

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Penelitian Terdahulu

Penelitian ini tentu tidak lepas dari penelitian-penelitian terdahulu yang telah dilakukan oleh peneliti lain sehingga penelitian yang akan dilakukan memiliki keterkaitan yang sama beserta persamaan maupun perbedaan dalam objek yang akan diteliti.

1. **Kiesewetter, Dirk dan Manthey, Johannes (2017)**

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk menyoroti dampak investor institusional yang luas, yang menyalurkan kebijakan perusahaan dalam manajemen pajak. Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini menggunakan metode regresi linear berganda. Sampel yang digunakan adalah perusahaan DAX dan MDAX dengan menggunakan desain diskontinuitas regresi (RDD). DAX mencakup 30 perusahaan paling berharga yang terdaftar di bursa saham Frankfurt, sedangkan MDAX berisi 50 perusahaan terbesar lainnya. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa tata kelola perusahaan berpengaruh negatif terhadap manajemen pajak untuk perusahaan DAX dan MDAX.

Persamaan penelitian ini dengan penelitian terdahulu adalah menggunakan tata kelola perusahaan sebagai variabel independen. Sedangkan untuk perbedaannya, pada penelitian terdahulu menggunakan desain diskontinuitas regresi dalam variabel instrumental dua tahap dan memanfaatkan variasi eksogen dalam keanggotaan indeks di sekitar ambang DAX dan MDAX.

2. **Ida Ayu Trisna Yudi Asri dan Ketut Alit Suardana (2016)**

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk menganalisis dan membuktikan pengaruh dari proporsi komisaris independen, komite audit, preferensi risiko eksekutif, dan ukuran perusahaan pada penghindaran pajak di perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada 2011-2013. Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah dengan menggunakan metode *Multiple Linear Regression Analysis*.

Penelitian ini menggunakan sampel dengan teknik *purposive sampling*. Sampel dalam penelitian ini sejumlah 53 perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa:

1. Proporsi komisaris independen tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*.
2. Keberadaan komite audit berpengaruh terhadap *tax avoidance*.
3. Preferensi risiko eksekutif berpengaruh terhadap *tax avoidance*.
4. Ukuran perusahaan berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

Persamaan penelitian ini dengan penelitian terdahulu adalah:

1. Penelitian ini dengan peneliti terdahulu menggunakan variabel independen yang sama yaitu, komisaris independen dan komite audit.
2. Penelitian ini dengan peneliti terdahulu menggunakan teknik analisis data yang digunakan pada penelitian terdahulu dan penelitian ini adalah metode *Multiple Linear Regression Analysis* atau metode regresi linier berganda.

Perbedaan penelitian ini dengan penelitian terdahulu adalah:

1. Tidak terdapat variabel kontrol dalam penelitian ini, sedangkan penelitian terdahulu memiliki variabel kontrol.

2. Penelitian terdahulu menggunakan variabel independen preferensi resiko eksekutif dan ukuran perusahaan sedangkan penelitian ini menggunakan variabel independen lain yaitu kepemilikan institusional.
3. Sampel perusahaan yang digunakan pada penelitian terdahulu adalah perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI, sedangkan pada penelitian ini adalah perusahaan pertambangan yang terdaftar di BEI.

3. Sabar Warsini (2016)

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui kepemilikan institusional dan kualitas audit sebagai mekanisme monitoring eksternal efektif untuk menurunkan diskresi manajemen perusahaan dalam penghindaran pajak. Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah menggunakan persamaan regresi linear berganda dengan model *fix effect*.

Peneliti menggunakan sampel dari lintas negara yang mencakup perusahaan publik yang terdaftar di bursa efek pada lima negara di Asia yaitu: Singapura, Indonesia, Malaysia, Phillipina, dan Thailand dengan alasan kelima negara ini masuk dalam survei CLSA dan kesetaraan umur bursa.

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa praktik *corporate governance* baik level perusahaan maupun pada level negara dalam membatasi diskresi manajemen untuk penghindaran pajak pada perusahaan publik dilima negara Asean yaitu: Singapura, Indonesia, Malaysia, Phillipina, dan Thailand. Pada perusahaan, auditor eksternal mampu menjalankan fungsinya sebagai mekanisme monitoring eksternal terhadap tindakan manajemen dalam penghindaran pajak.

Sedangkan pada level negara terbukti bahwa semakin baik praktik *Corporate Governance* maka negara mampu membatasi manajemen perusahaan untuk tidak melakukan penghindaran pajak. Namun berbeda dengan prediksi, pada level perusahaan keberadaan investor institusional justru mempunyai pengaruh yang positif terhadap penghindaran pajak, hasil ini dapat dianalisis dari berbagai kemungkinan sudut pandang seperti: investor institusional berpersepsi bahwa *tax avoidance* yang dilakukan perusahaan benar-benar upaya *tax saving* sehingga perlu didukung, investor institusional pada perusahaan di negara Asean kemungkinan investor jangka pendek dan lebih mementingkan tujuan jangka pendek.

Persamaan penelitian ini dengan penelitian terdahulu adalah menggunakan variabel independen yang sama yaitu kepemilikan institusional. Sedangkan untuk perbedaan penelitian ini dengan penelitian terdahulu adalah:

1. Penelitian ini menggunakan variabel moderasi, sedangkan dalam penelitian terdahulu menggunakan variabel kontrol.
2. Sampel yang digunakan oleh penelitian ini berasal dari perusahaan pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia. Sedangkan sampel yang digunakan oleh peneliti terdahulu berasal dari lintas negara yang mencakup perusahaan yang terdaftar di bursa efek 5 negara di Asia.

4. I Gusti dan Ketut Alit (2014)

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui pengaruh dari *Corporate Governance*, Profitabilitas, dan Karakteristik Eksekutif pada *Tax Avoidance* perusahaan manufaktur di BEI pada 2008-2012. Teknik analisis data

yang digunakan dalam penelitian ini adalah menggunakan statistik deskriptif dan uji asumsi klasik. Statistik deskriptif digunakan untuk memberikan deskripsi suatu data yang dilihat dari rata-rata (*mean*), standar deviasi, dan maksimum-minimum. Uji asumsi klasik terdiri dari empat uji yaitu uji normalitas, uji multikolonieritas, uji heterokedastisitas, dan uji autokorelasi.

Penelitian ini menggunakan sampel dari seluruh perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2008-2012. Peneliti menggunakan teknik *purposive sampling* untuk pemilihan sampel yaitu dengan cara sampel dipilih dengan pertimbangan tertentu (Sugiyono, 2010:122), sehingga perusahaan yang tidak sesuai dengan kriteria yang ditentukan peneliti akan dikeluarkan dari sampel. Berdasarkan teknik penentuan sampel yang digunakan, maka diperoleh 37 perusahaan manufaktur yang memenuhi kriteria peneliti selama periode 2008-2012. Dengan demikian banyaknya observasi dalam penelitian ini sebanyak 159.

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa proporsi dewan komisaris, kualitas audit, komite audit, dan ROA memiliki pengaruh yang negatif, risiko perusahaan memiliki pengaruh positif. Sedangkan kepemilikan insitusional tidak memiliki pengaruh terhadap tindakan *tax avoidance* yang dilakukan oleh perusahaan manufaktur di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2008-2012.

Persamaan penelitian ini dengan penelitian terdahulu adalah menggunakan variabel independen yang sama, yaitu : kepemilikan institusional dan komite audit. Sedangkan untuk perbedaan penelitian ini dengan penelitian terdahulu adalah:

1. Penelitian ini menggunakan variabel independen dewan komisaris independen sedangkan peneliti terdahulu menggunakan variabel yang lain yaitu kualitas audit dan resiko perusahaan.
2. Penelitian ini menggunakan sampel dari perusahaan tambang yang terdaftar di BEI pada 2012-2016. Sedangkan peneliti terdahulu menggunakan sampel dari perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI pada 2008-2012.

5. Kesit Bambang Prakosa (2014)

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk menganalisis pengaruh profitabilitas, kepemilikan keluarga, dan *corporate governance* terhadap *tax avoidance*. Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah dengan uji asumsi klasik dan pengujian hipotesis dengan metode regresi linier berganda.

Penelitian ini menggunakan sampel dengan teknik *purposive sampling*. Sampel dalam penelitian ini sejumlah 58 perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada tahun 2009-2012.

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa:

1. Profitabilitas berpengaruh negatif terhadap Penghindaran Pajak
2. Kepemilikan keluarga berpengaruh negatif terhadap Penghindaran Pajak
3. Komisaris independen berpengaruh negatif terhadap Penghindaran Pajak

Persamaan penelitian ini dengan penelitian terdahulu adalah:

1. Penelitian ini menggunakan variabel independen yang sama yaitu Dewan Komisaris Independen.
2. Teknik analisis data yang digunakan sama yaitu metode regresi linier berganda.

Perbedaan penelitian ini dengan penelitian terdahulu adalah:

1. Pada penelitian terdahulu menggunakan variabel independen kepemilikan keluarga, sedangkan pada penelitian ini menggunakan variable independen lain yaitu kepemilikan institusional dan komite audit.
2. Pada penelitian terdahulu menggunakan sampel perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI, sedangkan pada penelitian ini menggunakan sampel perusahaan pertambangan yang terdaftar di BEI.

6. Vivi Adeyani (2014)

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk menguji secara empiris pengaruh penerapan *Good Corporate Governance* dan ukuran perusahaan terhadap *tax avoidance* pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada 2010-2013. Teknik analisis data yang digunakan untuk menguji hipotesis penelitian adalah statistik deskriptif, uji asumsi klasik yang meliputi uji normalitas, uji multikolonieritas, uji autokorelasi, dan uji heterokedastisitas. Selanjutnya untuk menguji pengaruh dua atau lebih variabel bebas terhadap variabel terikat digunakan analisis regresi berganda dengan menggunakan SPSS versi 22.

Peneliti menggunakan sampel dari perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada 2010 – 2013 yang berjumlah 84 perusahaan. Penelitian ini menggunakan data sekunder berupa *annual report* dan *audited report*. Dalam penelitian ini teknik yang digunakan untuk pengambilan sampel adalah dengan metode *purposive sampling* yaitu dengan cara *judgment sampling*.

Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa keberadaan komite audit berpengaruh secara signifikan terhadap *tax avoidance* sehingga semakin banyak jumlah komite audit maka akan mengurangi tindakan *tax avoidance*. Hasil penelitian ini sesuai dengan hipotesis yang dikemukakan dalam penelitian ini. Sedangkan kepemilikan institusional, independensi auditor, dan ukuran perusahaan tidak berpengaruh dalam mengurangi tindakan *tax avoidance* dan tidak sesuai dengan hipotesis yang dikemukakan dalam penelitian ini. Variabel kepemilikan institusional, independensi auditor, komite audit, dan *size* atau ukuran perusahaan secara bersama-sama berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

Persamaan penelitian ini dengan penelitian terdahulu adalah menggunakan variabel independen yang sama, yaitu : kepemilikan institusional, dewan komisaris independen, dan komite audit. Sedangkan untuk perbedaan penelitian ini dengan penelitian terdahulu adalah:

1. Penelitian ini menggunakan *size* sebagai variabel moderasi, sedangkan peneliti terdahulu tidak menggunakan variabel moderasi.
2. Penelitian ini menggunakan sampel dari perusahaan tambang yang terdaftar di BEI pada 2012-2016, sedangkan peneliti terdahulu menggunakan perusahaan *property* dan *real estate*.

7. Zemzem, Ahmed dan Ftouhi, Khaoula (2013)

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui pengaruh karakteristik dewan direksi terhadap agresivitas perpajakan. Teknik analisis yang digunakan dalam penelitian ini menggunakan analisis regresi. Penelitian ini menggunakan

sampel 73 perusahaan Prancis pada indeks SBF 120 untuk periode 2006-2010. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa ukuran persentase wanita dalam dewan berpengaruh terhadap aktivitas agresivitas perpajakan perpajakan. Persamaan penelitian ini dengan penelitian terdahulu adalah menggunakan variabel independen yang sama yaitu Dewan Komisaris Independen.

Perbedaan penelitian ini dengan penelitian terdahulu adalah:

1. Penelitian ini menggunakan kepemilikan institusional dan komite audit sebagai variabel independen sedangkan penelitian terdahulu menggunakan ukuran dewan (BSIZE) dan keragaman dewan (DIV).
2. Penelitian ini tidak menggunakan *Return On Assets* dan *Size* sebagai variabel kontrol, karena memang dalam penelitian ini tidak menggunakan variabel kontrol namun menggunakan variabel moderasi *Size*, sedangkan penelitian terdahulu menggunakan *Return On Assets* dan *Size* sebagai variabel kontrol.

8. Tommy dan Maria (2013)

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui pengaruh indikator dari laporan keuangan pada *tax avoidance*. Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini menggunakan teknik analisis regresi linear bergandadengan melalui model *Ordinary Least Square* (OLS). Analisis regresi linear berganda ini diolah menggunakan SPSS 18. Uji asumsi klasik digunakan untuk memastikan bahwa model regresi yang digunakan bebas dari masalah normalitas, multikolinearitas, heteroskedastisitas, dan autokorelasi.

Penelitian ini menggunakan sampel dari perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada 2007-2010. Penelitian ini menggunakan metode *purposive sampling* untuk pemilihan sampel.

Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa *Return on Assets* (ROA), *leverage*, *corporate governance*, ukuran perusahaan, dan kompensasi rugi fiskal memiliki pengaruh yang signifikan secara simultan terhadap *tax avoidance* pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI periode 2007-2010. Dan secara parsial *Return on Assets* (ROA), ukuran perusahaan dan kompensasi rugi fiskal memiliki pengaruh yang signifikan terhadap *tax avoidance*, sedangkan *leverage* dan *Corporate Governance* tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap *tax avoidance* pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI periode 2007-2010.

Persamaan penelitian ini dengan penelitian terdahulu adalah:

1. Menggunakan variabel independen yang sama, yaitu : Dewan Komisaris Independen, dan Komite Audit.
2. Menggunakan teknik analisis regresi linear berganda dan uji asumsi klasik untuk teknik analisis data.

Perbedaan penelitian ini dengan penelitian terdahulu adalah:

1. Penelitian ini menggunakan kepemilikan institusional sebagai variabel independen sedangkan penelitian terdahulu menggunakan *leverage*, ukuran perusahaan, dan kompensasi rugi fiskal.
2. Penelitian ini menggunakan sampel dari perusahaan tambang yang terdaftar di BEI pada 2012-2016 sedangkan peneliti terdahulu menggunakan sampel dari perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI pada 2007-2010.

9. Nuralifmida Ayu dan Lulus Kurniasih (2012)

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui pengaruh dari *Corporate Governance* terhadap aktivitas *tax avoidance* pada perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada 2008. Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah *descriptive statistic*, uji asumsi klasik, dan Uji *One Sample Kolmogorov Smirnov Test*.

Peneliti menggunakan sampel dari perusahaan yang terdaftar di BEI pada 2008. Metode pengambilan sampel dalam penelitian ini menggunakan teknik *disproportionate stratified random sampling*, hal ini karena unsur populasi berkarakteristik heterogen dan heterogenitas tersebut mempunyai arti yang signifikan pada pencapaian tujuan penelitian.

Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa:

1. Hasil uji analisis regresi menunjukkan bahwa secara statistik tidak terdapat pengaruh yang signifikan dari kepemilikan institusional terhadap *tax avoidance* perusahaan yang terdaftar di BEI pada 2008, dapat disimpulkan H1 ditolak.
2. Hasil uji analisis regresi menunjukkan bahwa secara statistik tidak terdapat pengaruh yang signifikan dari komposisi dewan komisaris independen terhadap *tax avoidance* perusahaan yang terdaftar di BEI pada 2008, dapat disimpulkan bahwa H2 ditolak.
3. Hasil uji analisis regresi menunjukkan bahwa secara statistik terdapat pengaruh yang signifikan dari komposisi dewan komisaris terhadap *tax avoidance* perusahaan yang terdaftar di BEI pada 2008, dapat disimpulkan H3 ditolak.

4. Hasil uji analisis regresi menunjukkan bahwa secara statistik terdapat pengaruh yang signifikan dari komite audit terhadap *tax avoidance* perusahaan yang terdaftar di BEI pada 2008, dapat disimpulkan H4 diterima.
5. Hasil uji analisis regresi menunjukkan bahwa secara statistik terdapat pengaruh yang signifikan dari kualitas audit terhadap *tax avoidance* perusahaan yang terdaftar di BEI pada 2008, dapat disimpulkan H5 diterima.

Persamaan penelitian ini dengan penelitian terdahulu adalah:

1. Penelitian ini dengan penelitian terdahulu menggunakan variabel independen yang sama, yaitu : kepemilikan institusional, dewan komisaris independen, dan komite audit.
2. Penelitian ini dengan penelitian terdahulu menggunakan teknik analisis yang sama, yaitu menggunakan uji asumsi klasik.

Perbedaan penelitian ini dengan penelitian terdahulu adalah:

1. Penelitian ini tidak menggunakan komposisi dewan komisaris dan kualitas audit sebagai variabel independen, sedangkan peneliti terdahulu menggunakan kedua variabel tersebut sebagai variabel independen.
2. Penelitian ini menggunakan *Size* sebagai variabel moderasi, namun pada penelitian terdahulu tidak menggunakan *Size* sebagai variabel moderasi.
3. Penelitian ini menggunakan sampel dari perusahaan pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada 2012-2016, sedangkan penelitian terdahulu menggunakan sampel dari perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada 2008.

2.2 Landasan Teori

Literatur terkait yang mendukung dan menjadi dasar untuk mencapai tujuan penelitian ini. Sub bab ini menjelaskan teori terkait dengan studi tentang *tax avoidance*, misalnya Teori Keagenan.

2.2.1 Teori Keagenan (*Agency Theory*)

Pemikiran *corporate governance* bertumpu pada teori keagenan, yaitu pengelolaan perusahaan harus diawasi dan dikendalikan untuk memastikan bahwa pengelolaan dilakukan dengan penuh kepatuhan kepada berbagai peraturan dan ketentuan yang berlaku (Wolfensohn, 1999). Teori Keagenan menjelaskan adanya konflik yang akan timbul antara pemilik dengan manajemen perusahaan. Konflik ini disebut *agency problem* (Jensen dan Meckling, 1976). Pada umumnya pihak agen ingin memaksimalkan dirinya supaya dapat terus memenuhi kontrak perjanjian. Rahmawati (2012:97) juga berpendapat bahwa hubungan agensi terjadi ketika pemilik perusahaan mengontrak agen atau mempekerjakan manajer untuk mendelegasikan wewenang pengambilan keputusan dan memberikan jasanya.

Dampaknya adalah timbulnya konflik antara pemilik perusahaan dengan manajer yang menjalankan perusahaan tersebut. Konflik yang mendasari adalah bahwa manajer fokus pada pemenuhan kepentingan pribadinya yang berhubungan dengan perusahaan, sedangkan pemegang saham berfokus pada peningkatan nilai sahamnya. Dalam teori agensi pemegang saham diharapkan untuk melakukan aktivitas penghindaran pajak seoptimal mungkin, karena dengan melakukan penghindaran pajak maka dapat menghasilkan laba kotor yang tinggi dengan beban pajak yang rendah dan akibatnya laba bersih perusahaan akan tetap tinggi.

Scott berpendapat bahwa *agency theory* merupakan perkembangan dari teori yang mempelajari bagaimana cara untuk merancang kesepakatan kerja agar dapat memotivasi para agen supaya bekerja sesuai dengan keinginan dari principal (Scott (2003:305). Teori keagenan juga mengimplikasikan adanya suatu asimetri informasi antara manajer sebagai agen dan dan pemilik sebagai prinsipal. Manajemen sebagai pengelola perusahaan lebih banyak mengetahui informasi internal sehingga terdapat kesenjangan atau perbedaan akan luasnya informasi yang dimiliki oleh manajemen dengan pemilik. Oleh karena itu sebuah keputusan tidak akan pernah memuaskan pihak agen dan prinsipal secara bersama-sama. Selain itu kedua belah pihak tidak akan benar-benar setuju melakukan tindakan tersebut bila tidak ada kontrak yang mengikatnya.

2.2.2 Tax avoidance

Meminimalisasi beban pajak dapat dilakukan dengan berbagai cara, mulai dari yang masih dalam bingkai peraturan perpajakan sampai dengan yang melanggar peraturan perpajakan. Suatu upaya meminimalkan pajak secara eufimisme sering disebut sebagai *tax planning* (perencanaan pajak). Pada umumnya perencanaan pajak merujuk pada proses merekayasa usaha dan transaksi Wajib Pajak supaya utang pajak berada dalam jumlah minimal tetapi masih dalam bingkai peraturan perpajakan (Erly Suandy, 2008).

Erly Suandy (2008) dalam bukunya Perencanaan Pajak memaparkan beberapa faktor yang menyebabkan Wajib Pajak dapat termotivasi untuk melakukan penghematan pajak dengan illegal, antara lain:

1. Besarnya jumlah pajak yang harus dibayar oleh Wajib Pajak, semakin besar pajak yang harus dibayar maka semakin besar pula kecenderungan Wajib Pajak untuk melakukan pelanggaran.
2. Biaya untuk menyuap fiskus. Semakin kecil biaya untuk menyuap fiskus maka semakin besar kecenderungan Wajib Pajak untuk melakukan pelanggaran.
3. Kemungkinan untuk terdeteksi. Semakin kecil kemungkinan suatu pelanggaran terdeteksi maka akan semakin besar kecenderungan Wajib Pajak untuk melakukan pelanggaran.
4. Besarnya sanksi. Semakin ringan sanksi yang dikenakan maka semakin besar kecenderungan Wajib Pajak untuk melakukan pelanggaran.

Penghematan pajak dapat dilakukan secara legal dengan cara melakukan manajemen pajak. Cara untuk meminimumkan kewajiban pajak yang dilakukan oleh wajib pajak dapat dilakukan dengan berbagai cara, baik yang masih memenuhi ketentuan perpajakan ataupun yang melanggar peraturan perpajakan. Istilah yang sering digunakan adalah *tax evasion* dan *tax avoidance*. Kedua cara tersebut merupakan kegiatan pengurang pajak, namun jika dilihat dari segi hukum *tax avoidance* bukan merupakan pelanggaran karena menggunakan celah-celah hukum yang bisa digunakan untuk mengurangi pajak. Metode dan teknik penghindaran pajak dapat dilakukan dengan cara memanfaatkan kelemahan-kelemahan dalam undang-undang dan peraturan untuk memperkecil jumlah pajak yang terutang. Dalam konteks internasional, *tax avoidance* biasanya dilakukan perusahaan dengan cara *transfer pricing*.

Berbeda dengan *tax avoidance*, *tax evasion* atau penggelapan pajak merupakan penghindaran pajak yang dilakukan dengan melanggar hukum, khususnya undang-undang pajak dan undang-undang pidana serta perdata. *Tax evasion* biasa dilakukan perusahaan dengan cara membuat faktur palsu, tidak mencatat sebagian penjualan, atau laporan keuangan yang dibuat palsu. Namun cara seperti itu mudah diketahui, karena itu modus penggelapan pajak sekarang berubah. Sekarang banyak perusahaan melaporkan pajaknya relatif kecil, sehingga akan ada pemeriksaan oleh aparat pajak. *Tax evasion* juga akan membawa akibat yang buruk yaitu dana pajak yang seharusnya diterima oleh negara untuk membangun fasilitas umum, membiayai kegiatan pemerintahan tidak sampai pada negara, sehingga akan menghambat pembangunan, hak rakyat miskin untuk memperoleh subsidi dari negara tidak bisa diwujudkan. Dan masih banyak hal yang akan terhambat karena dana dari pembayaran pajak tidak masuk keuangan negara.

Dalam penelitian Hoque, et al. (2011) dan Subakti (2012) diungkapkan terdapat beberapa cara untuk melakukan penghindaran pajak, yaitu:

1. Memunculkan laba dari aktivitas operasional sebagai laba dari modal sehingga hal ini akan mengurangi hutang dan laba bersih perusahaan.
2. Mengakui pembelanjaan modal sebagai pembelanjaan operasional dan membebankannya sama dengan laba bersih sehingga mengurangi utang pajak.
3. Membebankan biaya personal sebagai biaya bisnis sehingga hal ini akan mengurangi laba bersih perusahaan.
4. Membebankan penyusutan produksi yang berlebihan dibawah nilai penutupan peralatan sehingga akan mengurangi laba kena pajak perusahaan.

5. Mencatat pembuangan yang berlebihan dari bahan baku dalam industri manufaktur sehingga akan mengurangi laba kena pajak perusahaan.

Penghindaran pajak tidaklah bebas biaya. Beberapa biaya yang harus ditanggung yaitu pengorbanan tenaga dan waktu untuk melakukan penghindaran pajak. Selain itu adanya risiko jika penghindaran pajak yang dilakukan terungkap. Risiko ini mulai dari yang terlihat seperti denda dan bunga sampai pada risiko yang tidak terlihat seperti kehilangan reputasi perusahaan yang berakibat pada kelangsungan usaha jangka panjang perusahaan (Armstrong et al, 2012).

2.2.3 *Corporate governance*

Good Corporate Governance secara definitif merupakan sebuah sistem yang mengatur dan mengendalikan perusahaan untuk menciptakan suatu nilai tambah (*value added*) untuk semua pemegang saham (Desai dan Dharmapala, 2007). *Corporate governance* didefinisikan sebagai efektivitas mekanisme yang bertujuan untuk meminimumkan konflik keagenan dengan penekanan khusus pada mekanisme legal yang mencegah dilakukannya ekspropriasi atas pemegang saham minoritas (Tommy dan Maria, 2013). Schon (2008) menyatakan bahwa peraturan *corporate governance* dijadikan pemerintah sebagai alat untuk memerangi *tax avoidance* yang telah dilakukan oleh perusahaan.

Corporate governance dibagi dalam tiga bagian, yaitu: struktur kepemilikan, struktur dewan, dan transparansi informasi. Variabel yang digunakan sebagai proksi *corporate governance* secara terpisah untuk struktur kepemilikan yaitu kepemilikan institusional dan kepemilikan manajerial, sedangkan untuk

struktur dewan yaitu jumlah dewan komisaris dan komite audit. Transparansi informasi dapat diukur dengan kualitas audit. Penelitian yang dilakukan oleh Sekar (2003) mengungkapkan bahwa pengukuran kualitas audit dapat dilakukan dengan menggunakan proksi spesialisasi industri dan ukuran KAP. Variabel yang digunakan penelitian ini sebagai proksi dari *corporate governance* antara lain kepemilikan institusional, dewan komisaris independen, dan komite audit.

1. Kepemilikan institusional

Kepemilikan institusional adalah proporsi kepemilikan saham yang dimiliki oleh pemilik institusi dan *blockholder* pada akhir tahun. Kepemilikan institusional bertindak sebagai pihak yang memonitor perusahaan. Kepemilikan institusional yang besar (lebih dari 5 persen) mengindikasikan kemampuannya untuk memonitor manajemen. Semakin besar kepemilikan institusional maka akan semakin besar pula kekuatan suara dan dorongan institusi untuk mengawasi pihak manajemen.

Kepemilikan institusional memiliki wewenang yang lebih besar jika dibandingkan dengan pemegang saham kelompok lain untuk memilih proyek yang lebih berisiko dengan harapan akan memperoleh keuntungan yang tinggi. Untuk membiayai sebuah proyek, investor akan melakukan pembiayaan melalui hutang. Dengan kebijakan tersebut, mereka dapat mengalihkan penangguhan risiko kepada pihak kreditor apabila dikemudian hari proyek tersebut gagal. Namun bila proyek tersebut berhasil, pemegang saham hanya akan mendapat hasil sisa karena kreditor hanya akan dibayar sebesar tertentu yaitu berupa bunga. Dari hal ini dapat disimpulkan bahwa semakin tinggi kepemilikan institusional dalam perusahaan, maka akan semakin tinggi pula kebijakan hutang perusahaan, dikarenakan

kepemilikan institusional pada perusahaan manufaktur di Indonesia pada umumnya sangatlah besar (Faisal, 2009).

$$\text{Kepemilikan Institusional} = \frac{\text{Jumlah lbr saham yang dimiliki institusional} \times 100\%}{\text{Jumlah lbr saham beredar akhir tahun}}$$

2. Dewan komisaris independen

Dewan komisaris independen merupakan anggota dewan komisaris yang tidak terafiliasi dengan direksi, anggota dewan komisaris lainnya dan pemegang saham pengendali. Komisaris independen yang tidak memiliki hubungan bisnis dan kekeluargaan harus secara proaktif mengupayakan agar dewan komisaris melakukan pengawasan dan nasihat kepada direksi untuk memastikan bahwa prinsip-prinsip dan praktik *Good Corporate Governance* diterapkan dengan baik, mematuhi hukum dan perundangan yang berlaku serta menerapkan nilai-nilai yang ditetapkan perusahaan dalam menjalankan operasinya (KNKG, 2006).

Salah satu syarat pencatatan saham bagi calon perusahaan tercatat adalah memiliki komisaris independen sekurang-kurangnya 30 persen dari jajaran anggota Dewan Komisaris. Apabila jumlah komisaris independen pada dewan komisaris semakin banyak, maka akan semakin baik karena komisaris independen dapat memenuhi peran mereka didalam fungsinya untuk monitoring terhadap tindakan-tindakan para direktur, maka aktivitas *tax avoidance* akan semakin rendah.

Dewan Komisaris Independen dapat dihitung dengan pengukuran sebagai berikut:

$$\text{Dewan Komisaris Independen} = \frac{\text{Jumlah Komisaris Independen} \times 100\%}{\text{Jumlah anggota dewan komisaris yang ada}}$$

3. Komite audit

Dewan komisaris dalam sebuah perusahaan wajib membentuk komite audit yang beranggotakan sekurang-kurangnya tiga orang, diangkat dan diberhentikan serta bertanggung jawab kepada dewan komisaris (Pohan, 2008). Sebagai *Self Regulatory Organization* (SRO) yang wajib menerapkan *Good Corporate Governance* (GCG) dalam menjalankan bisnisnya, KPEI dengan mengacu pada Peraturan BAPEPAM dan Lembaga Keuangan No.III.B 8 tanggal 10 April 2008 dan keputusan Ketua BAPEPAM-LK No. Kep- 643/BL/2012 tanggal 7 Desember 2012, membentuk Komite Audit dengan struktur keanggotaan sekurang-kurangnya satu orang Komisaris dan sekurang-kurangnya dua orang yang tidak terafiliasi dengan Perusahaan. Komite audit ini berfungsi untuk membantu Dewan Komisaris untuk melakukan pengawasan atas pelaksanaan fungsi Direksi sesuai dengan prinsip *Good Corporate Governance* (GCG).

Adapun tugas dan tanggung jawab komite audit meliputi: Komite Audit bertugas memberikan pendapat kepada Dewan komisaris terhadap Laporan atau hal-hal yang disampaikan oleh Direksi kepada Dewan komisaris, Mengidentifikasi hal-hal yang memerlukan perhatian Dewan komisaris Perseroan dan melaksanakan tugas-tugas lain yang berkaitan dengan tugas Dewan komisaris antara lain :

1. Laporan Keuangan

- a. Memastikan kepada auditor independen Perseroan untuk menerapkan standar audit sesuai ketentuan yang berlaku.
- b. Memberikan masukan atas penggunaan jasa non audit yang akan ditugaskan kepada auditor independen Perseroan berdasarkan penugasan Dekom.

- c. Melakukan penelaahan atas informasi keuangan yang akan dikeluarkan Perseroan seperti Laporan Keuangan, Proyeksi dan informasi keuangan lainnya.

2. Pengendalian Internal

- a. Berkomunikasi secara berkala dengan Satuan Pemeriksa Internal dan pihak terkait lainnya, dalam upaya menjaga efektifitas pengendalian internal, dan memastikan bahwa temuan-temuan audit dapat ditindaklanjuti dengan baik, serta memastikan bahwa operasi Perseroan sesuai dengan peraturan dan perundang-undangan yang berlaku;
- b. Dalam penunjukan auditor independen tidak mengikuti Bursa Efek Indonesia, maka Komite Audit menyeleksi dan mengusulkan calon auditor independen untuk audit umum atas laporan keuangan Perseroan, mengusulkan nilai kompensasi jasa audit umum, serta mengawasi pekerjaan auditor independen, termasuk mengusulkan pemberhentian auditor independen apabila dalam pelaksanaan tugasnya yang bersangkutan tidak memenuhi standar ketentuan yang berlaku;
- c. Menganalisa dan mengevaluasi laporan yang diterima perihal keputusan manajemen di luar ketentuan yang telah ditetapkan;
- d. Menerima, menelaah dan meneruskan pengaduan yang berkaitan dengan Perseroan kepada Dekom, serta memantau tindak lanjutnya;
- e. Melaksanakan tugas lain yang diberikan oleh Dewan Komisaris berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

Sehubungan dengan kegiatan dan penugasan yang dilakukan, Komite Audit wajib menjaga kerahasiaan dokumen, data dan informasi Perusahaan yang diterima atau diketahuinya.

Komite Audit = \Sigma Anggota Komite Audit di Perusahaan

2.2.4 Size atau Ukuran Perusahaan

Ukuran perusahaan adalah suatu skala yang dapat mengklasifikasikan perusahaan menjadi perusahaan besar atau kecil berdasarkan total aktiva. Ukuran perusahaan dapat menentukan besar kecilnya nilai total aktiva yang dimiliki perusahaan dimana semakin besar total aktiva perusahaan maka akan meningkat juga jumlah produktifitas perusahaan tersebut. Hal itu akan menghasilkan laba yang semakin meningkat dan memengaruhi tingkat pembayaran pajak. Semakin besar perusahaan maka akan semakin rendah CETR yang dimilikinya, hal ini dikarenakan perusahaan besar lebih mampu menggunakan sumber daya yang dimilikinya untuk membuat suatu perencanaan pajak yang baik. Namun, perusahaan tidak selalu dapat menggunakan kekuatan yang dimilikinya untuk melakukan perencanaan pajak karena adanya batasan berupa kemungkinan menjadi sorotan dan sasaran dari keputusan regulator-*political cost theory* (Watts dan Zimmerman, 1986).

2.2.5 Pengaruh kepemilikan institusional terhadap *tax avoidance*

Adanya kepemilikan institusional yang tinggi akan meningkatkan pengawasan yang lebih optimal terhadap kinerja perusahaan dan dapat mengurangi adanya konflik antar manajemen. Pengawasan yang dilakukan oleh investor

institusional sangat bergantung pada seberapa besar investasi yang dilakukan oleh investor. Semakin besar kepemilikan institusional maka semakin kuat pengendalian yang dapat dilakukan oleh pihak eksternal terhadap perusahaan. Jika pengendalian yang dilakukan oleh pemilik institusional semakin kuat, maka perilaku manajemen internal perusahaan untuk melakukan kecurangan penggelapan keuangan termasuk penghindaran pajak akan semakin kecil. Jadi, perusahaan yang memiliki kepemilikan institusional yang tinggi cenderung akan melakukan pelaporan keuangan yang baik termasuk untuk tidak melakukan *tax avoidance*.

Adanya tanggungjawab perusahaan untuk melakukan pelaporan keuangan yang baik kepada pemegang saham, maka pemilik institusional memiliki insentif untuk memastikan bahwa manajemen perusahaan akan membuat keputusan yang akan memaksimalkan kesejahteraan pemegang saham, sehingga perusahaan akan semakin berhati-hati dalam melakukan pelaporan keuangan dengan tidak akan melakukan kecurangan atau penggelapan keuangan termasuk *tax avoidance*.

2.2.6 Pengaruh dewan komisaris independen terhadap *tax avoidance*

Dewan komisaris independen memiliki fungsi untuk melakukan pengawasan, membantu dalam pengelolaan perusahaan dengan baik, dan membuat laporan keuangan perusahaan yang lebih objektif. Menurut (Gideon, 2005), Dewan Komisaris Independen dalam melaksanakan fungsi pengawasan dapat mempengaruhi pihak manajemen menyusun laporan keuangan yang berkualitas. Jadi, semakin besar jumlah dewan komisaris independen pada dewan komisaris, maka akan semakin baik mereka bisa memenuhi peran dalam mengawasi dan

mengontrol tindakan-tindakan para direktur eksekutif sehingga dapat meminimalisir adanya kecurangan yang mungkin terjadi dalam pelaporan perpajakan yang dilakukan oleh perusahaan kemudian aktivitas penghindaran pajak dapat menurun. Berikut ini beberapa penelitian terkait dewan komisaris independen yang dilakukan oleh peneliti terdahulu. I Gusti dan Ketut (2014) dan Kesit Bambang Prakosa (2014) menyatakan bahwa dewan komisaris independen berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*.

2.2.7 Pengaruh komite audit terhadap *tax avoidance*

Adanya komite audit pada perusahaan berperan untuk mendukung komisaris dalam mengawasi dan melakukan kontrol terhadap manajemen dalam proses penyusunan laporan keuangan perusahaan sehingga dapat meminimalisir terjadinya kecurangan dan memastikan bahwa laporan keuangan yang disajikan wajar dan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum. Para dewan perusahaan sering memberikan tanggung jawab kepada komite audit terhadap kesalahan pelaporan keuangan agar laporan keuangan dapat dipercaya. Berjalannya fungsi komite audit secara efektif dapat memungkinkan pengendalian dan laporan keuangan perusahaan yang lebih baik. Oleh karena itu, dengan adanya komite audit dapat mengurangi terjadi kecurangan penghindaran pajak perusahaan karena komite audit dapat memonitoring mekanisme yang dapat memperbaiki kualitas informasi bagi pemilik perusahaan dan manajemen perusahaan.

Vivi Adeyani (2014) dan Ayu dan Kurniasih (2012) menyatakan bahwa pengaruh komite audit terhadap *tax avoidance* adalah berpengaruh secara signifikan terhadap *tax avoidance* sehingga semakin banyak jumlah komite audit maka akan mengurangi tindakan *tax avoidance*. I Gusti dan Alit (2014) menyatakan bahwa komite audit memiliki pengaruh yang negatif terhadap *tax avoidance*.

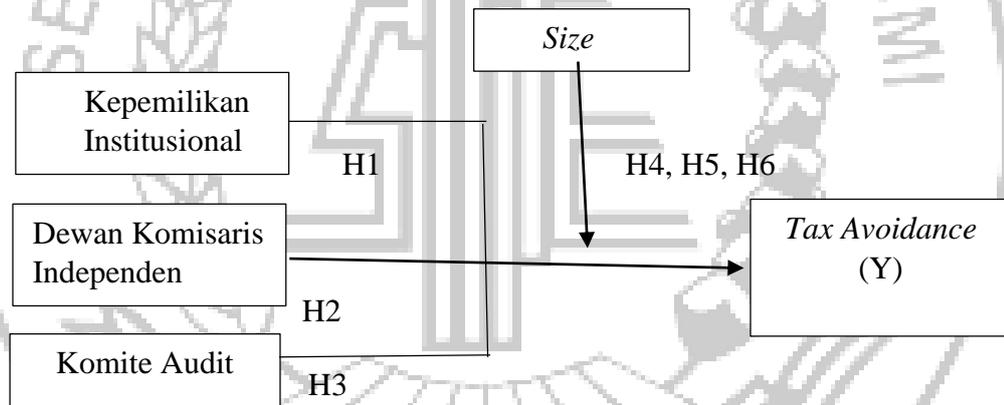
2.2.8 Pengaruh *size* terhadap hubungan antara komponen *corporate governance* terhadap *tax avoidance*

Peraturan *corporate governance* telah dijadikan pemerintah sebagai alat untuk memerangi *tax avoidance* yang telah dilakukan perusahaan. Kepemilikan institusional dalam menjalankan tugasnya dapat melakukan monitoring terhadap perusahaan. Semakin besar kepemilikan institusional maka akan semakin besar pula kekuatan suara dan dorongan institusi untuk mengawasi pihak manajemen. Ukuran perusahaan juga dapat mempengaruhi jumlah kepemilikan institusional dalam sebuah perusahaan. Semakin besar sebuah perusahaan maka akan semakin besar pula jumlah kepemilikan institusionalnya, dan akan semakin rendah peluang perusahaan tersebut untuk melakukan praktik *tax avoidance*.

Dewan komisaris independen dapat melakukan monitoring untuk mendukung pengelolaan perusahaan yang baik dan menjadikan laporan keuangan menjadi lebih objektif (Tommy dan Maria, 2013). Semakin besar ukuran perusahaan, semakin besar jumlah dewan komisaris independen dan *tax avoidance* akan semakin rendah.

Komite audit berfungsi memberikan pandangan mengenai masalah-masalah yang berhubungan dengan kebijakan keuangan, akuntansi dan pengendalian internal perusahaan (Sekar Mayangsari, 2003). Berjalannya fungsi komite audit secara efektif memungkinkan pengendalian perusahaan dan laporan keuangan yang lebih baik serta mendukung GCG (Ni Ketut, 2008). Semakin besar ukuran sebuah perusahaan, maka jumlah komite audit yang ada dalam perusahaan tersebut tentunya akan semakin besar pula, dan akan semakin rendah peluang untuk melakukan praktik *tax avoidance* pada perusahaan tersebut.

2.3 Kerangka Pemikiran



Sumber: diolah

Gambar 2.1
KERANGKA PEMIKIRAN

2.4 Hipotesis Penelitian

Berdasarkan kerangka teoritis hubungan antar variabel diatas, maka hipotesis yang akan diuji dalam penelitian ini adalah:

- H1 : Kepemilikan Institusional berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*.
- H2 : Dewan Komisaris Independen berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*.
- H3 : Komite Audit berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*.
- H4 : *Size* berpengaruh sebagai variabel moderasi terhadap hubungan antara Kepemilikan Institusional dengan *tax avoidance*.
- H5 : *Size* berpengaruh sebagai variabel moderasi terhadap hubungan antara Dewan Komisaris Independen dengan *tax avoidance*.
- H6 : *Size* berpengaruh sebagai variabel moderasi terhadap hubungan antara Komite Audit dengan *tax avoidance*.