi untuk memenuhi target laba dapat membuat manajer atau perusahaan mengabaikan praktik bisnis yang sehat. Akibatnya, kualitas laba dan pelaporan keuangan menjadi menurun. Manajemen laba tidak hanya berkaitan dengan motivasi individu manajer tetapi bisa juga untuk kepentingan perusahaan. Di sisi lain, manajer sering kali berperilaku seiring dengan bonus yang akan diperoleh. Jika bonus yang akan diperoleh tergantung pada laba yang dihasilkan, manajer akan melakukan rekayasa akuntansi dengan meningkatkan laba. Rekayasa tersebut diatur sedemikian rupa sehingga tidak melanggar prinsip akuntansi yang

berlaku umum. Manajer akan merekayasa laba ke atas (naik) jika laba yang dilaporkan belum mencapai tingkat bonus maksimum dan sebaliknya manajer akan merekayasa laba ke bawah (turun) jika laba yang dilaporkan sudah melebihi tingkat bonus maksimum [9].

$$\text{Manajemen Laba} = \frac{\text{Akrual Modal Kerja (t)}}{\text{Penjualan Periode (t)}} \quad (2)$$

2.3. Proporsi Dewan Komisaris Independen

Komisaris independen adalah anggota komisaris yang tidak mempunyai hubungan afiliasi dengan anggota komisaris lainnya, anggota dewan direksi dan pemegang saham pengendali. Ada beberapa misi yang diemban komisaris independen untuk mewujudkan kehidupan bisnis yang sehat, bersih dan bertanggungjawab. Pertama, mendorong terciptanya iklim yang objektif dan keadilan untuk semua kepentingan. Kedua, mendorong diterapkannya prinsip dan praktik *good corporate governance* di Indonesia. Ketiga, bertanggungjawab untuk mendorong diterapkannya prinsip *good corporate governance* melalui pemberdayaan dewan komisaris agar dapat melakukan tugas pengawasan dan pemberian nasihat kepada manajer secara efektif dan lebih memberikan nilai tambah bagi perusahaan [10].

$$\text{PDKI} = \frac{\text{Jumlah Anggota Dewan Komisaris Independen}}{\text{Total Komisaris Independen}} \quad (3)$$

2.4. Kepemilikan Manajerial

Manajer sebagai pihak yang diberikan tanggung jawab, diharapkan dapat bertindak untuk mencapai tujuan perusahaan. Dengan proporsi kepemilikan saham oleh manajer, berarti manajer juga sekaligus sebagai pemegang saham sehingga konflik kepentingan tidak akan terjadi karena manajer juga akan menerima dampak dari setiap keputusan yang diambil [11]. Semakin besar proporsi kepemilikan manajerial maka kecurangan terhadap informasi keuangan dapat diminimalisir sehingga informasi keuangan sesuai dengan yang sebenarnya.

$$\text{Kepemilikan Manajerial} = \frac{\sum \text{Saham Manajerial}}{\sum \text{Saham Yang Beredar}} \quad (4)$$

2.5. Kepemilikan Institusional

Kepemilikan institusional bisa disebut sebagai investor institusional, yang sering disebut investor canggih (*sophisticated*) artinya, investor institusional lebih tepat dan cepat dalam memprediksikan laba masa depan dibanding investor non institusional.. Investor institusional mempunyai akses untuk mendapatkan sumber informasi yang lebih tepat waktu dan relevan yang dapat mengetahui kegiatan pengelolaan laba lebih cepat dan lebih mudah dari investor individual [12].

$$\text{Kepemilikan Institusional} = \frac{\sum \text{Saham Institusional}}{\sum \text{Saham Yang Beredar}} \quad (5)$$

2.6. Komite Audit

Komite audit memiliki tugas untuk membantu dan memperkuat fungsi dewan komisaris dalam menjalankan fungsi pengawasan atas pelaporan keuangan, manajemen risiko, pelaksanaan audit dan implementasi dari *corporate governance* dalam perusahaan. Selain itu, efektivitas kerja komite audit juga sangat dipengaruhi oleh pola hubungan dan tingkat intensitas

komunikasi antara komite audit dengan berbagai pihak. Semakin besar jumlah komite audit maka semakin baik pengendalian perusahaan dan penyimpangan yang terjadi semakin kecil sehingga akan berdampak pada beban pajak perusahaan [13].

$$Komite\ Audit = \sum\ Komite\ Audit \quad (6)$$

2.7. Kualitas Audit

Audit dikatakan berkualitas jika memenuhi standar *auditing* dan standar pengendalian mutu. Perbaikan terus menerus atas kualitas audit harus terus dilakukan sehingga laporan keuangan audit yang berkualitas akan lebih disukai oleh investor dan pasar akan bereaksi positif. Semakin baik kualitas audit atas laporan keuangan maka semakin kecil terjadinya tindakan kecurangan terhadap laporan keuangan sehingga laporan keuangan yang dihasilkan merupakan gambaran dari keadaan perusahaan yang sebenarnya, dengan demikian beban pajak perusahaan juga semakin wajar sesuai dengan laba perusahaan [14].

$$Kualitas\ Audit = 1\ diaudit\ KAP\ Big\ Four, 0\ KAP\ Non\ Big\ Four$$

2.8. Ukuran Perusahaan

Pada dasarnya ukuran perusahaan hanya terbagi dalam 3 (tiga) kategori yaitu, perusahaan besar (*large firm*), perusahaan menengah (*medium firm*) dan perusahaan kecil (*small firm*). Perusahaan yang berukuran sedang dan besar lebih memiliki tekanan yang kuat dari para *stakeholder*-nya, agar kinerja perusahaan sesuai dengan para investornya dibandingkan dengan perusahaan kecil. Hal ini mendorong manajemen melakukan berbagai cara untuk dapat memenuhi harapan tersebut. Ukuran perusahaan dapat dinilai dari total aset yang dimiliki perusahaan.

$$Ukuran\ Perusahaan = Ln(Total\ Aset) \quad (7)$$

2.9. Audit Delay

Audit delay dapat mempengaruhi ketepatan informasi yang dipublikasikan, sehingga akan berpengaruh terhadap tingkat ketidakpastian dalam pengambilan keputusan. Ketepatan waktu penyusunan atau pelaporan suatu laporan keuangan perusahaan dapat berpengaruh pada nilai laporan keuangan tersebut. Keterlambatan informasi akan memberikan reaksi negatif dari para *stakeholder*.

$$Audit\ Delay = Tgl\ Lap.\ Audit - Tgl\ Lap.\ Keuangan \quad (8)$$

3. Metode Penelitian

Metode pengumpulan data dalam penelitian ini adalah dengan menggunakan metode dokumentasi terhadap data sekunder, yaitu laporan keuangan perusahaan yang termasuk dalam kategori perusahaan non keuangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2014-2015 melalui website resmi www.idx.co.id sehingga diperoleh sampel 106 perusahaan dengan dua tahun pengamatan penelitian.

Dalam menganalisis data yang ada, peneliti menggunakan metode analisis statistik dengan bantuan program SPSS19. Sedangkan untuk melihat pengaruh dari variabel-variabel yang diteliti terhadap kewajiban pajak, peneliti menggunakan metode analisa regresi linier

berganda dan analisis jalur yang terlebih dahulu dilakukan pengujian asumsi klasik terhadap data-data yang digunakan. Adapun model penelitian yang digunakan dalam melakukan uji hipotesis adalah sebagai berikut:

$$Y_1 = \alpha + \beta_1x_1 + \beta_2x_2 + \beta_3x_3 + \beta_4x_4 + \beta_5x_5 + \beta_6x_6 + \beta_7x_7 + e \quad (9)$$

$$Y_2 = \alpha + \beta_1x_1 + \beta_2x_2 + \beta_3x_3 + \beta_4x_4 + \beta_5x_5 + \beta_6x_6 + \beta_7x_7 + \beta_8y_1 + e \quad (10)$$

4. Hasil dan Pembahasan

4.1. Pengujian Hipotesis Pertama

Tabel 1. Uji simultan (Uji-F) hipotesis pertama

	Model	Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	,180	7	,026	2,731	,010 ^a
	Residual	1,557	165	,009		
	Total	1,737	172			

Berdasarkan Tabel 1 diketahui nilai F_{hitung} sebesar 2,731 dan nilai F_{tabel} sebesar 2,07 dengan df pembilang = 7, df penyebut = 165 dan tarif signifikan $\alpha = 0,05$ sehingga diperoleh hasil $F_{hitung} > F_{tabel}$ ($2,731 > 2,07$) dengan nilai signifikansi 0,05 ($0,010 < 0,05$). Dengan demikian dapat diartikan bahwa H_0 dapat ditolak dan H_1 diterima, yang artinya Ln proporsi dewan komisaris independen, kepemilikan manajerial, kepemilikan institusional, komite audit, kualitas audit, ukuran perusahaan dan Ln *audit delay* secara simultan berpengaruh signifikan terhadap manajemen laba.

Tabel 2. Uji parsial (Uji-t) hipotesis pertama

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients		Sig.
	B	Std. Error	Beta	t	
1 (Constant)	-,738	,295		-2,503	,013
Ln_Proporsi_Dewan_Komisaris_Independen	,029	,038	,057	,756	,451
Kepemilikan_Manajerial	,000	,001	-,023	,272	,786
Kepemilikan_Institusional	,000	,000	,068	,800	,425
Komite_Audit	,015	,016	,071	,972	,355
Kualitas_audit	-,074	,020	-,354	3,721	,000
Ukuran_Perusahaan	,012	,006	,204	2,029	,044
Ln Audit Delay	,056	,040	,113	1,424	,156

Berdasarkan Tabel 2 dapat diketahui bahwa:

1. Ln Proporsi Dewan Komisaris Independen memiliki nilai $t_{hitung} = 0,756 < t_{tabel} = 1,974$, dengan signifikansi 0,451 dapat disimpulkan bahwa proporsi dewan komisaris independen tidak berpengaruh terhadap manajemen laba
2. Kepemilikan Manajerial memiliki nilai $t_{hitung} = 0,277 < t_{tabel} = 1,974$ dengan signifikansi 0,786, dapat disimpulkan bahwa kepemilikan manajerial tidak berpengaruh terhadap manajemen laba

3. Kepemilikan Institusional memiliki nilai $t_{hitung} = 0,800 < t_{tabel} = 1,974$ dengan signifikansi 0,425 dapat disimpulkan bahwa kepemilikan institusional tidak berpengaruh terhadap manajemen laba
4. Komite Audit memiliki nilai $t_{hitung} = 0,972 < t_{tabel} = 1,974$ dengan signifikansi 0,355 dapat disimpulkan bahwa komite audit tidak berpengaruh terhadap manajemen laba
5. Kualitas Audit memiliki nilai $t_{hitung} = 3,721 > t_{tabel} = 1,974$ dengan signifikansi 0,000 dapat disimpulkan bahwa kualitas audit berpengaruh terhadap manajemen laba
6. Ukuran Perusahaan memiliki nilai $t_{hitung} = 2,029 > t_{tabel} = 1,974$ dengan signifikansi 0,044 dapat disimpulkan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh terhadap manajemen laba.
7. *Audit Delay* memiliki nilai $t_{hitung} = 1,424 < t_{tabel} = 1,974$ dengan signifikansi 0,156 dapat disimpulkan bahwa *audit delay* tidak berpengaruh terhadap manajemen laba.

Tabel 3. Koefisien determinasi hipotesis pertama

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	,322 ^a	,104	,066	,0971279363

Berdasarkan Tabel 3 diketahui Nilai *Adjusted R Square (Adjusted R₂)* sebesar 0,066 yang berarti pengaruh Manajemen Laba mampu dijelaskan oleh ketujuh variabel yaitu, Ln_Proporsi Dewan Komisaris Independen, Kepemilikan Manajerial, Kepemilikan Institusional, Komite Audit, Kualitas Audit, Ukuran Perusahaan dan Ln *Audit delay* sebesar 0,066 atau sebesar 6,6%, sedangkan sisanya sebesar 93,4% dijelaskan oleh variabel lain yang tidak diteliti dalam penelitian ini.

4.2. Pengujian Hipotesis Kedua

Tabel 4. Uji simultan (Uji-F) hipotesis kedua

Model		Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	547,095	8	68,387	50,490	,000 ^a
	Residual	222,134	164	1,354		
	Total	769,228	172			

Berdasarkan Tabel 4 diketahui nilai $F_{hitung} 50,490 > F_{tabel}$ sebesar 2,00 dengan df pembilang= 8, df penyebut= 164 dan tarif signifikan $\alpha = 0,05$. Dengan demikian dapat diartikan bahwa H_0 dapat ditolak dan H_1 diterima, yang artinya Ln_Proporsi Dewan Komisaris Independen, Kepemilikan Manajerial, Kepemilikan Institusional, Komite Audit, Kualitas Audit, Ukuran Perusahaan, Ln *Audit Delay* dan Manajemen Laba secara simultan berpengaruh signifikan terhadap Ln Kewajiban Pajak.

Tabel 5. Uji parsial (Uji-t) hipotesis kedua

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients		Sig.
	B	Std. Error	Beta	t	
1 (Constant)	-5,099	3,602		1,415	,159
Ln_Proporsi Dewan Komisaris Independen	-,492	,457	-,064	1,076	,284
Kepemilikan Manajerial	-,009	,008	-,059	1,212	,227
Kepemilikan Institusional	-,002	,006	-,017	,351	,726
Komite Audit	,134	,189	,031	,709	,479
Kualitas audit	-,003	,246	-,001	,013	,990
Ukuran Perusahaan	1,039	,072	,836	14,430	,000
Ln_Audit_Delay	,300	,478	,028	,628	,531
Manajemen Laba	-,947	,933	-,045	1,015	,311

Berdasarkan Tabel 5 dapat diketahui bahwa:

1. Ln Proporsi Dewan Komisari Independen memiliki nilai $t_{hitung} = 1,076 < t_{tabel} = 1,974$, dengan signifikansi 0,284 dapat disimpulkan bahwa proporsi dewan komisari independen tidak berpengaruh terhadap kewajiban pajak
2. Kepemilikan Manajerial memiliki nilai $t_{hitung} = 1,212 < t_{tabel} = 1,974$ dengan signifikansi 0,227 dapat disimpulkan bahwa kepemilikan manajerial tidak berpengaruh terhadap kewajiban pajak
3. Kepemilikan Institusional memiliki nilai $t_{hitung} = 0,351 < t_{tabel} = 1,974$ dengan signifikansi 0,726 dapat disimpulkan bahwa kepemilikan institusional tidak berpengaruh terhadap kewajiban pajak
4. Komite Audit memiliki nilai $t_{hitung} = 0,709 < t_{tabel} = 1,974$ dengan signifikansi 0,479 dapat disimpulkan bahwa komite audit tidak berpengaruh terhadap kewajiban pajak
5. Kualitas Audit memiliki nilai $t_{hitung} = 0,013 < t_{tabel} = 0,990$ dengan signifikansi 0,000 dapat disimpulkan bahwa kualitas audit tidak berpengaruh terhadap kewajiban pajak
6. Ukuran Perusahaan memiliki nilai $t_{hitung} = 14,430 > t_{tabel} = 1,974$ dengan signifikansi 0,000 dapat disimpulkan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh terhadap kewajiban pajak
7. *Audit delay* memiliki nilai $t_{hitung} = 0,628 < t_{tabel} = 1,974$ dengan signifikansi 0,531 dapat disimpulkan bahwa audit delay tidak berpengaruh terhadap kewajiban pajak
8. Manajemen Laba memiliki $t_{hitung} = 1,015 < t_{tabel} = 1,974$ dengan signifikansi 0,311 dapat disimpulkan bahwa manajemen laba tidak berpengaruh terhadap kewajiban pajak

Tabel 6. Koefisien determinasi hipotesis kedua

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	,322 ^a	,104	,066	,0971279363

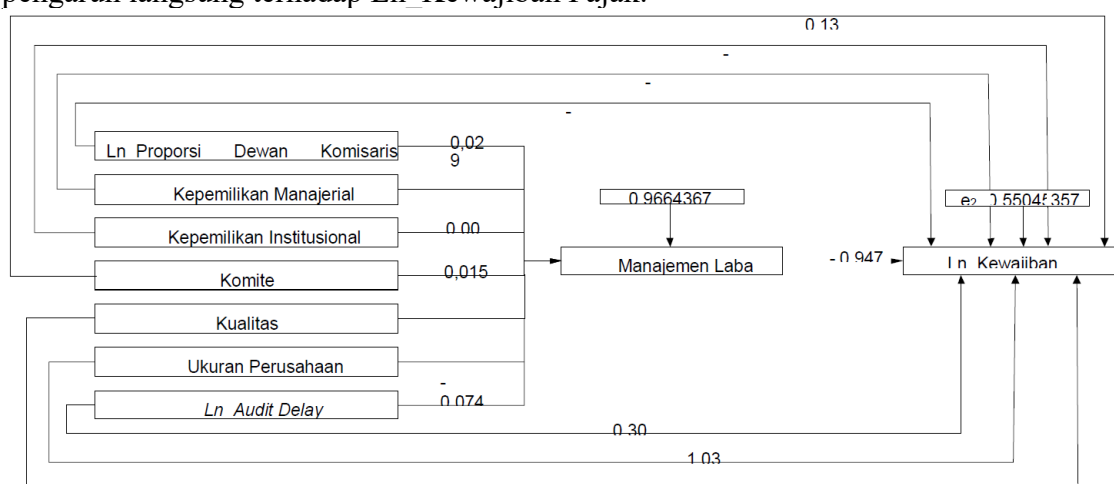
Berdasarkan hasil pada Tabel 6 diketahui *Adjusted R Square (Adjusted R₂)* yang diperoleh sebesar 0,697 yang berarti pengaruh Ln_Kewajiban Pajak mampu dijelaskan oleh kedelapan variabel yaitu, Ln_Proporsi Dewan Komisaris Independen, Kepemilikan Manajerial, Kepemilikan Institusional, Komite Audit, Kualitas Audit, Ukuran Perusahaan, Ln_Audit Delay dan Manajemen Laba sebesar 0,697 atau sebesar 69,7%, sedangkan sisanya sebesar 30,3% dijelaskan oleh variabel lain yang tidak diteliti dalam penelitian ini.

4.3. Pengujian Hipotesis Ketiga

Tabel 7. Hasil uji hipotesis ketiga

Variabel Independen	Pengaruh Langsung (P1)	Pengaruh Tidak Langsung (P2 x P3)	Pengaruh Total	Keterangan
Ln_Proporsi Dewan Komisaris Independen	-0,492	-0,027463	-0,51946	Intervening
Kepemilikan Manajerial	-0,009	0	-0,009	Intervening
Kepemilikan Institusional	-0,002	0	-0,002	Intervening
Komite Audit	0,134	-0,014205	0,119795	Bukan Intervening
Kualitas Audit	-0,003	0,070078	0,067078	Intervening
Ukuran Perusahaan	1,039	-0,011364	1,027636	Bukan Intervening
Ln_Audit Delay	0,3	-0,053032	0,246968	Bukan Intervening

Maka hasil analisis jalur menunjukkan bahwa Ln_Proporsi Dewan Komisaris Independen, Kepemilikan Manajerial, Kepemilikan Institusional, Komite Audit dan Kualitas Audit dapat berpengaruh tidak langsung terhadap Ln_Kewajiban Pajak dengan Manajemen Laba sebagai variabel *intervening*. Sedangkan Ukuran Perusahaan dan Ln_Audit delay berpengaruh langsung terhadap Ln_Kewajiban Pajak.



Gambar 1. Kerangka konseptual analisis jalur

4.4. Pembahasan

1. Pengaruh Proporsi Dewan Komisaris Independen terhadap Kewajiban Pajak melalui Manajemen Laba

Proporsi dewan komisaris independen tidak berpengaruh signifikan terhadap manajemen laba, manajemen laba terjadi bukan disebabkan besarnya jumlah proporsi dewan komisaris independen tetapi disebabkan kualitas dari dewan komisaris tersebut. Proporsi dewan komisaris independen tidak berpengaruh signifikan terhadap kewajiban pajak, karena besarnya beban pajak tidak ditentukan besarnya jumlah proporsi dewan komisaris independen tetapi dihitung dari besarnya penghasilan kena pajak. Berdasarkan analisis jalur manajemen laba mampu berperan sebagai variabel mediasi, meningkatnya manajemen laba akibat dari berkurangnya proporsi dewan komisaris independen sehingga laba perusahaan akan menurun dan akan berdampak pada beban pajak yang ikut menurun.

2. Pengaruh Kepemilikan Manajerial terhadap Kewajiban Pajak melalui Manajemen Laba

Kepemilikan manajerial tidak berpengaruh signifikan terhadap manajemen laba, manajemen laba terjadi karena sistem pengendalian internal perusahaan yang buruk bukan disebabkan besarnya persentase kepemilikan saham oleh pihak manajerial. Kepemilikan manajerial tidak berpengaruh signifikan terhadap kewajiban pajak, karena beban pajak ditentukan dari perhitungan penghasilan kena pajak bukan berdasarkan persentase kepemilikan saham oleh pihak manajemen perusahaan. Berdasarkan analisis jalur manajemen laba mampu berperan sebagai variabel mediasi, berkurangnya kepemilikan manajerial akan mampu meningkatkan terjadinya manajemen laba yang akan mengurangi besarnya beban pajak perusahaan.

3. Pengaruh Kepemilikan Institusional terhadap Kewajiban Pajak melalui Manajemen Laba

Kepemilikan institusional tidak berpengaruh signifikan terhadap manajemen laba, manajemen laba terjadi bukan disebabkan besarnya persentase kepemilikan pihak institusional tetapi sistem pengendalian internal perusahaan yang buruk. Kepemilikan institusional tidak berpengaruh signifikan terhadap kewajiban pajak, karena beban pajak ditentukan dari perhitungan penghasilan kena pajak bukan berdasarkan persentase kepemilikan saham oleh pihak manajemen perusahaan. Berdasarkan analisis jalur manajemen laba mampu berperan sebagai variabel mediasi, meningkatnya kepemilikan institusional perusahaan tidak akan mampu menurunkan terjadinya manajemen laba yang akan mengubah besarnya beban pajak perusahaan.

4. Pengaruh Komite Audit terhadap Kewajiban Pajak melalui Manajemen Laba

Komite audit tidak berpengaruh signifikan terhadap manajemen laba, karena perusahaan yang dijadikan sebagai objek pengamatan telah memenuhi peraturan Komite Nasional *Good corporate governance* yaitu setiap perusahaan memiliki komite audit minimal 3 orang atau 30%. Komite audit tidak berpengaruh signifikan terhadap kewajiban pajak, karena beban pajak tidak ditentukan ada atau tidaknya komite audit tetapi dengan adanya komite audit diharapkan beban pajak perusahaan jumlahnya akan lebih wajar dalam pelaporan. Berdasarkan analisis jalur manajemen laba tidak mampu berperan sebagai variabel mediasi, manajemen laba terjadi karena kurangnya kompetensi dari komite audit dan manajemen laba terjadi bukan untuk memperkecil beban pajak perusahaan tetapi manajemen perusahaan memiliki motivasi untuk memperoleh bonus.

5. Pengaruh Kualitas Audit terhadap Kewajiban Pajak melalui Manajemen Laba

Kualitas audit berpengaruh signifikan negatif terhadap manajemen laba, audit yang berkualitas akan mampu mengurangi terjadinya manipulasi laba dalam perusahaan. Kualitas audit tidak berpengaruh signifikan terhadap kewajiban pajak, karena auditor KAP *Big Four* atau KAP *Non Big Four* bekerja sesuai dengan Standar Profesional Akuntan Publik. Berdasarkan analisis jalur manajemen laba mampu berperan sebagai variabel mediasi, manajemen laba terjadi dari hasil audit yang tidak berkualitas sehingga laba dalam laporan keuangan bukanlah angka yang sebenarnya sehingga dapat mempengaruhi besarnya beban pajak perusahaan.

6. Pengaruh Ukuran Perusahaan terhadap Kewajiban Pajak melalui Manajemen Laba

Ukuran perusahaan berpengaruh signifikan positif terhadap manajemen laba, perusahaan besar akan cenderung lebih memberikan peluang kepada pihak perusahaan untuk melakukan manajemen laba. Ukuran perusahaan berpengaruh signifikan positif terhadap kewajiban pajak, perusahaan besar cenderung memiliki aktivitas operasional penjualan yang tinggi dan laba yang dihasilkan juga akan lebih tinggi sehingga akan berdampak langsung terhadap beban pajak perusahaan yang akan dibayarkan. Berdasarkan analisis jalur manajemen laba tidak mampu berperan sebagai variabel mediasi, perusahaan besar maupun perusahaan kecil tetap akan bisa melakukan manajemen laba sehingga bukan berarti besarnya jumlah beban pajak yang diperoleh perusahaan tergantung pada manajemen laba yang terjadi, melainkan bisa saja karena kinerja dari perusahaan.

7. Pengaruh *Audit Delay* terhadap Kewajiban Pajak melalui Manajemen Laba

Audit delay tidak berpengaruh signifikan terhadap manajemen laba, karena manajemen laba terjadi tidak tergantung pada jangka waktu penyelesaian audit oleh auditor tetapi karena laporan keuangan yang tidak akurat. *Audit delay* tidak berpengaruh signifikan terhadap kewajiban pajak, karena jangka waktu penyelesaian audit tidak akan mampu mengubah besaran pajak yang ditanggung perusahaan. Berdasarkan analisis jalur manajemen laba tidak mampu berperan sebagai variabel mediasi, manajemen laba dilakukan bukan untuk memperkecil beban pajak tetapi dengan tujuan untuk memperindah laporan keuangan agar investor lebih tertarik untuk berinvestasi.

5. Kesimpulan dan Saran

5.1. Kesimpulan

1. Secara simultan Hipotesis pertama, Proporsi Dewan Komisaris Independen, Kepemilikan Manajerial, Kepemilikan Institusional, Komite Audit, Kualitas Audit, Ukuran Perusahaan dan *Audit Delay* berpengaruh signifikan terhadap Manajemen Laba. Hipotesis Kedua Proporsi Dewan Komisaris Independen, Kepemilikan Manajerial, Kepemilikan Institusional, Komite Audit, Kualitas Audit, Ukuran Perusahaan dan *Audit Delay* berpengaruh signifikan terhadap Kewajiban Pajak.
2. Secara parsial hipotesis pertama Kualitas Audit berpengaruh signifikan negatif terhadap Manajemen Laba dan Ukuran Perusahaan berpengaruh signifikan positif terhadap Manajemen Laba. Sedangkan Proporsi Dewan Komisaris Independen, Kepemilikan Manajerial, Kepemilikan Institusional, Komite Audit dan \ln *Audit Delay* tidak berpengaruh terhadap Manajemen Laba. Secara parsial hipotesis kedua, Ukuran Perusahaan berpengaruh signifikan positif terhadap Kewajiban Pajak. Sedangkan Proporsi Dewan Komisaris Independen, Kepemilikan Manajerial, Kepemilikan Institusional, Komite Audit, *Audit Delay* dan Manajemen Laba tidak berpengaruh terhadap Kewajiban Pajak.
3. Manajemen laba berfungsi sebagai variabel *intervening* pada Proporsi dewan komisaris independen, kepemilikan manajerial, kepemilikan institusional dan kualitas audit.

5.2. Saran

1. Penelitian selanjutnya perlu mengidentifikasi variabel *intervening* yang lebih mampu memediasi terhadap kewajiban pajak, misalnya kinerja perusahaan. Dengan alasan bahwa kinerja perusahaan merupakan gambaran baik buruknya suatu perusahaan, apabila kinerja

perusahaan meningkat maka keuntungan yang diperoleh perusahaan juga besar, begitu juga sebaliknya sehingga dengan kinerja perusahaan akan dapat menentukan beban pajak yang akan dibayarkan.

2. Penelitian selanjutnya hendaknya dapat memisahkan variabel kepemilikan institusional antara pihak institusional domestik dengan institusional asing yaitu dengan tujuan agar dapat mengetahui kepemilikan institusi mana yang lebih besar dalam memberikan pengaruh terhadap besarnya jumlah beban pajak perusahaan.

Referensi

- [1] A. Diana and L. Setiawati, *Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan "Perpajakan Teori dan Peraturan Terkini"*, Jakarta: Andi, 2014.
- [2] Hery, *Analisis Laporan Keuangan*, Jakarta: PT. Grasindo, 2016.
- [3] Hery, *Rahasia Pembagian Dividen dan Tata Kelola Perusahaan*, Yogyakarta: Gava Media, 2013.
- [4] Sulistiawan, Dedhy, Januarsi, Yenny, Alvia and Liza, *Creative Accounting: Mengungkap Manajemen Laba dan Skandal Akuntansi*, Jakarta: Salemba Empat, 2011.
- [5] M. Samsul, *Pasar Modal dan Manajemen Portofolio*, Jakarta: Erlangga, 2006.
- [6] Hery, *Controllershship Knowledge and Management Approach*, Jakarta: Grasindo, 2014.
- [7] B. Setianto, *Mengungkap Strategi Investor Institusi*, Bumisaka Kurnia, 2016.
- [8] H. D. Oktaviani, "Pengaruh Ukuran Dewan Direksi, Proporsi Dewan Komisaris Independen dan Ukuran Komite Audit terhadap Praktik Manajemen Laba Pada Perusahaan Farmasi," vol. 1, pp. 1-24, 2015.
- [9] R. Jao and G. Pagalung, "Corporate Governance, Ukuran Perusahaan dan Leverage Terhadap Manajemen Laba Perusahaan Manufaktur Indonesia," *Jurnal Akuntansi Dan Auditing*, vol. Vol. 8, pp. Hal. 43-54, 1 November 2011.
- [10] S. Lamora P, Kamaliah and Vince, "Pengaruh Kepemilikan Manajerial, Kepemilikan Institusional dan Kepemilikan Keluarga Terhadap Manajemen Laba (Earning Management) Pada Perusahaan Berkepemilikan Ultimat Yang Terdaftar di BEI," *Jurnal Online Mahasiswa Fakultas Ekonomi UNRI*, pp. Hal. 1-15, 2014.
- [11] Rice, "Effect of Leverage, Institutional Ownership and Firm Value on Earnings Management Action," *Jurnal Wira Ekonomi Mikroskil*, vol. Vol. 3, no. 1, pp. Hal. 41-50, 2013.
- [12] Purba and C. Angelina, "Pengaruh Komite Audit Terhadap Praktik Manajemen Laba: Studi Kasus Pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di BEI Tahun 2012-2014," pp. Hal. 1-16, 2014.
- [13] I. Christiani and Y. W. Nugrahanti, "Pengaruh Kualitas Audit Terhadap Manajemen Laba," *Jurnal Akuntansi dan Keuangan*, vol. Vol. 16, no. 1, pp. Hal. 52-62, 2014.
- [14] Amilin, "Pengaruh Leverage, Audit Tenure, Audit Delay dan Jumlah Dewan Direksi Terhadap Manajemen Laba," *Jurnal Akuntansi UIN Syarif Hidayatullah Jakarta*, 2014.