

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Penelitian Terdahulu

Penelitian terdahulu merujuk pada penelitian-penelitian yang telah dilakukan sebelumnya. Berikut akan diuraikan penelitian-penelitian terdahulu yang dapat mendukung penelitian ini.

1. **Deddy, Rita dan Kharis (2016)**

Penelitian ini meneliti tentang faktor-faktor yang mempengaruhi penghindaran pajak. Tujuan dari penelitian ini adalah untuk menunjukkan bukti empiris mengenai pengaruh variabel Jumlah Komite Audit, Kepemilikan Institusional, Proporsi Dewan Komisaris Independen (PDKI), Ukuran Perusahaan (*Size*), *Leverage* (DER), dan Profitabilitas (ROA) terhadap *Tax Avoidance* (CETR) pada perusahaan Perbankan periode tahun 2011-2013. Penelitian ini menggunakan metode *purposive sampling* untuk pengambilan sampel penelitian dengan jumlah data yang digunakan sebanyak 23 perusahaan.

Teknik analisis yang digunakan dalam penelitian ini menggunakan analisis regresi linier berganda. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa variabel kepemilikan institusional berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance*. Sedangkan untuk lima variabel yang lain yaitu jumlah komite audit, proporsi dewan komisaris independen (PDKI), ukuran perusahaan (*Size*), *leverage* (DER), dan profitabilitas (ROA) tidak berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance*.

Persamaan dalam penelitian ini adalah :

1. Variabel dependen yang digunakan yaitu *tax avoidance*.
2. Variabel independen yang digunakan yaitu kepemilikan institusional, komite audit, ukuran perusahaan, dan profitabilitas.

Perbedaan dalam penelitian ini adalah :

1. Terletak pada sampel yang digunakan penelitian terdahulu menggunakan perusahaan Perbankan periode tahun 2011-2013, sedangkan penelitian saat ini menggunakan sampel perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2013-2015.

2. Armstrong et al. (2015)

Penelitian ini meneliti tentang hubungan antara tata kelola perusahaan, insentif manajerial, dan penghindaran pajak perusahaan. Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui adakah hubungan antara tata kelola perusahaan, insentif manajerial, dan penghindaran pajak perusahaan dan menguji kembali terkait penelitian sebelumnya. Penelitian ini menggunakan sampel perusahaan yang terdaftar di compustat untuk tahun fiskal 2007-2011.

Teknik analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah regresi kuantil. Dari hasil penelitian ini menunjukkan bahwa insentif manajerial berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*. Sedangkan untuk variabel lainnya yaitu latar belakang keahlian akuntansi dan independensi dewan berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*.

Persamaan dalam penelitian ini adalah :

1. Variabel dependen yang digunakan yaitu *tax avoidance*.
2. Variabel independen yang digunakan yaitu tata kelola perusahaan (*corporate governance*).

Perbedaan dalam penelitian ini adalah :

1. Terletak pada sampel yang digunakan. Penelitian terdahulu menggunakan perusahaan perusahaan yang terdaftar di Compustat antara tahun 2007-2011, sedangkan penelitian saat ini menggunakan sampel perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2013-2015.

3. Fitri dan Tridahus (2015)

Penelitian ini meneliti tentang faktor-faktor apa saja yang mempengaruhi perusahaan dalam melakukan tindakan *tax avoidance*. Tujuan dari penelitian ini adalah untuk menganalisis dan mendapatkan bukti empiris tentang komite audit, kualitas audit, kepemilikan institusional, risiko perusahaan dan *return on assets* terhadap *tax avoidance*. Penelitian ini dilakukan dengan menggunakan sampel sektor industri properti dan real estate yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) selama periode 2010-2013. Jumlah perusahaan yang digunakan sebagai sampel untuk penelitian ini adalah 22 perusahaan dengan pengamatan selama 4 tahun menggunakan metode *purposive sampling*.

Teknik analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis regresi linier berganda. Dari Hasil penelitian menunjukkan bahwa variabel risiko perusahaan dan *return on assets* berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance*.

Sedangkan variabel komite audit, kualitas audit dan kepemilikan institusional tidak berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance*.

Persamaan dalam penelitian ini adalah :

1. Variabel dependennya yang digunakan yaitu *tax avoidance*.
2. Variabel independennya yang digunakan yaitu ROA, komite audit, kualitas audit, dan kepemilikan institusional.

Perbedaan dalam penelitian ini adalah :

1. Sampel yang digunakan peneliti terdahulu menggunakan perusahaan sektor industri properti dan real estate yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) selama periode 2010-2013, sedangkan penelitian saat ini menggunakan sampel perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada tahun 2013-2015.

4. I Gusti dan Ketut (2014)

Penelitian ini meneliti tentang pengaruh *corporate governance*, profitabilitas, dan karakteristik eksekutif pada *tax avoidance* perusahaan manufaktur. Tujuan dari penelitian ini untuk meneliti beberapa faktor yang mempengaruhi suatu perusahaan dalam melakukan kewajiban perpajakannya antara lain, *corporate governance*, profitabilitas, dan karakteristik eksekutif. Penelitian ini menggunakan metode penentuan sampel yaitu metode *purposive sampling* dengan sampel sebanyak 37 perusahaan selama periode pengamatan 5 tahun berturut-turut sehingga total sampel yang digunakan untuk penelitian adalah 159.

Teknik analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis linier berganda. Dari hasil penelitian ini menunjukkan bahwa variabel yang berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance* adalah proporsi dewan komisaris independen, kualitas audit, komite audit, dan ROA, sedangkan variabel yang berpengaruh positif adalah risiko perusahaan. Sedangkan kepemilikan institusional tidak berpengaruh terhadap tindakan *tax avoidance* yang dilakukan oleh perusahaan manufaktur di Bursa Efek Indonesia periode 2008-2012.

Persamaan dalam penelitian ini adalah:

1. Variabel dependen yang digunakan yaitu pada *tax avoidance*.
2. Variabel independen yang digunakan yaitu kualitas audit, komite audit, ROA, dan kepemilikan institusional.

Perbedaan dalam penelitian ini adalah :

1. Terletak pada sampel yang digunakan. Penelitian terdahulu menggunakan sampel perusahaan manufaktur di Bursa Efek Indonesia periode 2008-2012, sedangkan penelitian saat ini menggunakan sampel perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2013-2015.

5. Ngadiman dan Christiany (2014)

Penelitian ini meneliti tentang pengaruh *leverage*, kepemilikan institusional, dan ukuran perusahaan terhadap penghindaran pajak (*tax avoidance*). Tujuan dari penelitian ini adalah untuk memperoleh bukti empiris mengenai pengaruh *leverage*, kepemilikan institusional, dan ukuran perusahaan terhadap penghindaran pajak (*tax avoidance*) pada perusahaan manufaktur yang

terdaftar di BEI tahun 2010-2012. Teknik pengambilan sampelnya menggunakan metode *purposive sampling*. Data yang digunakan merupakan data sekunder dan sampel yang digunakan yaitu berupa laporan keuangan dari 170 perusahaan yang terdaftar di BEI tahun 2010-2012.

Data dianalisis dengan menggunakan *software* SPSS versi 21. Hasil penelitian menunjukkan bahwa variabel *leverage* tidak berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance*. Sedangkan variabel kepemilikan institusional dan ukuran perusahaan berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance*.

Persamaan dalam penelitian ini adalah :

1. Variabel dependen yang digunakan yaitu *tax avoidance*.
2. Variabel independen yang digunakan yaitu kepemilikan institusional dan ukuran perusahaan.

Perbedaan dalam penelitian ini adalah :

1. Terletak pada sampel yang digunakan penelitian terdahulu menggunakan perusahaan yang terdaftar di BEI tahun 2010-2012, sedangkan penelitian saat ini menggunakan sampel perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2013-2015

6. Ni Nyoman dan I Ketut (2014)

Penelitian ini meneliti tentang pengaruh karakteristik eksekutif, karakteristik perusahaan, dan dimensi tata kelola perusahaan yang baik pada *tax avoidance* di BEI. Tujuan dari penelitian ini untuk menguji pengaruh karakter eksekutif, karakteristik perusahaan, dan tata kelola perusahaan yang baik terhadap

tax avoidance. Penelitian ini menggunakan 36 perusahaan manufaktur yang memenuhi kriteria peneliti selama periode 2009-2012. Dengan demikian banyaknya observasi dalam penelitian ini sebanyak 144. Metode penelitian ini adalah kuantitatif.

Teknik analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah uji asumsi klasik dan analisis linier berganda. Dari hasil penelitian ini menunjukkan bahwa hanya terdapat tiga variabel yang berpengaruh terhadap *tax avoidance* perusahaan di Bursa Efek Indonesia periode 2009-2012. Variabel tersebut antara lain risiko perusahaan, kualitas audit, dan komite audit. Sedangkan sisanya yaitu ukuran perusahaan, *multinational company*, kepemilikan institusional, dan proporsi dewan komisaris tidak berpengaruh terhadap tindakan *tax avoidance* yang dilakukan perusahaan.

Persamaan dalam penelitian adalah :

1. Variabel dependen yang digunakan yaitu pada *tax avoidance*
2. Variabel independen yang digunakan yaitu kualitas audit, komite audit, kepemilikan institusional, dan ukuran perusahaan.

Perbedaan dalam penelitian ini:

1. Terletak pada sampel yang digunakan. Penelitian terdahulu menggunakan sampel perusahaan di Bursa Efek Indonesia periode 2009-2012, sedangkan penelitian saat ini menggunakan sampel perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2013-2015.

Tabel 2.1
Matriks Penelitian Terdahulu

Peneliti	Tax Avoidance	Kualitas Audit	Komite Audit	Kepemilikan Institusional	ROA	Ukuran Perusahaan
Cahyono, Andrini, dan Raharjo (2016)	√	TB	-	BS	TB	TB
Amstrong <i>et al.</i> (2015)	√	-	-	-	-	-
Fitri dan Tridahus (2015)	√	TB	TB	TB	BS	-
I Gusti dan Ketut (2014)	√	B (-)	B (-)	TB	B (-)	-
Ngadiman dan Christiany (2014)	√	-	-	BS	-	BS
Ni Nyoman dan I Ketut (2014)	√	BS	BS	TB	-	TB

Keterangan :

BS : Berpengaruh Signifikan

TB : Tidak Berpengaruh

B(-) : Berpengaruh Negatif

2.2 Landasan Teori

2.2.1 Teori Sinyal (*Signaling Theory*)

Suwardjono menjelaskan bahwa teori sinyal melandasi perilaku manajemen untuk selalu berusaha mengungkapkan informasi yang menurut pertimbangannya informasi tersebut akan sangat diminati oleh investor dan pemegang saham khususnya jika informasi tersebut merupakan berita baik (Suwardjono, 2013:583). Menurut Wolk *et, al* (dalam Thiono, 2006) teori sinyal menekankan pada pentingnya pemberian informasi dari pihak internal kepada pihak eksternal perusahaan atau investor yang nantinya informasi tersebut digunakan sebagai alat pertimbangan keputusan investasi. Informasi yang diberikan oleh perusahaan tersebut dapat berupa sinyal positif atau negatif (I Gede dan Naniek, 2016). Untuk meminimalisir adanya asimetri informasi, maka yang perlu dilakukan oleh pihak manajemen dalam memenuhi keinginan pemilik yaitu dengan memberikan sinyal yang baik kepada pihak eksternal. Salah satu informasi yang memberikan sinyal positif yaitu nilai laba bersih yang tinggi.

Hubungan antara teori sinyal dengan penelitian ini adalah seperti yang dijelaskan sebelumnya bahwa teori sinyal merupakan hubungan antara informasi yang diberikan kepada investor dapat memberikan sinyal positif dan sinyal negatif. Sinyal tersebut nantinya dapat dijadikan sebagai dasar oleh investor dalam pengambilan keputusan berinvestasi. Pihak manajemen menganggap bahwa dengan penghindaran pajak yang telah mereka lakukan tersebut telah menghasilkan informasi terkait dengan laba bersih setelah pajak yang tinggi dan diharapkan dapat memberikan sinyal positif yang nantinya dapat meningkatkan

nilai perusahaan dimata *principal*. Penelitian yang pernah dilakukan oleh Hanlon, *et al* (2009) menunjukkan penghindaran pajak dapat berpengaruh baik positif ataupun negatif. Penghindaran pajak dapat dikatakan positif jika penghindaran pajak tersebut dilakukan sebagai upaya untuk melakukan *tax planning* dan efisiensi pajak. Namun dipandang negatif jika penghindaran pajak tersebut dipandang sebagai tindakan *non-compliance* yang dapat meningkatkan risiko sehingga akan mengurangi nilai perusahaan (I Gede dan Naniek, 2016).

2.2.2 Teori Keagenan

Teori keagenan mendiskripsikan adanya hubungan antara pemegang saham (*shareholders*) sebagai *principal* dan manajemen sebagai *agent*. Jensen dan Meckling (1976) menjelaskan bahwa hubungan keagenan merupakan “suatu kontrak dimana satu atau lebih orang (*principal*) yang memerintah orang lain (*agent*) untuk melakukan jasa atas nama *principal* serta memberi wewenang kepada *agent* untuk membuat keputusan yang terbaik bagi prinsipal.” Jadi, jika antara *principal* dan *agent* memiliki tujuan yang sama yaitu untuk memaksimalkan nilai perusahaan, maka secara otomatis *agent* akan bertindak sesuai dengan kepentingan prinsipal. Sehingga manajemen yang bertindak sebagai *agent* memiliki tanggung jawab untuk mengoptimalkan keuntungan para pemilik saham (*principal*) dan sebagai gantinya, manajemen akan mendapatkan imbalan dari pemilik saham sesuai dengan kontrak yang telah disepakati.

Suwardjono menjelaskan, hubungan keagenan adalah hubungan antara *principal* dan *agent* dimana *agent* (manajemen) bertindak atas nama dan

kepentingan dari *principal* (pemegang saham) dan atas tindakannya tersebut *agent* akan memperoleh imbalan (Suwardjono, 2013:485). Di dalam teori keagenan, *agent* biasanya dianggap sebagai pihak yang ingin memaksimalkan dirinya tapi harus selalu memenuhi kontrak yang telah disepakati. Kontrak dapat dikatakan efisien jika mendorong pihak yang dikontrak dapat melaksanakan apa yang telah diperjanjikan tanpa ada perselisihan dan masing-masing pihak akan mendapatkan hasil (*outcome*) yang optimal dari berbagai kemungkinan alternatif tindakan yang dapat dilakukan oleh *agent*.

Sehingga teori agensi ini dapat digunakan sebagai dasar untuk memahami isu *corporate governance*. Teori ini mengakibatkan adanya asimetri informasi antara manajemen dengan pemegang saham. Untuk menghindari permasalahan asimetri informasi tersebut, maka diperlukan jalan keluar yang sesuai dengan tujuan manajemen maupun pemegang saham untuk menjadikan perusahaan tersebut menjadi perusahaan yang lebih baik.

Masalah keagenan (*agency problem*) pada awalnya dieksplorasi oleh Ross (1973), sedangkan eksplorasi teoritis secara mendetail dari teori keagenan pertama kali dinyatakan oleh Jensen and Meckling (1976) menyebutkan bahwa manajer suatu perusahaan sebagai "*agent*" dan pemegang saham sebagai "*principal*". Dalam meminimalkan biaya agensi merupakan tantangan bagi dewan direksi dan pemegang saham untuk memikirkan cara-cara serta memberikan insentif yang tepat untuk membuat meminimumkan biaya badan (Jensen dan Meckling, 1976). Dalam *agency theory* ada beberapa asumsi dasar yang menjadi dasar yaitu:

1. *Agency Conflict* adalah konflik yang timbul sebagai akibat dari manajemen dalam melakukan tindakan sesuai dengan kepentingannya yang dapat mengorbankan kepentingan pemegang saham untuk memperoleh *return* dan nilai jangka panjang perusahaan.
2. *Agency problem* adalah masalah yang timbul sebagai akibat dari kesenjangan antara kepentingan pemegang saham sebagai pemilik dan manajemen sebagai pengelola.

Hubungan antara teori keagenan dengan penelitian ini adalah adanya konflik kepentingan yang timbul dari teori agensi ini akan mempengaruhi perlakuan pajak agresif. Dari permasalahan ini akan memungkinkan munculnya permasalahan karena adanya perbedaan kepentingan antara agent dan principal dalam perlakuan penghindaran pajak agresifnya. Di satu sisi, manajemen menginginkan peningkatan kompensasi melalui keuntungan yang tinggi, disisi lain pemilik saham ingin mengurangi beban pajak melalui keuntungan yang rendah. Pihak manajemen sebagai pengelola juga tentunya harus berusaha untuk mencari solusi agar perbedaan kepentingan tersebut dapat terselesaikan, sehingga manajemen selalu berusaha untuk tetap menjaga dan meningkatkan nilai perusahaan di mata principal dengan beberapa cara yang dapat mempengaruhi banyak orang salah satunya dengan meminimalisir beban pajak perusahaan melalui tindakan *tax avoidance*.

2.2.3 Pengertian Pajak

Hampir semua orang tahu apa yang dimaksud dengan perpajakan. Istilah pajak mungkin sudah tidak asing lagi dan sering di dengar di dalam kehidupan sehari-hari. Bahkan secara tidak langsung, kita juga pernah dikenakan pajak saat melakukan transaksi pembelian seperti PPN. Erly (2014:5), mendefinisikan pajak merupakan “Pungutan berdasarkan undang-undang oleh pemerintah, yang sebagian dipakai untuk penyediaan barang dan jasa publik”. Wajib pajak yang sudah berpenghasilan akan dikenakan jenis pungutan pajak seperti PPh yang dikenakan bagi wajib pajak pribadi ataupun badan. Untuk mengetahui lebih jelas tentang apa itu perpajakan maka kita perlu tahu definisi tentang perpajakan itu sendiri. Ada beberapa pendapat yang dikemukakan oleh para ahli tentang definisi pajak diantaranya yaitu :

Menurut Rochmat Soemitro : “Pajak merupakan peralihan kekayaan dari rakyat kepada kas negara yang digunakan untuk membiayai pengeluaran rutin dan “surplus”-nya digunakan untuk *public saving* yang kegunaannya sebagai sumber utama untuk membiayai investasi umum” (Siti Resmi, 2014:1).

Definisi pajak yang dikemukakan oleh S.I. Djajadiningrat sebagai berikut:

Pajak sebagai suatu kewajiban untuk menyerahkan sebagian dari kekayaan rakyat ke kas negara yang disebabkan oleh suatu keadaan, kejadian, dan perbuatan yang memberikan kedudukan tertentu, tetapi bukan sebagai hukuman, menurut peraturan yang ditetapkan pemerintah serta dapat dipaksakan, tetapi tidak ada jasa timbal balik dari negara secara langsung untuk memelihara kesejahteraan secara umum (Siti Resmi 2014:1).

Dari definisi tentang pengertian pajak ini dapat disimpulkan bahwa pajak merupakan keuntungan yang diperoleh dan yang harus dibayarkan kepada negara yang sifatnya dapat dipaksakan guna untuk meningkatkan kesejahteraan masyarakat tetapi tidak ada timbal balik secara langsung dari negara.

2.2.4 Tax Avoidance

Thomas (2013:116) mendefinisikan *Tax avoidance* adalah “Wajib Pajak yang melakukan penghindaran pajak dengan tidak secara jelas melanggar undang-undang sekalipun kadang dalam menafsirkan undang-undang tersebut tidak sesuai dengan maksud dan tujuan dari pembuat undang-undang”. *Tax avoidance* biasa diartikan sebagai upaya wajib pajak untuk menghindari pajak yang terutang melalui beberapa cara yang sudah ada dan telah diatur dengan jelas dalam peraturan perundang-undangan perpajakan yang sifatnya tidak akan menimbulkan perselisihan antara Wajib Pajak dengan otoritas pajak. Dengan demikian, *tax avoidance* dapat dikatakan sebagai penghindaran pajak secara legal karena tidak melanggar ketentuan perpajakan. Namun, apabila penghindaran pajak melebihi ketentuan yang ada maka kegiatan tersebut dapat dikatakan sebagai penggelapan pajak (*tax evasion*).

Menurut Abdul (2007:8) ada beberapa faktor yang menyebabkan adanya penghindaran pajak dan penggelapan pajak (*tax avoidance and tax evasion*) seperti contohnya tarif pajak yang terlalu tinggi, undang-undang yang tidak tepat, ketidakadilan yang nyata, dan hukuman yang tidak memberikan efek jera bagi wajib pajak yang melanggar. Didalam perpajakan internasional, ada beberapa

langkah yang dapat dilakukan oleh PMA untuk melakukan penghematan pajak, yaitu dengan melakukan *transfer pricing*, *thin capitalization*, *treaty shopping*, dan *controlled foreign corporation (CFC)*.

Penghindaran pajak (*tax avoidance*) sering dikaitkan dengan perencanaan pajak (*tax planning*) karena keduanya merupakan cara yang legal yang dapat digunakan wajib pajak untuk mengurangi atau bahkan menghilangkan beban pajak Wajib Pajaknya. Hingga saat, batasan antara penghindaran pajak dengan perencanaan pajak masih belum jelas.

Dari penjelasan tentang *tax avoidance* dapat disimpulkan bahwa penghindaran pajak dapat dilakukan dengan cara memperkecil objek pajak yang dikenakan sebagai dasar pengenaan pajak agar beban pajak yang dikenakan tarif akan lebih kecil dari objek pajak yang sesungguhnya agar beban pajak yang dibayarkan juga tidak terlalu besar. Perhitungan *tax avoidance* dapat dirumuskan sebagai berikut :

$$CETR = \frac{\text{pajak penghasilan yang dibayarkan perusahaan}}{\text{laba sebelum pajak}}$$

Dari nilai CETR ini dapat dilihat tingkat penghindaran pajak yang dilakukan oleh perusahaan. Semakin tinggi nilai CETR nya maka terindikasi semakin rendah tingkat penghindaran pajak yang dilakukan oleh perusahaan. Sebaliknya, jika CETR nya rendah maka tingkat penghindaran pajak yang dilakukan oleh perusahaan semakin tinggi.

2.2.5 *Corporate Governance*

Good corporate governance merupakan tata kelola perusahaan yang menjelaskan hubungan antara berbagai partisipan dalam perusahaan yang menentukan arah kinerja perusahaan (Haruman, 2008 dalam Nuralifmida dan Lulus, 2012). Tata kelola perusahaan yang baik dapat memastikan bahwa mereka telah mengelola entitas secara tepat dengan memanfaatkan waktu, bakat, serta sumber daya entitas dengan tepat, dan melaporkan kondisi ekonomi dan kinerja perusahaan dengan tepat (Messier *et al.*, 2014:45). *Corporate governance* adalah suatu proses dan struktur yang digunakan oleh suatu perusahaan untuk meningkatkan keberhasilan usaha dan akuntabilitas perusahaan guna untuk mewujudkan nilai Pemegang Saham dalam jangka panjang dengan tetap memperhatikan kepentingan *stakeholder* lainnya, berlandaskan pada peraturan perundangan dan nilai-nilai etika (Keputusan Menteri BUMN Nomor Kep-117/MBU/2002). Dari penjelasan ini dapat disimpulkan bahwa tujuan yang ingin dicapai perusahaan melalui penerapan *corporate governance* adalah untuk meningkatkan keberhasilan perusahaan dan akuntabilitas perusahaan, sehingga dalam jangka panjang, usaha ini akan membawa perusahaan menuju keberhasilan tata kelola yang baik dan dapat menghasilkan profit yang meningkat.

1. **Kualitas Audit**

Kualitas audit memiliki arti yang berbeda-beda bagi setiap orang. Sampai saat ini belum ada definisi dan indikator pengukuran yang pasti tentang bagaimana kualitas audit dapat dikatakan baik.

Kualitas audit merupakan segala kemungkinan yang dapat terjadi ketika auditor mengaudit laporan keuangan milik kliennya dan menemukan adanya pelanggaran atau kesalahan yang terjadi dan melaporkannya ke dalam laporan keuangan auditan (Ni Nyoman dan I Ketut, 2014). Kemampuan untuk menemukan salah saji yang material dalam laporan keuangan perusahaan tergantung dari kompetensi auditor sedangkan kemauan untuk melaporkan temuan salah saji tersebut tergantung pada independensinya. Elder et al. mengatakan pada akhirnya, auditor harus memutuskan apakah bukti audit telah memadai dan tepat untuk diakumulasikan untuk menjamin kesimpulan bahwa laporan keuangan telah disajikan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku dan telah di aplikasikan secara konsisten (Elder et al., 2011:346). Dari penjelasan tersebut dapat disimpulkan bahwa kualitas audit adalah segala kemungkinan yang terjadi saat auditor melakukan audit laporan keuangan klien sehingga dapat ditemukan pelanggaran atau kesalahan di dalam sistem akuntansinya dan melaporkannya dalam laporan keuangan auditan. Auditor didalam menjalankan tugasnya berpedoman pada standar auditing dan kode etik akuntan publik yang relevan.

Kualitas audit dapat diukur menggunakan ukuran Kantor Akuntan Publik (KAP). Ukuran KAP ini menggunakan KAP The Big Four. Menurut beberapa referensi yang ada, laporan keuangan yang diaudit oleh KAP The Big Four dianggap lebih berkualitas karena memiliki tingkat kecurangan yang lebih rendah serta tingkat independensi yang tinggi sehingga akan menampilkan nilai perusahaan yang sesungguhnya dibandingkan dengan perusahaan yang diaudit oleh KAP Non The Big Four (Nuralifmida dan Lulus, 2012). Kualitas audit dalam

penelitian ini diukur menggunakan variabel *dummy*, diberi nilai 1 jika diaudit oleh KAP *The Big Four* dan diberi nilai 0 jika diaudit oleh KAP *Non The Big Four*.

Berikut adalah nama KAP *The Big Four* :

1. KAP Purwantono, Sarwoko, Sandjaja - *affiliate of Ernst & Young*
2. KAP Osman Bing Satrio - *affiliate of Deloitte*
3. KAP Siddharta, Widjaja - *affiliate of KPMB*
4. KAP Tanudiredja, Wibisana & Rekan - *affilitae of PwC*

2. Komite Audit

Elder et al (1995:84), mendefinisikan komite audit adalah “Komite di bawah dewan komisaris yang terdiri dari sekurang-kurangnya seorang komisaris independen dan para profesional independen dari luar perusahaan”. Dari pengertian tersebut dapat disimpulkan bahwa komite audit dibentuk oleh dewan komisaris dan bertanggung jawab langsung kepada dewan komisaris. Komite audit juga memiliki fungsi untuk memberikan pandangan dan pengawasan mengenai masalah-masalah dalam perusahaan berkaitan dengan kebijakan akuntansi dan pengendalian intern perusahaan.

SK Ketua Bapepam No. Kep-29/PM/2004 mendefinisikan komite audit adalah “Komite yang dibentuk oleh Dewan Komisaris dalam rangka membantu melaksanakan tugas dan fungsinya”. Selain itu, didalam pembentukan komite audit mensyaratkan bahwa komite audit sekurang-kurangnya terdiri dari satu orang Komisaris Independen dan 2 (dua) orang anggota lainnya berasal dari luar Emiten atau Perusahaan Publik. Berdasarkan SK Ketua Bapepam No. Kep-29/PM/2004 tentang pedoman pembentukan komite audit mensyaratkan bahwa

setiap komite audit harus memiliki minimal satu orang anggota yang memiliki keahlian dalam bidang akuntansi dan keuangan. Dalam penelitian ini komite audit di ukur menggunakan variable *dummy* dengan memberikan nilai 1 jika komite audit berjumlah tiga anggota atau lebih, dan bernilai 0 jika komite audit kurang dari tiga anggota.

3. Kepemilikan Institusional

Kepemilikan institusional merupakan kepemilikan saham perusahaan yang dimiliki oleh pemerintah, perusahaan asuransi, investor luar negeri, bank, ataupun kepemilikan institusional lainnya (Ni Nyoman dan I Ketut, 2014). Menurut Faisal, kepemilikan institusional merupakan pihak yang memonitoring perusahaan dengan kepemilikan institusi yang besar (lebih dari 5%) dan memiliki arti yang penting di dalam memonitoring manajemen karena dengan adanya kepemilikan institusional ini mendorong adanya peningkatan pengawasan menjadi lebih optimal (Ngadiman dan Christiany, 2014).

Pihak institusional yang memiliki saham paling besar di perusahaan akan memiliki pengendalian terhadap manajemen yang lebih besar juga. Karena besarnya prosentase kepemilikan institusional ini berpengaruh, maka tidak menutup kemungkinan pihak institusional akan mempengaruhi proses penyusunan laporan keuangan agar sesuai dengan kepentingan pihak manajemen. Semakin tinggi tingkat kepemilikan institusional maka akan semakin tinggi pula usaha kendali yang dilakukan oleh pihak eksternal terhadap perusahaan (Ngadiman dan Christiany, 2015).

Kepemilikan institusional diukur menggunakan rumus :

$$\text{Kepemilikan Institusional} = \frac{\text{jumlah saham institusional}}{\text{jumlah saham yang beredar}}$$

2.2.6 Profitabilitas

Messier et al, (2014:176) menjelaskan bahwa rasio profitabilitas mengindikasikan keberhasilan dan kegagalan entitas untuk satu periode tertentu. Profitabilitas merupakan kemampuan yang dicapai oleh perusahaan pada periode tertentu. Profitabilitas dapat dilihat dari laporan keuangan perusahaan yaitu laporan posisi keuangan perusahaan dan laporan laba rugi perusahaan. Profitabilitas dapat dijadikan sebagai tolak ukur tentang efektivitas kinerja manajemen jika dilihat dari keuntungan yang diperoleh dibandingkan dengan hasil penjualan dan investasi perusahaan.

Rasio profitabilitas terbagi menjadi dua jenis, yaitu rasio yang menunjukkan profitabilitas yang berhubungan dengan penjualan dan rasio yang menunjukkan profitabilitas yang berhubungan dengan investasi. Profitabilitas yang berhubungan dengan penjualan terdiri dari margin laba kotor (gross profit margin) dan margin laba bersih (net profit margin). Profitabilitas yang berhubungan dengan investasi terdiri dari tingkat pengembalian atas aktiva (*return on total assets*) dan tingkat pengembalian atas ekuitas (*return on equity*).

1. **Return On Asset (ROA)**

Return On Asset (ROA) merupakan salah satu rasio profitabilitas. Di dalam analisis laporan keuangan, rasio ini sering digunakan untuk mengukur

kinerja perusahaan. *Return on Assets* (ROA) adalah salah satu indikator yang dapat mencerminkan performa keuangan perusahaan. Rasio ini mengindikasikan terkait return yang berasal dari sumber daya yang diinvestasikan, baik oleh pemegang saham ataupun kreditur (Messier et al, 2014:176). ROA merupakan rasio antara laba bersih setelah pajak dengan total aset perusahaan. ROA menggambarkan sejauh mana tingkat kemampuan perusahaan dalam mengembalikan dari total seluruh aset yang dimiliki oleh perusahaan). Perusahaan yang memiliki tingkat profitabilitas yang tinggi, akan memiliki kesempatan untuk melakukan upaya efisiensi dalam kewajiban pembayaran pajak dengan melalui tax avoidance.

ROA menunjukkan kemampuan perusahaan dalam menghasilkan laba dari aset yang digunakan. ROA menggambarkan sejauh mana perusahaan dapat menghasilkan laba dengan menggunakan aset-aset yang dimiliki. Rasio ROA diperoleh dengan cara membagi laba bersih setelah pajak dengan jumlah aset perusahaan.

Sofyan (2013:305) menjelaskan bahwa semakin besar rasio ini maka akan semakin baik, artinya aktiva yang dimiliki perusahaan dapat lebih cepat berputar dan menghasilkan laba. ROA dalam penelitian ini diukur menggunakan rumus :

$$ROA = \frac{\text{Laba Bersih Setelah Pajak}}{\text{Total Aset}} \times 100\%$$

2.2.7. Ukuran perusahaan (*size*)

Ukuran perusahaan secara umum dapat diartikan sebagai suatu perbandingan besar atau kecilnya suatu objek (perusahaan). Hormati (2009) mendefinisikan ukuran perusahaan adalah suatu skala yang dapat

mengklasifikasikan suatu perusahaan menjadi beberapa kategori besar atau kecil berdasarkan total aset, *log size*, atau yang lainnya. Semakin besar total asetnya maka terindikasi semakin besar pula ukuran perusahaannya (Ni Nyoman dan I Ketut, 2014). Terdapat tiga kategori ukuran perusahaan yaitu, perusahaan kecil (*small firm*), perusahaan menengah (*medium firm*), dan perusahaan besar (*large firm*) (Ngadiman dan Christiany, 2014). Jenis perusahaan dapat ditentukan dengan menghitung total aset yang ada di perusahaan tersebut. Semakin besar total aktiva yang dimiliki oleh perusahaan maka menunjukkan bahwa perusahaan cenderung lebih stabil dan lebih mampu untuk menghasilkan laba dibandingkan dengan perusahaan dengan total aset yang lebih kecil.

Ukuran perusahaan merupakan skala perusahaan yang dilihat dari total aset perusahaan pada akhir tahun. Selain itu, besarnya total equity dan total penjualan juga dapat digunakan sebagai pengukur besarnya suatu perusahaan, maka dapat disimpulkan bahwa ukuran perusahaan dapat menggambarkan besar kecilnya suatu perusahaan.

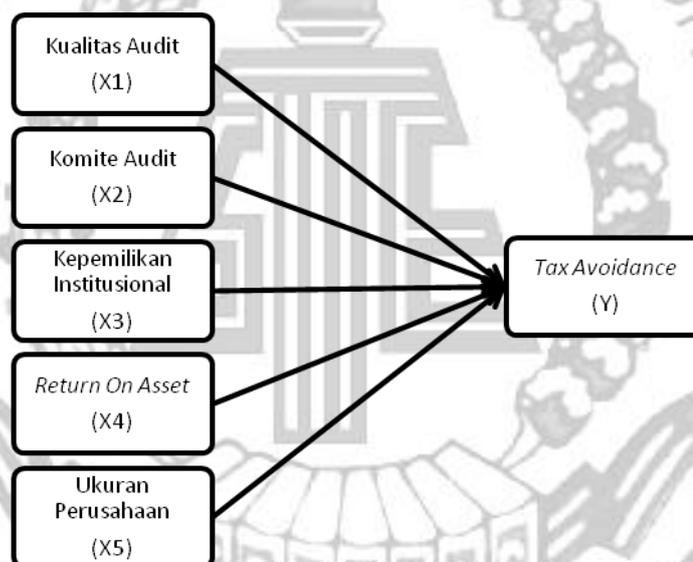
Ukuran perusahaan merupakan suatu indikator yang dapat menunjukkan suatu kondisi atau karakteristik suatu organisasi atau perusahaan. Terdapat beberapa parameter yang dapat digunakan untuk menentukan ukuran (besar/kecilnya) suatu perusahaan, seperti banyaknya jumlah karyawan yang digunakan dalam perusahaan untuk melakukan aktivitas operasional perusahaan, jumlah aset yang dimiliki perusahaan, total penjualan yang dicapai oleh perusahaan dalam suatu periode, serta jumlah saham yang beredar.

Ukuran perusahaan dapat diukur menggunakan rumus :

$$Size = \text{Log}(\text{Total Aset})$$

2.3 Kerangka Pemikiran

Penelitian ini menganalisis tentang pengaruh *corporate governance*, profitabilitas dan ukuran perusahaan terhadap *tax avoidance*. Kerangka pemikiran mengenai hubungan *corporate governance*, profitabilitas, dan ukuran perusahaan sebagai variabel independen terhadap *tax avoidance* sebagai variabel dependen yang dapat digambarkan melalui kerangka pemikiran sebagai berikut :



Gambar 2.1
Kerangka Pemikiran

Hipotesis Penelitian

Hubungan antara kualitas audit dengan *tax avoidance*

Kualitas audit adalah segala kemungkinan yang dapat terjadi saat auditor mengaudit laporan keuangan klien dan menemukan adanya pelanggaran atau kesalahan yang terjadi dalam melaporkan laporan keuangan audit (Ni Nyoman

dan I Ketut, 2014). Informasi yang disampaikan oleh perusahaan kepada pemegang saham haruslah transparan, termasuk dalam hal perpajakan. Karena asumsinya pemegang saham akan mencegah tindakan perusahaan yang agresif dalam hal pajak apabila mereka tahu sebelumnya. Menurut beberapa referensi, laporan keuangan yang di audit oleh KAP *The Big Four* akan lebih berkualitas karena diduga memiliki tingkat kecurangan yang lebih rendah karena memiliki independensi yang tinggi dibandingkan dengan perusahaan yang diaudit oleh KAP *Non The Big Four*, sehingga perusahaan yang laporan keuangannya di audit oleh KAP *The Big Four* di harapkan dapat menekan adanya tindakan *tax avoidance* dalam perusahaan. Hubungan antara kualitas audit dengan *tax avoidance* dapat dilihat dari hasil penelitian sebelumnya.

Penelitian yang dilakukan oleh Ni Nyoman dan I Ketut (2014) menunjukkan bahwa kualitas audit berpengaruh terhadap *tax avoidance*, sedangkan pada penelitian yang dilakukan oleh Fenny (2014) menunjukkan bahwa kualitas audit tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Dari uraian tentang perbedaan hasil penelitian dari peneliti sebelumnya, maka hipotesis yang dapat dikembangkan untuk mendukung penelitian ini adalah :

H1 : Kualitas audit berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

Hubungan antara komite audit dengan *tax avoidance*

Komite audit merupakan bagian dari manajer yang berpengaruh dalam penentuan kebijakan perusahaan. Bagi investor, dengan adanya komite audit ini membuat perusahaan memiliki nilai tambah sebab investor merasa aman jika mereka berinvestasi di perusahaan tersebut sehingga komite audit haruslah

memiliki keahlian dalam bidang akuntansi dan keuangan serta pengalaman yang banyak. Keahlian ini sangat dibutuhkan karena komite audit berfungsi untuk mengawasi manajemen dalam proses pembuatan laporan keuangan dan pengawasan internal. Dengan adanya komite audit ini diharapkan peluang untuk menerapkan kebijakan *tax avoidance* dalam perusahaan dapat berkurang karena tingkat pengawasan dalam perusahaan semakin meningkat (Fenny, 2014). Hubungan antara komite audit dengan *tax avoidance* dapat ditemukan dalam penelitian sebelumnya.

Penelitian yang dilakukan oleh Nuralifmida dan Lulus (2012) menguji apakah komite audit berpengaruh terhadap *tax avoidance* dan hasilnya berpengaruh terhadap *tax avoidance* yang dilakukan oleh perusahaan, sedangkan penelitian yang dilakukan oleh Tommy dan Maria (2013) menunjukkan bahwa keberadaan komite audit tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Dari uraian tentang perbedaan hasil penelitian dari peneliti sebelumnya, maka hipotesis yang dapat dikembangkan untuk mendukung penelitian ini adalah:

H2 : Komite audit berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

Hubungan antara kepemilikan institusional dengan *tax avoidance*

Dalam menghindari adanya konflik dari masing-masing pihak pemangku kepentingan yang ada di dalam perusahaan yang dapat mengakibatkan adanya penurunan nilai perusahaan, maka diperlukan adanya monitoring dari pihak luar perusahaan. Pihak luar berfungsi sebagai pemantau dari masing-masing pihak yang memiliki kepentingan yang berbeda-beda. Pihak luar yang dimaksud adalah kepemilikan institusional. Dengan semakin tingginya tingkat kepemilikan

institusional, maka dapat dikatakan semakin besar juga tingkat pengawasan terhadap manajer dan diharapkan dapat mengurangi adanya konflik antara manajemen. Namun keberadaan investor di dalam kepemilikan institusional mengindikasikan adanya tekanan dari pihak institusional kepada pihak manajemen dalam melakukan kebijakan untuk mengefisienkan tarif pajak perusahaan untuk memperoleh keuntungan yang maksimal, sehingga dapat disimpulkan bahwa tingginya tingkat kepemilikan institusional dalam perusahaan dapat berpeluang terjadinya *tax avoidance*. Hubungan antara kepemilikan institusional dengan *tax avoidance* dapat ditemukan dalam penelitian sebelumnya.

Penelitian yang dilakukan oleh Fenny (2014) menunjukkan bahwa kepemilikan institusional tidak berpengaruh secara signifikan terhadap *tax avoidance*, sedangkan penelitian yang dilakukan oleh Ngadiman dan Puspitsari (2014) menunjukkan bahwa kepemilikan institusional memiliki pengaruh terhadap *tax avoidance*. Dari uraian tentang perbedaan hasil penelitian yang dilakukan oleh peneliti sebelumnya, maka hipotesis yang dapat dikembangkan untuk mendukung penelitian ini adalah :

H3 : Kepemilikan Institusional berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

Hubungan antara ROA dengan *tax avoidance*

Return On Asset (ROA) merupakan salah satu indikator yang menggambarkan kinerja keuangan perusahaan. ROA merupakan rasio antara laba bersih setelah pajak dengan total aset perusahaan. ROA menggambarkan sejauh mana tingkat kemampuan perusahaan dalam mengembalikan dari total seluruh aset yang dimiliki oleh perusahaan. Semakin tinggi nilai ROA, maka semakin

bagus kinerja perusahaan tersebut. Dengan semakin bagus kinerja perusahaan, maka tingkat penghindaran pajak yang dilakukan oleh perusahaan kemungkinan akan semakin tinggi karena dengan laba yang tinggi akan di ikuti dengan beban pajak yang tinggi pula. Hubungan antara ROA dengan *tax avoidance* dapat dilihat dari hasil penelitian sebelumnya.

Deddy et al. (2016) melakukan penelitian untuk mengetahui pengaruh ROA terhadap penghindaran pajak dan hasil penelitiannya menunjukkan bahwa ROA tidak berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance*. Penelitian yang dilakukan oleh I Gusti dan Ketut (2014) menunjukkan bahwa variabel ROA berpengaruh terhadap *tax avoidance*, sehingga berdasarkan uraian tentang perbedaan hasil penelitian sebelumnya, maka hipotesis yang dapat dikembangkan untuk mendukung penelitian ini adalah :

H4 : *Return on assets* (ROA) berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

Hubungan antara ukuran perusahaan dengan *tax avoidance*

Ukuran perusahaan adalah rata-rata total penjualan bersih pada tahun yang bersangkutan sampai beberapa tahun kedepan. Ukuran perusahaan dapat menggambarkan besar kecilnya suatu perusahaan. Ukuran perusahaan merupakan skala perusahaan yang dilihat dari total aset perusahaan pada akhir tahun. Selain itu, besarnya total ekuitas dan total penjualan juga dapat digunakan sebagai pengukur besarnya suatu perusahaan. Namun, perusahaan yang memiliki ukuran lebih besar tentunya akan memiliki lebih banyak kelebihan dibandingkan dengan perusahaan yang lebih kecil. Semakin besar perusahaan maka semakin banyak dan semakin kompleks transaksi di dalamnya, sehingga dengan semakin besar ukuran

perusahaan tersebut maka kemungkinan perilaku penghindaran pajak yang dilakukan oleh perusahaan juga semakin besar karena mereka memanfaatkan celah-celah yang ada. Hubungan antara ukuran perusahaan dengan *tax avoidance* dapat dilihat dari hasil penelitian sebelumnya.

Hasil penelitian yang dilakukan oleh Tommy dan Maria (2013) menunjukkan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh signifikan secara parsial pada *tax avoidance*, sedangkan hasil penelitian yang dilakukan oleh Ni Nyoman dan I Ketut (2014) menunjukkan bahwa ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Dengan adanya perbedaan hasil penelitian dari peneliti sebelumnya, maka hipotesis yang dapat dikembangkan untuk mendukung penelitian ini adalah:

H5 : Ukuran perusahaan berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

