

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. **Hoseini, Safari, dan Valiyan (2018)**

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui kehadiran perempuan di dewan direksi apakah mengurangi *tax avoidance* yang dilakukan perusahaan. Selain itu, perusahaan dengan ukuran dewan direksi yang lebih besar terkait dengan *tax avoidance*. Pada penelitian ini variabel yang digunakan oleh peneliti adalah kehadiran dewan direktur perempuan di dewan direksi dan ukuran dewan direktur. Sampel yang digunakan adalah terdiri dari 104 perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Teheran selama tahun 2012-2016. Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah model regresi multivariat berdasarkan data panel. Hasil penelitian yang dilakukan oleh Hoseini, Safari, dan Valiyan (2018) adalah bahwa kehadiran perempuan di dewan direksi mengurangi *tax avoidance* perusahaan. Selain itu, perusahaan dengan ukuran dewan direksi yang banyak berpengaruh lebih besar lebih besar terkait dengan *tax avoidance*.

Persamaan penelitian terdahulu dengan penelitian saat ini adalah sebagai berikut:

- a. Kesamaan variabel dependen yang digunakan adalah *tax avoidance*.
- b. Kesamaan alat uji yang digunakan adalah analisis regresi.
- c. Persamaan pengukuran *tax avoidance* yaitu dengan metode *cash effective tax rate*.

Perbedaan penelitian terdahulu dengan penelitian saat ini adalah sebagai berikut:

- a. Perbedaan variabel independen yang digunakan oleh peneliti terdahulu terdapat variabel kehadiran direktur perempuan di dewan direksi dan ukuran dewan direktur, sedangkan penelitian saat ini menggunakan variabel independen *leverage*, proporsi komisaris independen, ukuran perusahaan, kepemilikan institusional, komite audit, dan kualitas audit.
- b. Perbedaan sampel yang digunakan peneliti terdahulu menggunakan sampel dari perusahaan yang terdaftar di Bursa *Teheran Stock Exchange* (TSE), sedangkan penelitian saat ini menggunakan sampel perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI).
- c. Perbedaan periode penelitian yaitu penelitian terdahulu menggunakan tahun 2012-2016, sedangkan periode pada penelitian saat ini yaitu tahun 2013-2017.

2. I Made Agus dan Putu Ery (2017)

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk membuktikan pengaruh dewan komisaris independen, kepemilikan institusional, profitabilitas, dan *leverage*

terhadap *tax avoidance* pada perusahaan sektor jasa di BEI 2012-2014. Pada penelitian ini variabel yang digunakan adalah Dewan komisaris independen, Kepemilikan institusional, Profitabilitas, dan *leverage*. Sampel yang digunakan adalah perusahaan jasa yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) pada periode tahun 2012-2014 yaitu sebanyak 268 perusahaan. Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah teknik analisis regresi linear berganda, yaitu untuk mengetahui ketergantungan variabel terikat terhadap satu variabel bebas.

Hasil penelitian yang dilakukan oleh I Made Agus dan Putu Ery (2017) menunjukkan bahwa dewan komisaris independen dan profitabilitas berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*. Variabel kepemilikan institusional dan *leverage* berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*.

Persamaan penelitian terdahulu dengan penelitian saat ini adalah sebagai berikut:

- a. Kesamaan variabel independen yang digunakan adalah dewan komisaris independen, kepemilikan institusional, dan *leverage*.
- b. Kesamaan variabel dependen yang digunakan adalah *tax avoidance*.
- c. Kesamaan sampel yang digunakan adalah perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia.
- d. Kesamaan teknik analisis yang digunakan yaitu analisis regresi linier berganda.

Perbedaan penelitian terdahulu dengan penelitian saat ini adalah sebagai berikut:

- a. Perbedaan pada penelitian terdahulu terdapat variabel independen profitabilitas yang digunakan, sedangkan pada penelitian saat ini menggunakan variabel independen *leverage*, proporsi komisaris independen, ukuran perusahaan, kepemilikan institusional, komite audit, dan kualitas audit.
- b. Perbedaan pada penelitian terdahulu menggunakan periode tahun 2012-2014, sedangkan periode pada penelitian saat ini yaitu tahun 2013-2017.
- c. Perbedaan sampel penelitian terdahulu menggunakan perusahaan sektor jasa yang terdaftar di BEI, sedangkan penelitian saat ini menggunakan sektor perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI.

3. Nurhidayah dan Herlina (2017)

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui pengaruh kepemilikan institusional, proporsi komisaris independen, komite audit, akuntansi konservatisme, pertumbuhan penjualan dan *leverage* terhadap *tax avoidance*. Pada penelitian ini variabel yang digunakan adalah kepemilikan institusional, proporsi komisaris independen, komite audit, konservatisme, pertumbuhan penjualan, dan *leverage*. Sampel yang digunakan dalam populasi yang digunakan penelitian ini adalah perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2013-2015. Pada penelitian ini menggunakan metode analisis regresi linier berganda untuk teknik analisis datanya.

Hasil penelitian yang dilakukan oleh Nurhidayah dan Herlina (2017) adalah membuktikan bahwa komite audit memiliki pengaruh negatif yang signifikan terhadap *tax avoidance*. Sedangkan proporsi komisaris independen dan *leverage* menunjukkan pengaruh yang signifikan, tetapi memiliki arah positif terhadap *tax avoidance*. Sementara itu, kepemilikan institusional, konservatisme akuntansi dan pertumbuhan penjualan tidak berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance*.

Persamaan penelitian terdahulu dengan penelitian saat ini adalah sebagai berikut:

- a. Kesamaan variabel independen yang digunakan adalah kepemilikan institusional, proporsi komisaris independen, komite audit, dan *leverage*.
- b. Kesamaan variabel dependen yang digunakan adalah *tax avoidance*.
- c. Kesamaan sampel yang digunakan yaitu menggunakan sampel perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia.
- d. Kesamaan teknik analisis yang digunakan yaitu regresi linier berganda.

Perbedaan penelitian terdahulu dengan penelitian saat ini adalah sebagai berikut:

- a. Perbedaan variabel independen yang digunakan oleh penelitian terdahulu terdapat variabel konservatisme dan pertumbuhan penjualan, sedangkan penelitian saat ini menggunakan variabel independen *leverage*, proporsi komisaris independen, ukuran perusahaan, kepemilikan institusional, komite audit, dan kualitas audit.

- b. Perbedaan penelitian terdahulu dilakukan pada periode tahun 2013-2015, sedangkan penelitian saat ini menggunakan periode tahun 2013-2017.

4. Sabar Warsini (2016)

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk menguji pengaruh tata kelola perusahaan terhadap *tax avoidance* perusahaan dan perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia. Pada penelitian ini variabel yang digunakan adalah kepemilikan institusional, kualitas audit, dan praktik *corporate governance*. Sampel yang digunakan adalah dilakukan secara lintas negara mencakup perusahaan publik yang terdaftar di bursa efek pada lima negara di Asia yakni: Indonesia, Malaysia, Phillipina, Singapura dan Thailand dengan alasan kelima negara ini masuk dalam survei CLSA dan kesetaraan umur bursa. Sesuai kriteria sampel diperoleh sampel akhir sebanyak 2453 tahun perusahaan (*firm years*). Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah menggunakan model penelitian berupa persamaan regresi linear berganda dengan model *fix effect*.

Hasil penelitian yang dilakukan oleh Sabar Warsini (2016) adalah: Kepemilikan institusional memiliki dampak positif yang signifikan terhadap *tax avoidance* yang diukur dengan perbedaan booktax permanen diskresioner, tetapi tidak secara signifikan memengaruhi perbedaan total pajak buku yang discretionary. Kualitas audit berpengaruh negatif signifikan terhadap *tax avoidance*. Di tingkat negara bagian terdapat bukti bahwa perusahaan yang berdomisili di negara-negara yang menjalankan praktik tata kelola perusahaan menjadi lebih baik dan cenderung tidak melakukan *tax avoidance*. Dapat

disimpulkan bahwa praktek tata kelola perusahaan yang baik dapat memainkan peran kontrol yang dilakukan atas manajemen perusahaan untuk tidak melakukan *tax avoidance*.

Persamaan penelitian terdahulu dengan penelitian saat ini adalah sebagai berikut:

- a. Kesamaan variabel independen yang digunakan adalah kepemilikan institusional dan kualitas audit.
- b. Kesamaan sampel data yang digunakan yaitu jenis data sekunder dari hasil laporan keuangan perusahaan.
- c. Kesamaan teknik analisis yang digunakan yaitu regresi linier berganda.

Perbedaan penelitian terdahulu dengan penelitian saat ini adalah sebagai berikut:

- a. Perbedaan variabel independen yang digunakan penelitian terdahulu terdapat variabel *corporate governance*, sedangkan penelitian saat ini menggunakan variabel independen *leverage*, proporsi komisaris independen, ukuran perusahaan, kepemilikan institusional, komite audit, dan kualitas audit.
- b. Perbedaan sampel penelitian terdahulu menggunakan perusahaan publik yang terdaftar di bursa efek pada lima negara di Asia yakni: Indonesia, Malaysia, Phillipina, Singapura, dan Thailand, sedangkan pada penelitian saat ini hanya menggunakan sampel perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia.

- c. Perbedaan periode yang digunakan oleh penelitian terdahulu yaitu tahun 2010-2012, sedangkan penelitian saat ini menggunakan periode tahun 2013-2017.

5. Jamei R. (2017)

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk menyelidiki hubungan antara mekanisme tertentu dari tata kelola perusahaan dan *tax avoidance* dalam perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Tehran selama tahun 2011-2015. Pada penelitian ini variabel yang digunakan adalah Prinsip tata kelola perusahaan termasuk jumlah anggota dewan, anggota dewan non-tugas, kepemilikan manajerial dan kepemilikan institusional. Sampel yang digunakan adalah sampel terdiri dari 104 perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Teheran Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah model regresi linier multivariat digunakan dalam penelitian ini.

Hasil penelitian yang dilakukan oleh Jamei (2017) adalah menunjukkan bahwa tidak ada hubungan yang signifikan antara jumlah anggota dewan, proporsi anggota non-tugas, kepemilikan institusional terhadap *tax avoidance*. Selain itu, tidak ada hubungan yang signifikan antara kepemilikan manajerial terhadap *tax avoidance*.

Persamaan penelitian terdahulu dengan penelitian saat ini adalah sebagai berikut:

- a. Kesamaan variabel independen yang digunakan adalah kepemilikan institusional.
- b. Kesamaan variabel dependen yang digunakan adalah *tax avoidance*.

- c. Kesamaan teknik analisis yang digunakan yaitu analisis regresi linier.

Perbedaan penelitian terdahulu dengan penelitian saat ini adalah sebagai berikut:

- a. Perbedaan variabel independen penelitian terdahulu menggunakan variabel terdapat variabel jumlah anggota dewan, anggota dewan non-tugas, dan kepemilikan manajerial, sedangkan penelitian yang dilakukan saat ini menggunakan variabel independen *leverage*, proporsi komisaris independen, ukuran perusahaan, kepemilikan institusional, komite audit, dan kualitas audit.
- b. Perbedaan periode yang digunakan penelitian terdahulu adalah tahun 2011-2015, sedangkan penelitian saat ini menggunakan periode tahun 2013-2017.
- c. Perbedaan sampel yang digunakan penelitian terdahulu menggunakan data perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Teheran, sedangkan penelitian saat ini menggunakan sampel perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia.

6. **Ida Ayu dan Ketut Alit (2016)**

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk menganalisis dan membuktikan pengaruh proporsi komisaris independen, keberadaan komite audit, preferensi risiko eksekutif dan ukuran perusahaan pada *tax avoidance* di perusahaan manufaktur yang *listed* di Bursa Efek Indonesia tahun 2011-2013. Pada penelitian ini variabel dependen yang digunakan adalah *tax avoidance* dan variabel independen yang digunakan adalah proporsi komisaris independen, komite audit,

preferensi risiko eksekutif, dan ukuran perusahaan. Sampel yang digunakan adalah perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2011 hingga 2013 dan telah mempublikasikan data laporan keuangan tahunan melalui website www.idx.co.id. Sumber data berupa data sekunder yang diperoleh melalui metode observasi *non participant*. Data yang diambil terdiri dari laporan keuangan tahunan yang merupakan data kuantitatif, sedangkan nama-nama perusahaan manufaktur yang merupakan data kualitatif. Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini yaitu menggunakan metode analisis regresi linear berganda.

Hasil penelitian yang dilakukan oleh Ida Ayu dan Ketut Alit (2016) adalah membuktikan bahwa keberadaan komite audit, preferensi risiko eksekutif dan ukuran perusahaan berpengaruh pada *tax avoidance*. Sedangkan proporsi komisaris independen tidak berpengaruh pada *tax avoidance*.

Persamaan penelitian terdahulu dengan penelitian saat ini adalah sebagai berikut:

- a. Kesamaan variabel independen yang digunakan adalah proporsi komisaris independen, komite audit, dan ukuran perusahaan.
- b. Kesamaan variabel dependen yang digunakan adalah *tax avoidance*.
- c. Kesamaan sampel yang digunakan adalah data perusahaan manufaktur yang *listed* di Bursa Efek Indonesia.
- d. Kesamaan teknik analisis yang digunakan yaitu analisis regresi linier berganda.

Perbedaan penelitian terdahulu dengan penelitian saat ini adalah sebagai berikut:

- a. Perbedaan dengan penelitian terdahulu terdapat variabel independen preferensi resiko audit yang digunakan, sedangkan pada penelitian saat ini menggunakan variabel independen *leverage*, proporsi komisaris independen, ukuran perusahaan, kepemilikan institusional, komite audit, dan kualitas audit.
- b. Perbedaan periode yang digunakan penelitian terdahulu adalah tahun 2011-2013, sedangkan penelitian saat ini menggunakan periode tahun 2013-2017

7. Putu Rista dan IGK Agung (2016)

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui pengaruh komite audit, proporsi komisaris independen, dan proporsi kepemilikan institusional terhadap *tax avoidance* dengan ukuran perusahaan sebagai variabel kontrol. Pada penelitian ini variabel yang digunakan adalah variabel dependen *tax avoidance* dan variabel independen: komite audit, proporsi komisaris independen, dan proporsi. Sampel yang digunakan adalah seluruh perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2012-2014, dengan mengunduh laporan keuangan dan laporan tahunan perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2012-2014 yang diakses melalui situs www.idx.co.id. Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah regresi linear berganda.

Hasil penelitian dari Putu Rista dan IGK Agung (2016) adalah menunjukkan bahwa komite audit dan proporsi komisaris independen berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*, proporsi kepemilikan institusional

tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*, dan ukuran perusahaan sebagai variabel kontrol berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*.

Persamaan penelitian terdahulu dengan penelitian saat ini adalah sebagai berikut:

- a. Kesamaan variabel independen yang digunakan adalah komite audit, proporsi komisaris independen, dan proporsi kepemilikan institusional.
- b. Kesamaan variabel dependen yang digunakan adalah *tax avoidance*.
- c. Kesamaan sampel yang digunakan adalah data pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia.
- d. Kesamaan teknik analisis yang digunakan yaitu regresi linier berganda.

Perbedaan penelitian terdahulu dengan penelitian saat ini adalah sebagai berikut:

- a. Perbedaan variabel independen ukuran perusahaan sebagai variabel kontrol yang digunakan penelitian terdahulu, sedangkan pada penelitian saat ini ukuran perusahaan tidak dijadikan sebagai variabel kontrol.
- b. Perbedaan penelitian terdahulu yang dilakukan pada periode tahun 2012-2014, sedangkan pada penelitian saat ini menggunakan periode tahun 2013-2017.

8. Winda dan Titik (2017)

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk memperoleh bukti empiris dari peran praktik tata kelola perusahaan dalam tindakan *tax avoidance*. Pada penelitian ini variabel dependen adalah *tax avoidance* serta variabel independen yang digunakan adalah kepemilikan institusional, proporsi komisaris independen,

komite audit, konservatisme akuntansi, pertumbuhan penjualan, dan *leverage*. Sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah 48 sampel perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia, ada 192 laporan tahunan yang akan dianalisis selama empat tahun pengamatan. Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah regresi linier berganda.

Hasil penelitian yang dilakukan oleh Winda dan Titik (2016) menyatakan bahwa komite audit berpengaruh negatif signifikan terhadap *tax avoidance*, proporsi komisaris independen dan *leverage* berpengaruh positif signifikan terhadap *tax avoidance*, serta kepemilikan institusional, konservatisme akuntansi dan pertumbuhan penjualan tidak berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance*.

Persamaan penelitian terdahulu dengan penelitian saat ini adalah sebagai berikut:

- a. Kesamaan variabel independen yang digunakan adalah kepemilikan institusional, proporsi komisaris independen, komite audit dan juga *leverage*.
- b. Kesamaan variabel dependen yang digunakan adalah *tax avoidance*.
- c. Kesamaan sampel yang digunakan adalah perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia.
- d. Kesamaan teknik analisis yang digunakan adalah regresi linier berganda.

Perbedaan penelitian terdahulu dengan penelitian saat ini adalah sebagai berikut:

- a. Perbedaan variabel independen yang digunakan penelitian terdahulu terdapat variabel konservatisme akuntansi dan pertumbuhan penjualan,

sedangkan pada penelitian saat ini menggunakan variabel independen *leverage*, proporsi komisaris independen, ukuran perusahaan, kepemilikan institusional, komite audit, dan kualitas audit.

- b. Perbedaan periode penelitian terdahulu menggunakan tahun 2012-2014, sedangkan pada penelitian saat ini menggunakan periode tahun 2013-2017.

9. Tandean dan Winnie (2016)

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk memperoleh bukti empiris tentang pengaruh good corporate governance terhadap *tax avoidance* yang menjadi proksi dari ETR saat ini (*Effective Tax Rate*). Pada penelitian ini variabel yang digunakan adalah, variabel dependen: *tax avoidance* yang diproksi dengan ETR dan variabel independen: kompensasi eksekutif, karakter eksekutif, ukuran perusahaan, kepemilikan institusional, proporsi komisaris independen, komite audit, dan kualitas audit. Sampel yang digunakan adalah 120 perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI periode 2010-2013. Teknik analisis data dalam penelitian ini menggunakan analisis regresi berganda.

Hasil dari penelitian yang dilakukan oleh Tandean dan Winnie (2016) yaitu menyatakan bahwa komite audit memiliki efek positif pada *tax avoidance* secara parsial tetapi kompensasi eksekutif, karakter eksekutif, ukuran perusahaan, kepemilikan institusional, proporsi komisaris independen, komite audit dan kualitas audit memiliki efek simultan untuk mendefinisikan *tax avoidance*.

Persamaan penelitian terdahulu dengan penelitian saat ini adalah sebagai berikut:

- a. Kesamaan variabel independen yang digunakan adalah ukuran perusahaan, kepemilikan institusional, proporsi komisaris independen, komite audit, dan kualitas audit yang menjelaskan pengaruh terhadap *tax avoidance*.
- b. Kesamaan variabel dependen yang digunakan adalah *tax avoidance*.
- c. Kesamaan teknik analisis yang digunakan adalah analisis regresi berganda.
- d. Kesamaan sampel yang digunakan adalah perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia.

Perbedaan penelitian terdahulu dengan penelitian saat ini adalah sebagai berikut:

- a. Perbedaan variabel independen yang digunakan penelitian terdahulu terdapat kompensasi eksekutif dan karakter eksekutif penelitian, sedangkan pada penelitian saat ini menggunakan variabel independen *leverage*, proporsi komisaris independen, ukuran perusahaan, kepemilikan institusional, komite audit, dan kualitas audit.
- b. Perbedaan periode penelitian terdahulu menggunakan periode tahun 2010-2013 sedangkan pada penelitian saat ini menggunakan periode tahun 2013-2017.

10. Tommy dan Maria (2013)

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui pengaruh indikator dari laporan keuangan pada *tax avoidance*. ROA, *leverage*, *corporate governance*, ukuran perusahaan dan kompensasi rugi fiskal digunakan sebagai variabel bebas yang diduga memberikan pengaruh terhadap variabel terikat *tax avoidance* yang diprosikan dengan *Cash Effective Tax Rates* (CETR). Pada penelitian ini variabel

yang digunakan adalah variabel dependen: *tax avoidance* dan variabel independen: ROA, *leverage*, komposisi komisaris independen, ukuran perusahaan, kompensasi rugi fiskal. Sampel yang digunakan adalah sebanyak 169 perusahaan manufaktur yang menerbitkan laporan keuangan auditan berturut-turut setiap periode. Hasil seleksi sampel dengan menggunakan *purposive sampling* terpilih 72 perusahaan manufaktur sebagai sampel penelitian dengan total pengamatan sebanyak 288 selama empat tahun (2007-2010). Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah regresi linear berganda.

Hasil penelitian yang dilakukan oleh Tommy dan Maria (2013) adalah *Return on Assets (ROA)*, *leverage*, *corporate governance*, ukuran perusahaan dan kompensasi rugi fiskal berpengaruh signifikan secara simultan terhadap *tax avoidance* perusahaan manufaktur di BEI periode 2007-2010; *Return on Assets (ROA)*, ukuran perusahaan dan kompensasi rugi fiskal berpengaruh signifikan secara parsial terhadap *tax avoidance* sedangkan *leverage* dan *corporate governance* tidak berpengaruh signifikan secara parsial terhadap *tax avoidance*.

Persamaan penelitian terdahulu dengan penelitian saat ini adalah sebagai berikut:

- a. Kesamaan variabel independen yang digunakan adalah *leverage*, komposisi komisaris independen, dan ukuran perusahaan.
- b. Kesamaan variabel dependen yang digunakan adalah *tax avoidance*.
- c. Kesamaan teknik analisis yang digunakan yaitu analisis regresi linier berganda.

- d. Kesamaan sampel yang digunakan perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia.

Perbedaan penelitian terdahulu dengan penelitian saat ini adalah sebagai berikut:

- a. Perbedaan variabel independen yang digunakan peneliti terdahulu terdapat variabel ROA dan kompensasi rugi fiskal, sedangkan pada penelitian saat ini menggunakan variabel independen *leverage*, proporsi komisaris independen, ukuran perusahaan, kepemilikan institusional, komite audit, dan kualitas audit.
- b. Perbedaan penelitian terdahulu menggunakan periode tahun 2007-2010, sedangkan pada penelitian saat ini menggunakan periode tahun 2013-2017.

Berikut matriks riset gap penelitian terdahulu:

Tabel 2.1
MATRIKS PENELITIAN TERDAHULU

| No | Peneliti | Variabel Independen | | | | | |
|----|-------------------------------------|---------------------|-------------|---------------|------------|------------|-------------|
| | | LEV (X1) | KOM (X2) | KINST (X3) | UP (X4) | KA (X5) | KLA (X6) |
| 1 | Hoseini, Safari, dan Valiyan (2018) | | B+ | | | | |
| 2 | I Made Agus & Putu Ery (2017) | B+ | B- | B+ | | | |
| 3 | Nurhidayah & Herlina (2017) | B+ | B+ | TBS | | B- | |
| 4 | Sabar Warsini (2016) | | | B+ | | | B- |
| 5 | Jamei R. (2017) | | TBS | TBS | | | |
| 6 | Ida Ayu & Ketut Alit (2016) | | TB | | B | B | |
| 7 | Putu Rista & IGK Agung (2016) | | B- | TB | B+ | B- | |
| 8 | Winda & Titik (2017) | B+ | TB | TBS | | B- | B- |
| 9 | Tandean dan Winnie (2016) | | BS | BS | BS | B+ | |
| 10 | Tommy & Maria (2013) | TB | | | B+ | | |

2.2 Landasan Teori

2.2.1 Teori Keagenan

Jensen dan Meckling (1976) sebagai pencetus teori keagenan menyatakan bahwa hubungan keagenan yang satu orang atau lebih (*principal*) menggunakan orang lain (*agent*) untuk bekerja sama atas nama prinsipal yang termasuk mendelegasikan kewenangan kepada agen untuk membuat beberapa keputusan. Berdasarkan pengertian tersebut terdapat hubungan kontraktual, yaitu pemilik saham sebagai *principal* menunjuk dan menginginkan manajer atau *agent* untuk mengelola sumber daya yang dimiliki oleh *principal* dalam sebuah perusahaan. Namun demikian, dalam teori keagenan juga dikatakan bahwa lama-kelamaan para *agent* tidak dapat lagi bertindak sesuai dengan kepentingan *principal* dan cenderung untuk bertindak sesuai kepentingan *agent*. Walaupun terjadi perbedaan kepentingan antara *principal* dan *agent*, *principal* dapat menjaga atau membatasi perbedaan kepentingan dengan *agent* agar tetap pada jalur kepentingan yang sama.

Teori keagenan juga mengungkapkan bahwa terdapat konflik kepentingan antara *principal* dan *agent*. Dalam konflik keagenan juga terdapat usaha penyalarsan kepentingan namun dalam usaha-usaha ini akan muncul biaya yang disebut biaya agensi (*agency cost*). Dalam usaha menyalarskan kepentingan, *principal* akan mengorbankan sumber daya yang dimilikinya dalam bentuk kompensasi yang diterima oleh *agent*, dengan kompensasi yang diberikan pada *agent* maka *principal* berharap dapat mengurangi perbedaan pandangan dan

mengurangi tindakan yang menyimpang dari kepentingan *principal*, biaya ini disebut *monitoring cost*. Biaya berikutnya adalah *bonding cost*, biaya ini ditanggung oleh *agent* yang merupakan jaminan bagi *agent* agar tidak bertindak yang akan membahayakan *principal* dan *agent* akan bertanggungjawab jika melakukan tindakan seperti itu. Biaya yang terakhir dapat timbul karena perbedaan keputusan *agent* dan keputusan *principal* yang berakibat berkurangnya kekayaan *principal*, biaya ini disebut dengan *residual loss*.

Dari tiga komponen *agency cost* atau biaya agensi terlihat bahwa *principal* dan *agent* memiliki hubungan kontraktual yang kuat, yaitu *principal* harus mengorbankan kekayaannya untuk terus dapat memonitor kinerja *agent* agar sesuai dengan tujuan dan kepentingan *principal*. Di sisi lain *agent* juga harus memberikan jaminan untuk bertindak sesuai dengan tujuan dan kepentingan *principal* (Ida Ayu dan Ketut Alit, 2016).

Konflik keagenan ini juga sudah merupakan hal yang umum terutama setelah adanya isu mengenai pemisahan kepemilikan dan kontrol dalam mekanisme perusahaan yang moderen, ini menjadikan hubungan keagenan murni dan menjadi masalah umum perusahaan (Jensen dan Meckling, 1976). Konflik keagenan ini juga terjadi di semua level manajemen dari organisasi yang memiliki tingkat kompleksitas terendah sampai tertinggi. Dengan adanya konflik keagenan ini juga terdapat usaha-usaha untuk meredam perbedaan kepentingan ini.

Teori keagenan juga mengatakan bahwa *principal* akan mengorbankan sumber daya berupa kompensasi kepada *agent* agar mereka dapat meningkatkan kinerja dan efisiensi biaya termasuk efisiensi dalam pembayaran pajak perusahaan.

Di sisi lain, *agent* lebih bertindak untuk sesuai dengan kepentingan mereka, hukum dan peraturan yang berlaku, dan melakukan tindakan yang rendah risiko. Demikian juga, tidak semua pemilik saham atau *principal* dalam sebuah perusahaan menginginkan investasinya memiliki risiko yang dapat membahayakan posisi diri mereka sendiri.

Teori keagenan memengaruhi sikap *principal* untuk menyerahkan kepercayaannya kepada *agent* selaku pihak manajemen perusahaan dengan cara *self assesment system*. Dalam hal ini, perusahaan selaku wajib pajak merupakan pihak yang berperan aktif dalam menghitung, membayar, dan melaporkan besaran pajaknya ke Kantor Pelayanan Pajak (KPP) atau melalui sistem administrasi online yang sudah dibuat oleh pemerintah. Oleh sebab itu, kaitan teori keagenan dengan *tax avoidance* yaitu sejauh mana perusahaan sebagai (*agent*) mematuhi peraturan yang ditetapkan oleh pemerintah (*principal*).

2.2.2 Tax avoidance

Definisi pajak menurut Undang-Undang Nomor 16 tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan pada Pasal 1 ayat 1 merupakan kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan undang-undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara.. Usaha-usaha untuk meminimalkan pembayaran pajak masih bisa dilakukan dan masih diperbolehkan oleh peraturan pajak yang berlaku. Dengan perilaku *tax avoidance* ini termasuk dalam perencanaan pajak atau *tax planning*.

Tax avoidance (penghindaran pajak) merupakan upaya menghindari pajak yang dilakukan secara legal dan aman bagi wajib pajak tanpa bertentangan dengan ketentuan perpajakan yang berlaku dimana metode dan tehnik yang digunakan cenderung memanfaatkan kelemahan-kelemahan yang terdapat dalam undang-undang dan peraturan perpajakan itu sendiri untuk memperkecil jumlah pajak terhutang (Chairil Anwar, 2013:23). *Tax avoidance* atau perlawanan terhadap pajak adalah hambatan-hambatan yang terjadi dalam pemungutan pajak sehingga mengakibatkan berkurangnya penerimaan kas negara (Fadhilah, 2014).

Pada dasarnya terdapat dua pendekatan dalam strategi pengurangan pembayaran pajak, yaitu dengan memperkecil pendapatan atau memperbesar jumlah biaya perusahaan. Dalam aturan perpajakan biasanya terdapat celah-celah atau *loopholes* bagi para wajib pajak dapat memanfaatkan celah tersebut untuk dapat meminimalkan pembayaran pajak dan ini merupakan cara yang dilegalkan oleh undang-undang perpajakan. Demikian juga para wajib pajak dapat memanfaatkan beberapa akun biaya yang dapat sebagai pengurang pajak, seperti yang diatur dalam Undang-Undang Pajak Penghasilan No.10 Tahun 1994, pasal 6. Pengelakan pajak yang berdampak pada kerugian negara ini juga memiliki cara yang ilegal yang dikenal sebagai agresifitas pajak (*tax aggressiveness*), yang biasanya dilakukan dengan cara pemalsuan dokumen atau pembuatan dokumen fiktif, dan ini merupakan cara yang memiliki risiko. Dengan demikian, tindakan pengelakan pajak yang hanya menguntungkan segelintir orang ini jelas merugikan negara dan bertentangan dengan harapan masyarakat, dengan adanya pajak maka pemerintah dapat meningkatkan kesejahteraan.

Tax avoidance bukan merupakan tujuan utama dari hubungan keagenan (Hendra dan Aria, 2012). Tujuan utama dari pemilik saham adalah memperoleh laba dan menambah jumlah sumber daya yang mereka miliki salah satunya dengan efisiensi biaya yang dikeluarkan dari operasi perusahaan. *Tax avoidance* juga sama seperti efisiensi biaya yang lain. Hubungan keagenan merupakan kontrak antara satu orang atau lebih (*principal*) melibatkan orang lain (*agent*) untuk melakukan pekerjaan atas nama pemilik saham dan termasuk juga mendelegasikan untuk pengambilan keputusan. Berdasarkan hubungan keagenan ini bahwa pemilik saham memiliki keinginan untuk manajer memiliki tujuan dan tetap dapat bertindak sesuai kepentingan pemilik saham.

Berdasarkan penjelasan diatas maka para manajer melakukan *tax avoidance* demi kepentingan pemilik saham bukanlah suatu kebetulan atau tanpa sengaja (Judi Budiman, 2012). Dengan demikian, tindakan ini akan menimbulkan masalah moral bagi para manajer yang melakukan tindakan sesuai kepentingan pemilik saham. Masalah moral tersebut membuat manajer juga mengharapkan aliran sumber daya atau imbal jasa lebih atas perbuatannya tersebut. Demikian juga para pemilik saham akan memberikan aliran masuk kepada manajer, dengan adanya aliran masuk atau kompensasi maka akan menggiring para manajer untuk bersifat lebih agresif untuk meningkatkan *firm value* yang salah satu caranya adalah dengan *tax avoidance* perusahaan. *Tax avoidance* dapat dihitung dengan rumus sebagai berikut:

1) GAAP *Effective Tax Rate* (GETR)

GETR menggambarkan presentase total beban pajak penghasilan yang dibayarkan perusahaan dari seluruh total laba sebelum pajak. Menurut Hanlon dan Heintzman (2010) pendekatan GAAP ETR mampu menggambarkan penghindaran pajak yang berasal dari dampak beda temporer dan memberikan gambaran menyeluruh mengenai perubahan beban pajak karena mewakili pajak kini dan tangguhan. Rumus pengukuran GAAP ETR adalah sebagai berikut:

$$GAAP\ ETR = \frac{\text{beban pajak penghasilan}}{\text{laba sebelum pajak}}$$

2) *Cash Effective Tax Rate* (CETR)

CETR baik digunakan untuk menggambarkan kegiatan penghindaran pajak oleh perusahaan karena CETR tidak terpengaruh dengan adanya perubahan estimasi seperti penyisihan penilaian atau perlindungan pajak.. Selain itu, CETR juga menggambarkan semua aktivitas tax avoidance yang mengurangi pembayaran pajak kepada otoritas perpajakan. Karena CETR langsung dihitung dari kas yang dibayarkan untuk pajak dibagi dengan laba sebelum pajak. Rumus pengukuran CETR adalah sebagai berikut:

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

2.2.3 *Leverage*

Leverage menunjukkan sejauh mana aset perusahaan dibiayai dengan utang (Kasmir, 2014:112). Rasio *leverage* menunjukkan besarnya resiko yang dihadapi perusahaan. *Leverage* keuangan menurut Subramanyam dan Wild

(2010:265) merupakan utang perusahaan untuk meningkatkan laba. *Leverage* memperbesar peluang keberhasilan untuk mendapatkan laba dan kegagalan dalam menanggung risiko kerugian manajerial.

Penelitian tentang *leverage* yang telah diteliti oleh Calvin Singly dan I Made Sukartha (2015) tentang pengaruh *leverage* pada *tax avoidance* yang menyatakan bahwa *leverage* berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*. Hal ini menjelaskan bahwa semakin tinggi nilai dari rasio *leverage*, berarti semakin tinggi jumlah pendanaan dari hutang pihak ketiga yang digunakan perusahaan dan semakin tinggi pula beban bunga yang timbul dari hutang tersebut yang akan memberikan pengaruh berkurangnya beban pajak perusahaan.

Penelitian dari Winda dan Titik (2017) memiliki pendapat yang sama yakni, Sesuai dengan prediksi tingkat *leverage* perusahaan secara signifikan berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*, yang dapat diinterpretasikan bahwa semakin besar tingkat utang yang dimiliki oleh perusahaan, maka perusahaan semakin tidak melakukan *tax avoidance*. Hal ini dapat dipahami karena keberadaan utang dalam suatu perusahaan itu sendiri sudah membawa dampak adanya penghematan pajak melalui pembayaran beban bunga terutang. penelitian lain dari Nurhidayah dan Herlina (2017) menyatakan bahwa *leverage* berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*. Hasil ini selaras dengan hasil penelitian Calvin Singly dan I Made Sukartha (2015) karena Utang memang menjadi pengurang pajak akibat adanya bunga yang dihasilkan dari utang tersebut. Namun, jika perusahaan mempunyai utang yang terlalu tinggi maka tingkat *financial distress* ataupun gejala kebangkrutan akan meningkat. Selain itu, penghematan pajak di

masa depan yang berhubungan dengan utang akan terhenti semua. Leverage dapat diukur dengan rumus sebagai berikut:

1) *Debt to Total Asset Ratio* (DAR)

Rasio ini juga disebut sebagai *debt ratio*. *Debt ratio* merupakan rasio yang melihat perbandingan utang perusahaan dengan cara mengukur perbandingan antara total utang dengan total aktiva. *Debt ratio* ini dapat diukur dengan rumus sebagai berikut:

$$\text{Debt to Total Asset Ratio (DAR)} = \frac{\text{total liabilities}}{\text{total assets}}$$

2) *Debt to Equity Ratio* (DER)

Rasio ini merupakan rasio yang digunakan untuk menilai utang dengan ekuitas. DER ini ukuran yang dipakai dalam menganalisis laporan keuangan untuk memperlihatkan besarnya jaminan yang tersedia untuk kreditur. *Debt to equity ratio* ini dapat diukur dengan rumus sebagai berikut:

$$\text{Debt to Equity Ratio (DER)} = \frac{\text{total liabilities}}{\text{total equity}}$$

3) *Time Interest Earned Ratio*

Rasio ini disebut juga dengan rasio kelipatan. *Time interest earned ratio* merupakan rasio yang mengukur kemampuan perusahaan untuk membayar bunga, atau mengukur seberapa jauh laba dapat berkurang tanpa perusahaan mengalami kesulitan keuangan (*financial distress*), karena tidak mampu membayar bunga. *Time interest earned ratio* ini dapat diukur dengan rumus sebagai berikut:

$$\text{Time Interest Earned Ratio} = \frac{\text{total liabilities}}{\text{total equity}}$$

4) *Fixed Charge Coverage Ratio*

Rasio ini disebut juga dengan rasio menutup beban tetap. Rasio ini menyerupai *Times interest earned ratio*, hanya saja perbedaannya adalah rasio ini dilakukan apabila perusahaan memperoleh utang jangka panjang atau menyewa aktiva berdasarkan kontrak sewa (*lease contract*). *Rasio Fixed charge coverage* ini mengukur seberapa besar kemampuan perusahaan untuk menutup beban tetapnya termasuk pembayaran deviden saham preferen, bunga, angsuran pinjaman dan sewa. *Fixed Charge Coverage Ratio* ini dapat diukur dengan rumus sebagai berikut:

$$FCC = \frac{EBIT + \text{beban bunga} + \text{kewajiban sewa}}{\text{beban bunga} + \text{kewajiban sewa}}$$

5) *Long-term Debt to Equity Ratio (LTDtER)*

Rasio ini merupakan rasio utang jangka panjang dengan modal sendiri. Tujuannya adalah untuk mengukur berapa bagian dari setiap rupiah modal sendiri yang dijadikan jaminan utang jangka panjang dengan cara membandingkan antara utang jangka panjang dengan modal sendiri yang disediakan oleh perusahaan. Long term debt merupakan sumber dana pinjaman yang bersumber dari utang jangka panjang, seperti obligasi dan sejenisnya. LTDtER ini dapat diukur dengan rumus sebagai berikut:

$$LTDtER = \frac{\text{long - term debt}}{\text{equity}}$$

2.2.4 Proporsi Komisaris Independen

Dewan komisaris independen merupakan seseorang yang ditunjuk untuk mewakili pemegang saham independen (pemegang saham minoritas) dan pihak

yang ditunjuk tidak dalam kapasitas mewakili pihak manapun dan semata-mata ditunjuk berdasarkan latar belakang pengetahuan, pengalaman, dan keahlian profesional yang dimilikinya untuk sepenuhnya menjalankan tugas demi kepentingan perusahaan (Agoes dan Ardana 2014:110). Jumlah komisaris independen sekurang-kurangnya tiga puluh persen dari total seluruh anggota komisaris yang diatur dalam peraturan Otoritas Jasa Keuangan Nomor 10/PJOK.04/2018. Presentase diatas tiga puluh persen menunjukkan bahwa pelaksanaan *good corporate governance* telah berjalan dengan baik sehingga mampu mengendalikan keinginan penghematan pajak. Menurut Peraturan Otoritas Jasa Keuangan No.33/POJK.04/2014 dewan komisaris terdiri lebih dari dua orang anggota dewan komisaris, jumlah komisaris independen wajib paling kurang 30% (tiga puluh persen) dari jumlah seluruh anggota dewan komisaris. Satu di antara anggota dewan komisaris diangkat menjadi komisaris utama atau presiden komisaris.

Proporsi komisaris independen harus dapat menjamin agar mekanisme pengawasan berjalan secara efektif dan sesuai dengan peraturan perundang-undangan. Disamping itu pemilihan dewan komisaris independen harus dari pihak luar bukan dari pihak yang terafiliasi dan dilakukan secara demokratis agar dapat melakukan pengawasan manajemen secara efektif. Penelitian terkait proporsi komisaris independen yang dilakukan oleh Nurhidayah dan Herlina (2017) menyatakan bahwa banyaknya proporsi komisaris independen dalam suatu perusahaan berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*. Pengawasan yang dilakukan oleh komisaris independen terhadap manajemen dimaksudkan agar

manajemen tidak melakukan pelanggaran terhadap undang-undang yang berlaku sehingga dalam praktik *tax avoidance* komisaris independen masih mendukung guna memperoleh laba yang lebih baik selama tidak melanggar undang-undang.

Proporsi komisaris independen dapat diukur dengan rumus sebagai berikut:

$$KOM = \frac{\text{jumlah komisaris independen}}{\text{jumlah seluruh dewan komisaris}} \times 100\%$$

2.2.5 Ukuran Perusahaan

Ukuran perusahaan menurut Brigham dan Houston (2010:4) menyatakan bahwa ukuran perusahaan merupakan besar kecilnya sebuah perusahaan yang ditunjukkan atau dinilai oleh total aset, total penjualan, jumlah laba, beban pajak dan lain-lain. Total aset yang dimiliki perusahaan dapat digunakan untuk menentukan ukuran perusahaan, sehingga semakin besar total aset yang dimiliki perusahaan maka akan mengalami peningkatan juga jumlah produktifitas perusahaan tersebut. Hal ini juga berdampak pada laba yang diperoleh perusahaan yang semakin meningkat dan memengaruhi tingkat pembayaran pajak. Hasil penelitian dari Ida Ayu dan Ketut Alit (2016) menyatakan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*. Hal ini berarti semakin besar ukuran perusahaan maka tingkat penghindaran pajak suatu perusahaan akan semakin tinggi karena apabila total aset yang dimiliki perusahaan semakin besar maka beban pajak yang dibebankan juga semakin besar sehingga perusahaan berusaha meminimalisasi beban pajak dengan cara melakukan *tax avoidance*. Penelitian lain dari Tommy dan Maria (2013) juga berpendapat bahwa ukuran perusahaan berpengaruh positif pada *tax avoidance*. Ukuran perusahaan dapat diukur dengan rumus sebagai berikut:

- 1) Semakin besar aset yang dimiliki oleh suatu perusahaan maka perusahaan dapat melakukan investasi baik untuk aset lancar maupun aset tetap dan juga memenuhi permintaan produk. Hal ini akan semakin memperluas pangsa pasar yang akan dicapai yang kemudian akan mempengaruhi profitabilitas perusahaan.

$$\text{Ukuran Perusahaan} = \ln \text{ Total aset}$$

- 2) Dalam sebuah perusahaan diharapkan mempunyai penjualan yang terus meningkat, karena ketika penjualan semakin meningkat perusahaan dapat menutup biaya yang keluar pada saat proses produksi. Dengan begitu laba perusahaan akan meningkat yang selanjutnya akan mempengaruhi profitabilitas perusahaan.

$$\text{Ukuran Perusahaan} = \ln \text{ Total penjualan}$$

2.2.6 Kepemilikan Institusional

Kepemilikan institusional merupakan proporsi kepemilikan saham oleh institusi pendiri perusahaan dan institusi pemegang saham publik yang diukur dengan persentase jumlah saham yang dimiliki oleh investor institusi (Fadhilah, 2014). Menurut Khan (2015) menyatakan kepemilikan institusional yang merupakan kepemilikan yang berasal dari pihak institusi, bank, asuransi, dan perusahaan investasi lainnya akan memiliki pengaruh yang sangat penting bagi perusahaan dalam memonitor kinerja manajemen, karena kepemilikan institusional akan mendorong peningkatan pengawasan yang lebih optimal sehingga mempengaruhi perusahaan dalam melakukan tindakan *tax avoidance*.. Perusahaan yang memiliki kepemilikan institusional yang tinggi akan semakin

agresif dalam meminimalisasi pelaporan perpajakannya. Penelitian I Made Agus dan Putu Ery (2017) ini sejalan dengan penelitian Nuralifmida dan Lulus (2012) yang menyatakan keberadaan struktur kepemilikan institusional tersebut mengindikasikan adanya tekanan dari pihak institusional kepada manajemen perusahaan untuk melakukan kebijakan pajak agresif. Kepemilikan institusional berperan penting dalam mengawasi kinerja manajemen dengan lebih optimal karena dianggap mampu memonitor setiap keputusan yang diambil oleh para manajer perusahaan.

Tendean (2014) menyatakan bahwa kepemilikan institusional berpengaruh terhadap *tax avoidance*, karena semakin besar kepemilikan institusional perusahaan akan mengurangi tindakan *tax avoidance* akibat adanya tanggung jawab perusahaan kepada para pemegang saham. Moore (2012) menguji pengaruh tingkat kepemilikan institusional terhadap variabilitas *book-tax differences*. Moore (2012) mampu membuktikan bahwa kepemilikan institusional mempunyai pengaruh negatif terhadap *book-tax differences* dan pengaruh negatif lebih kuat terhadap *permanent book-tax differences*. Pengaruh tidak langsung kepemilikan institusional dalam hal ini kepemilikan institusional digunakan sebagai ukuran kuat lemahnya mekanisme pengawasan dalam praktik *corporate governance*, dan membuktikan bahwa pada perusahaan dengan kepemilikan institusional yang besar manajemen cenderung tidak melakukan *tax avoidance*. Kepemilikan institusional dapat diukur dengan rumus sebagai berikut:

$$INST = \frac{\text{saham yang dimiliki institusi}}{\text{jumlah saham yang diterbitkan}}$$

2.2.7 Komite Audit

Komite audit merupakan suatu komite yang bekerja secara profesional dan independen yang dibentuk oleh dewan komisaris. Dengan demikian, tugasnya adalah membantu dan memperkuat fungsi dewan komisaris (dewan pengawas) dalam menjalankan fungsi pengawasan (*oversight*) atas proses pelaporan keuangan, manajemen resiko, pelaksanaan audit dan implementasi dari tata kelola perusahaan (*corporate governance*) di perusahaan-perusahaan (Muh Arief Effendi, 2009:25).

Keanggotaan komite audit sekurang-kurangnya terdiri dari tiga orang anggota (Mohammad Samsul, 2015:120). Komite audit diketuai oleh komisaris independen dan anggotanya dapat terdiri dari komisaris dan atau pelaku profesi dari luar perusahaan. Keberadaan komite audit dimaksudkan untuk memberikan pendapat profesional yang independen kepada dewan komisaris terhadap laporan atau hal-hal yang disampaikan oleh direksi kepada dewan komisaris serta mengidentifikasi hal-hal yang memerlukan perhatian dewan komisaris sehingga diharapkan keberadaan komite audit dapat mewujudkan terciptanya tujuan perusahaan.

Komite audit yang merupakan suatu kelompok yang sifatnya independen atau tidak memiliki kepentingan terhadap manajemen, sehingga dalam menjalankan tugasnya seorang komite audit harus independen dan bekerja secara profesional. Karena komite audit dibentuk untuk membantu dan memperkuat fungsi dewan komisaris (dewan pengawas) dalam menjalankan fungsi pengawasan terhadap manajemen. Perusahaan tunduk secara layak pada undang-

undang dan peraturan yang berlaku merupakan tanggung jawab komite audit di bidang tata kelola perusahaan. Oleh sebab itu, dengan adanya komite audit semakin kecil kemungkinan perusahaan mempunyai kesempatan untuk melakukan *tax avoidance*. Komite audit dapat diukur dengan rumus sebagai berikut:

$$1) \text{ Komite audit} = \sum \text{anggota komite audit pada suatu perusahaan}$$

$$2) \text{ Komite audit} = \frac{\text{jumlah komite audit di luar perusahaan}}{\text{jumlah seluruh komite audit}}$$

2.2.9 Kualitas Audit

Kualitas audit adalah segala kemungkinan yang dapat terjadi saat auditor mengaudit laporan keuangan klien dan menemukan pelanggaran atau kesalahan yang terjadi dan melaporkannya dalam laporan keuangan auditan (Ni Nyoman dan I Ketut Jati, 2014). Transparansi terhadap pemegang saham dapat dicapai dengan melaporkan hal-hal terkait perpajakan pada pasar modal dan pertemuan para pemegang saham. Peningkatan transparansi terhadap pemegang saham dalam hal pajak semakin dituntut oleh otoritas publik (Fitri dan Tridahus, 2015).

Kualitas audit yang sudah terbukti baik yaitu hasil auditan yang dilakukan oleh KAP *big four* yaitu: *Price Water House Coopers* (PWC), *Deloitte Touche Tolumatsu, Klynveld Peat Marwick Goerdeler* (KPMG) *International*, *Ernst and Young* (EY) (Kartika dkk., 2017). KAP (prinsipal) akan memeriksa semua hasil laporan keuangan kinerja perusahaan (agen) apakah terdapat kesalahan maupun kecurangan yang akan berdampak sanksi apabila terbukti melakukan kecurangan, sehingga dengan kualitas audit yang baik dapat meminimalisasi adanya praktik *tax avoidance* pada perusahaan.

Apabila kualitas audit dikaitkan dengan kapabilitas dan independensi maka audit yang berkualitas mampu menemukan kecurangan dan mengungkap kecurangan yang dilakukan oleh manajemen. Sedangkan dikaitkan dengan risiko reputasi maka auditor yang mempunyai kualitas yang baik akan membatasi tindakan oportunistik manajemen dalam penghindaran pajak karena jika dikemudian hari perusahaan terbukti melakukan kejahatan pajak maka auditor juga akan menerima risiko, oleh karena itu diprediksikan bahwa audit yang semakin berkualitas mampu membatasi manajemen dalam melakukan *tax avoidance* (Sabar Warsini, 2016). Variabel kualitas audit merupakan variabel dummy, sehingga pengukurannya menggunakan 1 untuk perusahaan yang diaudit oleh KAP *big four*, dan 0 untuk perusahaan yang tidak diaudit oleh KAP *big four*.

2.3 Pengaruh antar Variabel

2.3.1 Pengaruh *Leverage* terhadap *Tax avoidance*

Leverage menunjukkan sejauh mana aset perusahaan dibiayai dengan utang (Kasmir, 2014:112). Rasio *leverage* menunjukkan besarnya risiko yang dihadapi perusahaan. *Leverage* keuangan menurut Subramanyam dan Wild (2010:265) merupakan utang perusahaan untuk meningkatkan laba. *Leverage* memperbesar peluang keberhasilan untuk mendapatkan laba dan kegagalan dalam menanggung risiko kerugian manajerial.

Teori keagenan menyatakan bahwa pemerintah (prinsipal) menginginkan kinerja perusahaan yang bagus sehingga manajemen (agen) berusaha memberikan signal positif berupa peningkatan kinerja perusahaan (Jensen dan Meckling, 1976). Peningkatan kinerja dari suatu perusahaan akan menghasilkan laba yang

baik, laba yang diperoleh perusahaan akan berdampak tingkat beban pajak yang harus dibayarkan perusahaan kepada pemerintah. Dalam hal ini, perusahaan akan mengakui adanya *leverage* yang cukup tinggi guna meminimalisasi beban pajak yang harus dibayarkan kepada pemerintah sehingga perusahaan dapat memaksimalkan perolehan labanya. Hal ini dapat terjadi karena ketidakseimbangan informasi yang diperoleh pemerintah (prinsipal) dari manajemen perusahaan (agen).

Pemerintah Indonesia telah mengeluarkan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 169/PMK.010/2015 untuk keperluan penghitungan Pajak Penghasilan yang ditetapkan besarnya perbandingan antara hutang dan modal bagi Wajib Pajak Badan yang didirikan di Indonesia. Wajib Pajak Badan yang termasuk dalam peraturan ini merupakan wajib pajak badan yang modalnya terdiri dari saham. Berdasarkan Pasal 2 PMK Nomor 169/PMK.010/2015, besarnya perbandingan antara hutang dan modal ditetapkan paling tinggi sebesar 4:1. Semakin besar jumlah hutang yang digunakan sebagai sumber pendanaan, maka akan semakin besar pula biaya atau beban bunga yang menjadi pengurang penghasilan kena pajak. Apabila biaya atau beban bunga menjadi semakin besar, maka penghasilan kena pajak akan menjadi semakin kecil. Dengan demikian, pajak penghasilan terhutang atau jumlah pajak yang terhutang menjadi semakin kecil. Seperti hasil penelitian dari I Made Agus dan Putu Ery (2017), Tommy dan Maria (2013) yang menyatakan bahwa *leverage* berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*.

2.3.2 Pengaruh Proporsi Komisaris Independen terhadap *Tax avoidance*

Komisaris Independen adalah anggota komisaris yang tidak mempunyai hubungan afiliasi dengan anggota komisaris lainnya, anggota dewan direksi dan pemegang saham pengendali (Mohammad Samsul, 2015:119). Dewan komisaris merupakan bagian dari perusahaan yang mempunyai tugas dan bertanggung jawab secara kolektif untuk melakukan pengawasan dan memberikan nasihat kepada dewan direksi serta memastikan bahwa perusahaan melaksanakan tata kelola perusahaan.

Teori keagenan menyatakan bahwa dewan komisaris (prinsipal) berguna untuk mengawasi dewan direksi (agen) dalam kegiatan dan pelaporan kinerja suatu perusahaan (Jensen dan Meckling, 1976). Sebagai pelaksana tentunya dewan direksi menginginkan hasil yang baik untuk mendapat laba secara maksimal sehingga mendapatkan penilaian yang baik pula dari dewan komisaris terkait kinerja. Berbagai cara dilakukan dewan direksi untuk memaksimalkan pendapatan laba perusahaan salah satunya yaitu dengan cara melakukan *tax avoidance* sehingga dewan komisaris percaya bahwa perusahaan tersebut sedang dalam kondisi yang baik.

Semakin banyak anggota dewan komisaris maka akan semakin ketat pengawasan terhadap kegiatan operasional dalam perusahaan tersebut sehingga dapat mengurangi tingkat *tax avoidance* yang dilakukan oleh dewan komisaris yang terafiliasi. Seperti hasil penelitian dari Hoseini dkk. (2018), I Made Agus dan Putu Ery (2017), Putu Rista dan IGK Agung (2016) bahwa proporsi komisaris independen berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*.

2.3.3 Pengaruh Ukuran Perusahaan terhadap *Tax avoidance*

Total aset yang dimiliki perusahaan dapat digunakan untuk menentukan ukuran perusahaan sehingga semakin besar total aset yang dimiliki perusahaan maka akan meningkat juga jumlah produktifitas perusahaan tersebut. Hal ini juga yang berdampak pada laba perusahaan yang semakin meningkat dan memengaruhi tingkat pembayaran pajak.

Teori keagenan menjelaskan bahwa *tax avoidance* dapat terjadi berdasarkan ukuran perusahaan. Besarnya total aset dan laba dapat berpengaruh terhadap kebijakan untuk membayarkan beban pajaknya. Manajemen perusahaan (agen) akan mencari cara agar pajak yang dibayarkan kepada pemerintah (prinsipal) dapat diminimalisir dengan cara memperkecil total aset atau total laba yang dilaporkan sehingga dapat mengurangi beban pajak yang harus dibayarkan (Tommy dan Maria, 2017). Hal ini dapat terjadi karena adanya ketidakseimbangan informasi yang disampaikan oleh perusahaan (agen) kepada pemerintah (prinsipal) guna meminimalisasi beban pajak.

Dapat dipastikan bahwa semakin besar perusahaan mengindikasikan bahwa transaksi yang terjadi menjadi lebih kompleks hal ini mengakibatkan perusahaan memanfaatkan peluang yang ada dalam setiap transaksinya demi usaha melakukan *tax avoidance*. Hal ini didukung dari hasil penelitian Putu Rista dan IGK Agung (2016), Tommy dan Maria (2017) yang menyatakan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*.

2.3.4 Pengaruh Kepemilikan Institusional terhadap *Tax avoidance*

Dalam mekanisme *corporate governance* kepemilikan institusional (*institutional ownership*) merupakan salah satu bentuk mekanisme monitoring eksternal. Pendapat umum sering menyebut investor institusional adalah investor yang canggih (*sophisticated investors*). Kepemilikan institusional mempunyai informasi yang lebih unggul dibandingkan investor non-institusional, mereka juga mempunyai kemampuan analisis yang lebih kuat terhadap fundamental suatu perusahaan maupun industri sehingga investor institusional lebih mampu untuk memprediksi kinerja perusahaan yang akan datang dibandingkan investor lainnya.

Teori keagenan menjelaskan bahwa kepemilikan institusional (prinsipal) mengawasi kinerja manajemen (agen) dalam proses operasional perusahaan bagaimana manajemen melakukan kegiatan dan pelaporan terkait kinerja suatu perusahaan apakah informasi yang dimiliki investor institusional sesuai dengan yang dilaporkan oleh manajemen, sehingga investor institusional mengetahui aset dari perusahaan tersebut (I Made Agus dan Putu Ery, 2017). Berdasarkan peran investor institusional sebagai pihak eksternal yang mampu melakukan pengawasan dengan baik terhadap manajemen maka diprediksi bahwa semakin besar proporsi kepemilikan institusional semakin bisa menekan manajemen untuk tidak melakukan tindakan *tax avoidance*. Hal ini didukung oleh hasil penelitian I Made Agus dan Putu Ery (2017), yang menyatakan bahwa kepemilikan institusional berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

2.3.5 Pengaruh Komite Audit terhadap *Tax avoidance*

Penelitian tentang komite audit yang telah diteliti oleh Syeldila dan Niki (2015) tentang pengaruh tata kelola perusahaan terhadap *tax avoidance* pada perusahaan manufaktur yang menyatakan bahwa komite audit berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*. Hal ini berarti tinggi atau rendahnya *tax avoidance* ditentukan oleh komite audit. Hasil penelitian Calvin Singly dan I Made Sukartha (2015), Tommy dan Maria (2013) memberikan hasil yang berbeda bahwa komite audit tidak berpengaruh pada *tax avoidance*. Hal ini berarti jumlah sedikit atau banyak komite audit pada suatu perusahaan tidak akan memengaruhi terhadap perilaku *tax avoidance*.

Sedangkan penelitian dari Nurhidayah dan Herlina (2016) menyatakan bahwa komite audit berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*. Hasil penelitian ini juga didukung oleh penelitian Syeldila dan Niki (2015) bahwa komite audit berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*. Hal ini dibuktikannya setiap perusahaan selama tahun pengamatan telah memenuhi persyaratan dari BAPEPAM yaitu keanggotaan komite audit sekurang-kurangnya adalah tiga orang. Dengan begitu proses monitoring komite audit terhadap manajemen akan lebih efektif, sehingga tindakan *tax avoidance* dapat diminimalisir.

Berdasarkan teori keagenan bahwa setiap laporan hasil kegiatan dari manajemen (agen) selalu diawasi dan diperiksa oleh komite audit (prinsipal) (Nurhidayah dan Herlina, 2017). Dalam hal ini komite audit berkepentingan bahwa kegiatan operasional dan pelaporan di perusahaan tersebut telah dilaksanakan dengan benar sebelum dilaksanakannya proses audit lanjutan. Dari

sini komite audit memiliki informasi lebih kompleks mengenai perusahaan sehingga praktik *tax avoidance* dapat diminimalisir.

Perusahaan tunduk secara layak pada undang-undang dan peraturan yang berlaku merupakan tanggung jawab komite audit di bidang tata kelola perusahaan. Oleh sebab itu dengan adanya komite audit semakin kecil kemungkinan perusahaan mempunyai kesempatan untuk melakukan *tax avoidance*. Berdasarkan peran komite audit sebagai pihak yang dapat melakukan pengawasan dengan baik terhadap manajemen maka diprediksi bahwa semakin besar jumlah komite audit semakin bisa menekan manajemen untuk tidak melakukan tindakan *tax avoidance*. Hal ini didukung oleh hasil penelitian Nurhidayah dan Herlina (2017), di dan IGK Agung (2016), Winda dan Titik (2017) yang menyatakan bahwa komite audit berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*.

2.3.6 Pengaruh Kualitas Audit terhadap *Tax avoidance*

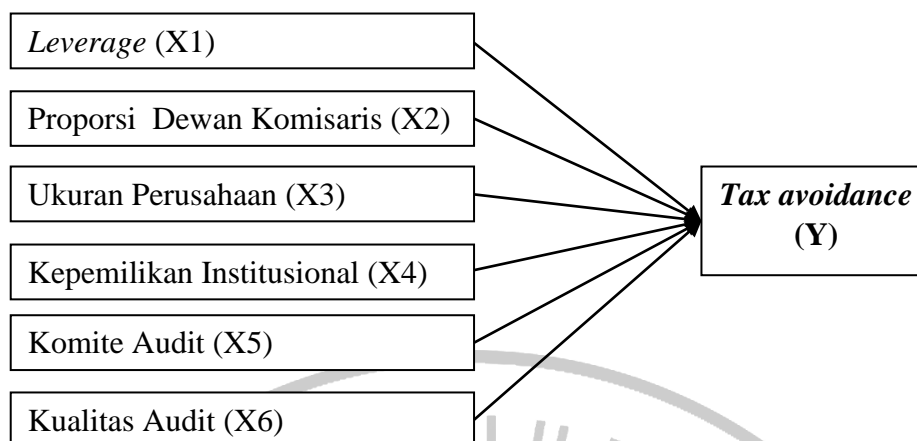
Kualitas audit adalah segala kemungkinan yang dapat terjadi saat auditor mengaudit laporan keuangan klien dan menemukan pelanggaran atau kesalahan yang terjadi, dan melaporkannya dalam laporan keuangan auditan (Ni Nyoman dan I Ketut Jati, 2014). Faktor kualitas audit dapat menjadi faktor yang memengaruhi *tax avoidance* karena kualitas audit merupakan indikator utama yang digunakan dalam memilih auditor. Dalam memilih auditor bisa di ukur dengan spesialisasi industry dari Kantor Akuntan Publik (KAP). Laporan keuangan yang diaudit oleh auditor KAP spesialisasi indutri dipercaya mampu mendeteksi kesalahan secara lebih baik sehingga menampilkan nilai perusahaan yang sebenarnya, oleh karena itu memungkinkan perusahaan memiliki tingkat

kecurangan yang lebih rendah dibandingkan dengan perusahaan yang diaudit oleh non KAP spesialisasi industri.

Kualitas audit yang sudah terbukti baik yaitu hasil auditan yang dilakukan oleh KAP *big four* yaitu: *Price Water House Coopers (PWC)*, *Deloitte Touche Tolumatsu*, *Klynveld Peat Marwick Goerdeler (KPMG) International*, *Ernst and Young (EY)* (Kartika dkk, 2017). KAP (prinsipal) akan memeriksa semua hasil laporan keuangan kinerja perusahaan (agen) apakah terdapat kesalahan maupun kecurangan yang akan berdampak sanksi apabila terbukti melakukan kecurangan, sehingga dengan kualitas audit yang baik dapat meminimalisasi adanya praktik *tax avoidance* pada perusahaan. Perusahaan yang diaudit oleh KAP dengan kredibilitas baik akan menghasilkan laporan hasil auditan yang baik pula. Hal ini didukung oleh hasil penelitian dari Kartika dkk. (2017), Winda dan Titik (2017), Sabar Warsini (2016) bahwa kualitas audit berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*.

2.4 Kerangka Pemikiran

Berdasarkan latar belakang, rumusan masalah, dan landasan teori yang telah peneliti uraikan, maka kerangka pemikiran pada penelitian ini dapat digambarkan dalam hubungan antar variabel sebagai berikut:



Gambar 2.1
KERANGKA PEMIKIRAN

2.5 Hipotesis Penelitian

Hipotesis adalah dugaan sementara yang kebenarannya masih harus dilakukan pengujian. Berdasarkan pembahasan yang telah dikemukakan sebelumnya, maka dalam penelitian ini memiliki hipotesis sebagai berikut:

H1 : *Leverage* berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*.

H2 : Proporsi komisaris independen berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*.

H3 : Ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*.

H4 : Kepemilikan institusional berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*.

H5 : Komite audit berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*.

H6 : Kualitas audit berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*.