

## BAB II

### TINJAUAN PUSTAKA

#### 2.1 Penelitian Terdahulu

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

##### 1. **Muhammad Adnan Ashari, Panubut Simorangkir (2020)**

Tujuan penelitian yang dilakukan oleh (Ashari et al., 2020) adalah untuk mengetahui pengaruh pertumbuhan penjualan, kepemilikan institusional dan kepemilikan manajerial terhadap *tax avoidance*. Variabel dependen pada penelitian ini menggunakan *tax avoidance*, sedangkan variabel independen yang digunakan pada penelitian ini adalah penjualan, kepemilikan institusional dan kepemilikan manajerial. Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh perusahaan properti real estate yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada tahun 2016-2018. Teknik pengambilan sampel pada penelitian ini adalah teknik *non probability sampling* dengan pendekatan *purposive sampling* sehingga didapatkan 33 perusahaan properti dan real estate yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada tahun 2016-2018. Hasil pada penelitian ini menunjukkan tidak terdapat pengaruh signifikan antara kepemilikan institusional terhadap *tax avoidance*, tingkat kepemilikan institusional tidak dapat menjamin suatu pihak institusi dapat memberikan kendali terhadap perusahaan untuk melakukan *tax avoidance*, dan

terdapat pengaruh positif dan signifikan antara kepemilikan manajerial terhadap *tax avoidance*, hasil ini dapat memperjelas bahwa pihak manajemen memiliki peranan penting dalam mengelola laba perusahaan sehingga memicu praktik *tax avoidance*.

Beberapa kesamaan dalam penelitian yang dilakukan peneliti terdahulu dan peneliti sekarang yaitu sebagai berikut:

- a. Peneliti terdahulu dan peneliti yang sekarang sama-sama menggunakan variabel dependen *tax avoidance*.
- b. Variabel independen yang sama-sama menggunakan kepemilikan institusional.
- c. Sampel yang digunakan sama-sama menggunakan *purposive sampling*.
- d. Teknis analisis data sama-sama menggunakan analisis regresi linier berganda.

Beberapa perbedaan dalam penelitian yang dilakukan peneliti terdahulu dan peneliti sekarang yaitu sebagai berikut:

- a. Terdapat perbedaan variabel independen yang digunakan peneliti terdahulu dan sekarang yaitu pada variabel pertumbuhan penjualan dan kepemilikan manajerial.
- b. Perbedaan jenis perusahaan yang digunakan. Peneliti terdahulu menggunakan perusahaan sub sektor property dan real estate, sedangkan peneliti sekarang menggunakan perusahaan sektor manufaktur.
- c. Sampel yang digunakan peneliti terdahulu yaitu perusahaan sub sektor properti yang terdaftar di BEI 2016-2018, sedangkan peneliti sekarang

yaitu perusahaan sektor manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2015-2019.

## 2. Moh. Rendra Baihaqqi & Titik Mildawati (2019)

Tujuan penelitian yang dilakukan oleh (Baihaqqi & Mildawati, 2019) adalah untuk menguji pengaruh kepemilikan institusional, komisaris independen, kualitas audit, intensitas asset tetap dan *Return on Assets* terhadap *tax avoidance*. Variabel dependen pada penelitian ini menggunakan *tax avoidance*, sedangkan variable independen yang digunakan pada penelitian ini adalah kepemilikan institusional, komisaris independen, kualitas audit, intensitas asset tetap dan *Return on Assets*. Populasi dalam penelitian ini adalah 11 perusahaan yang berkarakteristik BUMN, yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia. Teknik pengambilan sampel pada penelitian ini adalah dengan teknik *purposive sampling* yang menggunakan kriteria (1) Terdapat laporan tahunan selama 5 tahun berturut-turut (2013-2017), (2) Merupakan perusahaan non-keuangan, (3) BUMN tidak mengalami kerugian di tahun 2013-2017. Hasil pada penelitian ini menunjukkan bahwa kepemilikan institusional dan komisaris independen tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak (*tax avoidance*), sedangkan intensitas aktiva tetap dan *Return on Asset* berpengaruh signifikan dan positif terhadap penghindaran pajak karena adanya beban penyusutan yang melekat pada aktiva tetap.

Beberapa kesamaan dalam penelitian yang dilakukan peneliti terdahulu dan peneliti sekarang yaitu sebagai berikut:

- a. Peneliti terdahulu dan peneliti yang sekarang sama-sama menggunakan variabel dependen *tax avoidance*.
- b. Variabel independen sama-sama menggunakan variable kepemilikan institusional dan komisaris independen.
- c. Sampel yang digunakan sama-sama menggunakan *purposive sampling*.
- d. Teknis analisis data sama-sama menggunakan analisis regresi linier berganda.

Beberapa perbedaan dalam penelitian yang dilakukan peneliti terdahulu dan peneliti sekarang yaitu sebagai berikut:

- a. Terdapat perbedaan variabel independen yang digunakan peneliti terdahulu dan sekarang yaitu pada variabel kualitas audit, intensitas aset tetap dan *Return on Assets*.
- b. Perbedaan jenis perusahaan yang digunakan. Peneliti terdahulu menggunakan perusahaan yang berkarakteristik BUMN, sedangkan peneliti sekarang menggunakan perusahaan sektor perusahaan manufaktur.
- d. Sampel yang digunakan peneliti terdahulu yaitu perusahaan yang berkarakteristik BUMN yang terdaftar di BEI 2013-2017, sedangkan peneliti sekarang yaitu perusahaan sektor manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2015-2019.

### 3. Irwan Prasetyo & Bambang Agus Pramuka (2018)

Tujuan penelitian yang dilakukan oleh (Prasetyo & Pramuka, 2018) adalah untuk mengetahui pengaruh komisaris independen, kepemilikan institusional, manajerial berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance*. Variabel dependen pada penelitian ini menggunakan *tax avoidance*, sedangkan variabel independen yang digunakan pada penelitian ini adalah komisaris independen, kepemilikan institusional, dan manajerial. Populasi dalam penelitian ini adalah ini ada 10 perusahaan yang termasuk dalam Jakarta Islamic Index (JII) selama 4 tahun periode pengamatan sehingga terdapat 40 observasi. Metode yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode kuantitatif dan data yang digunakan adalah data sekunder. Teknik pengambilan sampel dengan menggunakan metode *purposive sampling*. Metode analisis yang digunakan adalah Analisis statistik deskriptif dan analisis regresi linier berganda. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa secara simultan kepemilikan institusional, kepemilikan manajerial dan proporsi dewan komisaris independen berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance*. Secara parsial kepemilikan institusional berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance*, akan tetapi kepemilikan manajerial dan proporsi dewan komisaris independen tidak berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance*.

Beberapa kesamaan dalam penelitian yang dilakukan peneliti terdahulu dan peneliti sekarang yaitu sebagai berikut:

- a. Peneliti sekarang dan terdahulu terdahulu sama-sama menggunakan variabel dependen *tax avoidance*.
- b. Variabel independen sama-sama menggunakan variabel komisaris independen dan kepemilikan institusional.

- c. Sampel yang digunakan sama-sama menggunakan *purposive sampling*.

Beberapa perbedaan dalam penelitian yang dilakukan peneliti terdahulu dan peneliti sekarang yaitu sebagai berikut:

- a. Terdapat perbedaan variabel independen yang digunakan peneliti terdahulu dan sekarang yaitu pada variabel manajerial.
- b. Sampel yang digunakan peneliti terdahulu yaitu perusahaan yang sesuai dengan karakteristik dari penelitian terdahulu, sedangkan peneliti sekarang yaitu perusahaan sektor manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2015-2019.

#### **4. Bambang Setyobudi Irianto, Yudha Aryo S, dan Abim Wafirli (2017)**

Tujuan penelitian yang dilakukan oleh (Irianto & S.Ak, Abim Wafirli, 2017) untuk mengetahui faktor-faktor yang dapat mempengaruhi *tax avoidance* dalam perusahaan. Variabel dependen pada penelitian ini menggunakan *tax avoidance*, sedangkan variabel independen yang digunakan pada penelitian ini adalah profitabilitas, *leverage*, ukuran perusahaan dan intensitas modal. Populasi dalam penelitian ini adalah perusahaan manufaktur yang listing di Bursa Efek Indonesia pada periode 2013-2015. Metode yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode kuantitatif dan data yang digunakan adalah data sekunder. Teknik pengambilan sampel dengan menggunakan metode *purposive sampling*. Metode analisis yang digunakan adalah analisis statistik deskriptif dan analisis regresi linier berganda. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa dari penelitian ini adalah hipotesis pertama menyatakan bahwa profitabilitas tidak berpengaruh signifikan

terhadap *tax avoidance*, hipotesis pertama ditolak. Lalu hipotesis kedua mendapatkan hasil *leverage* tidak berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance*.

Beberapa kesamaan dalam penelitian yang dilakukan peneliti terdahulu dan peneliti sekarang yaitu sebagai berikut:

- a. Peneliti sekarang dan terdahulu sama-sama menggunakan variabel dependen *tax avoidance*.
- b. Variabel independen sama-sama menggunakan variabel ukuran perusahaan dan *leverage*.
- c. Sampel yang digunakan sama-sama menggunakan *purposive sampling*.

Beberapa perbedaan dalam penelitian yang dilakukan peneliti terdahulu dan peneliti sekarang yaitu sebagai berikut:

- a. Terdapat perbedaan variabel independen yang digunakan peneliti terdahulu dan sekarang yaitu pada variabel profitabilitas dan intensitas modal.
- b. Sampel yang digunakan peneliti terdahulu yaitu data sekunder berupa laporan keuangan perusahaan manufaktur yang listing di Bursa Efek Indonesia pada periode 2013-2015, sedangkan peneliti sekarang yaitu perusahaan sektor manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2015-2019.

## 5. Mayasari Oktamawati (2017)

Tujuan penelitian yang dilakukan oleh (Oktamawati, 2017) adalah untuk menguji pengaruh karakteristik eksekutif, komite audit, ukuran perusahaan, *leverage*, pertumbuhan penjualan, dan profitabilitas terhadap *tax avoidance*. Variabel dependen pada penelitian ini menggunakan *tax avoidance*, sedangkan variabel independen yang digunakan pada penelitian ini adalah karakteristik eksekutif, komite audit, ukuran perusahaan, *leverage*, pertumbuhan penjualan, dan profitabilitas. Populasi dalam penelitian ini adalah laporan keuangan perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia selama 2010-2014. Teknik pengambilan sampel dengan menggunakan metode *purposive sampling*. Sampel pada penelitian ini adalah 540 perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa *leverage* yaitu berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance* sedangkan pertumbuhan penjualan, dan komite audit tidak berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance*.

Beberapa kesamaan dalam penelitian yang dilakukan peneliti terdahulu dan peneliti sekarang yaitu sebagai berikut:

- a. Peneliti sekarang dan terdahulu terdahulu sama-sama menggunakan variabel dependen *tax avoidance*.
- b. Variabel independen sama-sama menggunakan variabel ukuran perusahaan dan *leverage*.
- c. Sampel yang digunakan sama-sama menggunakan *purposive sampling*.

Beberapa perbedaan dalam penelitian yang dilakukan peneliti terdahulu dan peneliti sekarang yaitu sebagai berikut:



- a. Terdapat perbedaan variabel independen yang digunakan peneliti terdahulu dan sekarang yaitu pada variabel komite audit dan karakteristik eksekutif.
- b. Sampel yang digunakan peneliti terdahulu yaitu perusahaan yang terdaftar di BEI tahun 2010-2014, sedangkan peneliti sekarang yaitu perusahaan sektor manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2015-2019.

#### **6. Putu Rista Diantri & IGK Agung Uluputi (2016)**

Tujuan penelitian yang dilakukan oleh (Diantari & Ulupui, 2016) adalah untuk menguji dan menganalisa komite audit, proporsi komisaris independen, dan kepemilikan institusional berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Variabel dependen pada penelitian ini menggunakan *tax avoidance*, sedangkan variabel independen yang digunakan pada penelitian ini adalah komite audit, proporsi komisaris independen, dan kepemilikan institusional. Populasi dalam penelitian ini adalah perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2012-2014, yang berjumlah 44 perusahaan. Teknik analisa yang digunakan adalah regresi linier berganda. Teknik pengambilan sampel dengan menggunakan metode *purposive sampling*. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa komisaris independen berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*, dan ukuran perusahaan berpengaruh positif atau signifikan terhadap *tax avoidance*.

Beberapa kesamaan dalam penelitian yang dilakukan peneliti terdahulu dan peneliti sekarang yaitu sebagai berikut:

- a. Peneliti sekarang dan terdahulu terdahulu sama-sama menggunakan variabel dependen *tax avoidance*.

- b. Variabel independen sama-sama menggunakan variabel kepemilikan institusional dan komisaris independen.
- c. Sampel yang digunakan sama-sama menggunakan *purposive sampling*.
- d. Sampel yang digunakan pada penelitian terdahulu dan sekarang sama-sama menggunakan perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI.

Beberapa perbedaan dalam penelitian yang dilakukan peneliti terdahulu dan peneliti sekarang yaitu sebagai berikut:

- a. Terdapat perbedaan variabel independen yang digunakan peneliti terdahulu dan sekarang yaitu pada variabel nilai perusahaan.
- b. Sampel yang digunakan peneliti terdahulu yaitu perusahaan sektor manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2012-2014 yang berjumlah 44 perusahaan, sedangkan peneliti sekarang yaitu perusahaan sektor manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2015-2019.

#### **7. Yetty Murni, dkk (2016)**

Tujuan penelitian yang dilakukan oleh (Murni et al., 2016) adalah untuk menguji dan menganalisa apakah kepemilikan institusional, komposisi dewan komisaris independen, dan *leverage* berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance*. Variabel dependen pada penelitian ini menggunakan *tax avoidance*, sedangkan variabel independen yang digunakan pada penelitian ini adalah kepemilikan institusional, komposisi dewan komisaris independen, dan *leverage*. Populasi dalam penelitian ini adalah perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2010-2014. Teknik analisa yang digunakan adalah regresi linier berganda. Teknik pengambilan sampel dengan menggunakan

metode *purposive sampling* dan diperoleh 108 sampel. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa hanya kepemilikan institusional yang berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance*, dan *leverage* tidak berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance*.

Beberapa kesamaan dalam penelitian yang dilakukan peneliti terdahulu dan peneliti sekarang yaitu sebagai berikut:

- a. Peneliti sekarang dan terdahulu terdahulu sama-sama menggunakan variabel dependen *tax avoidance*.
- b. Variabel independen sama-sama menggunakan variabel kepemilikan institusional, *leverage*, dan komisaris independen.
- c. Sampel yang digunakan pada penelitian terdahulu dan sekarang sama-sama menggunakan perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI.
- d. Teknik analisa yang digunakan adalah sama-sama menggunakan metode *purposive sampling*.

Beberapa perbedaan dalam penelitian yang dilakukan peneliti terdahulu dan peneliti sekarang yaitu sebagai berikut:

- a. Sampel yang digunakan peneliti terdahulu yaitu perusahaan sektor manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2010-2014 yang berjumlah 108 perusahaan, sedangkan peneliti sekarang yaitu perusahaan sektor manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2015-2019.

## 8. Vivie Adeyani Tadeyan & Winnie (2016)

Tujuan penelitian yang dilakukan oleh (Tandean & Winnie, 2016) adalah untuk memperoleh bukti empiris tentang pengaruh *good corporate governance* terhadap *tax avoidance* yang menjadi proksi dari *ETR (Effective Tax Rate)* saat ini. Variabel dependen pada penelitian ini menggunakan *tax avoidance*, sedangkan variabel independen yang digunakan pada penelitian ini adalah komite audit, kompensasi eksekutif, karakter eksekutif, ukuran perusahaan, kepemilikan institusional, dan komisaris independen. Sampel dalam penelitian ini adalah 120 perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2010-2013. Teknik analisa yang digunakan adalah regresi linier berganda. Teknik pengambilan sampel dengan menggunakan metode *purposive sampling*. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa komite audite berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance* secara parsial kecuali komite audit, kompensasi eksekutif, karakter eksekutif, ukuran perusahaan, kepemilikan institusional, dan komisaris independen.

Beberapa kesamaan dalam penelitian yang dilakukan peneliti terdahulu dan peneliti sekarang yaitu sebagai berikut:

- a. Peneliti sekarang dan terdahulu terdahulu sama-sama menggunakan variabel dependen *tax avoidance*.
- b. Variabel independen sama-sama menggunakan variabel kepemilikan institusional, ukuran perusahaan, dan komisaris independen.
- c. Sampel yang digunakan sama-sama menggunakan *purposive sampling*.

- d. Sampel yang digunakan pada penelitian terdahulu dan sekarang sama-sama menggunakan perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI.
- e. Teknik analisa yang digunakan adalah sama-sama menggunakan metode *purposive sampling*.

Beberapa perbedaan dalam penelitian yang dilakukan peneliti terdahulu dan peneliti sekarang yaitu sebagai berikut:

- a. Terdapat perbedaan variabel independen yang digunakan peneliti terdahulu dan sekarang yaitu pada variabel *good corporate governance*, karakteristik eksekutif dan kompensasi eksekutif.
- b. Sampel yang digunakan peneliti terdahulu yaitu perusahaan sektor manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2010-2013 yang berjumlah 120 perusahaan, sedangkan peneliti sekarang yaitu perusahaan sektor manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2015-2019.

#### **9. Teguh Muji & Yesi Mutia (2016)**

Tujuan penelitian yang dilakukan oleh (Waluyo et al., 2015) adalah untuk untuk mengetahui dan menguji pengaruh *return on asset (ROA)*, *leverage*, ukuran perusahaan, kompensasi rugi fiskal dan kepemilikan institusional terhadap *tax avoidance*. Variabel dependen pada penelitian ini menggunakan *tax avoidance*, sedangkan variabel independen yang digunakan pada penelitian ini adalah *return on asset (ROA)*, *leverage*, ukuran perusahaan, kompensasi rugi fiskal dan kepemilikan institusional. Sampel dalam penelitian ini adalah 47 perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2010-2013. Teknik analisa yang digunakan

adalah regresi linier berganda. Teknik pengambilan sampel dengan menggunakan metode *purposive sampling*. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa Return on Asset (ROA), leverage, dan ukuran perusahaan berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance* secara parsial kecuali Kepemilikan institusional dan kompensasi rugi fiskal.

Beberapa kesamaan dalam penelitian yang dilakukan peneliti terdahulu dan peneliti sekarang yaitu sebagai berikut:

- a. Peneliti sekarang dan terdahulu sama-sama menggunakan variabel dependen *tax avoidance*.
- b. Variabel independen sama-sama menggunakan variabel kepemilikan institusional, ukuran perusahaan, dan *leverage*.
- c. Sampel yang digunakan sama-sama menggunakan *purposive sampling*.
- d. Sampel yang digunakan pada penelitian terdahulu dan sekarang sama-sama menggunakan perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI.
- e. Teknik analisa yang digunakan adalah sama-sama menggunakan metode *purposive sampling*.

Beberapa perbedaan dalam penelitian yang dilakukan peneliti terdahulu dan peneliti sekarang yaitu sebagai berikut:

- c. Terdapat perbedaan variabel independen yang digunakan peneliti terdahulu dan sekarang yaitu pada variabel *Return on Asset (ROA)* dan Kompensasi rugi fiskal.
- d. Sampel yang digunakan peneliti terdahulu yaitu perusahaan yang terdaftar di BEI tahun 2010-2013 yang berjumlah 47 perusahaan, sedangkan

peneliti sekarang yaitu perusahaan sektor manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2015-2019.

#### **10. Christoper S. Armstrong dkk (2015)**

Tujuan penelitian yang dilakukan oleh (Armstrong et al., 2017) adalah untuk meneliti variabel yang diteliti pada penelitian ini ialah hubungan antara tata kelola perusahaan, insentif manajerial, dan *tax avoidance*. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa hubungan positif antara independensi dewan dan kecanggihan keuangan untuk tingkat penghindaran pajak yang rendah, tetapi hubungan negatif untuk tingkat penghindaran pajak yang tinggi.

Beberapa kesamaan dalam penelitian yang dilakukan peneliti terdahulu dan peneliti sekarang yaitu sebagai berikut:

- a. Peneliti sekarang dan terdahulu terdahulu sama-sama menggunakan variabel dependen *tax avoidance*.
- b. Variabel independen sama-sama menggunakan variabel komisaris independen.

Beberapa perbedaan dalam penelitian yang dilakukan peneliti terdahulu dan peneliti sekarang yaitu sebagai berikut:

- a. Penelitian terdahulu menggunakan variabel bebas yaitu insentif manajerial
- b. Penelitian dahulu menggunakan sampel ialah semua perusahaan yang terdaftar di Compustat untuk tahun fiskal 2007-2011, sedangkan penelitian sekarang adalah perusahaan yang bergerak disektor pertambangan dalam

kurun waktu 2015-2019, sedangkan peneliti sekarang yaitu perusahaan sektor manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2015-2019.

#### **11. Boussaidi & Hamed (2015)**

Tujuan penelitian yang dilakukan oleh (Boussaidi & Hamed, 2015) adalah untuk mengetahui pengaruh ukuran dewan perusahaan, perbedaan *gender*, kualitas dari auditor eksternal, kepemilikan manajerial, dan konsentrasi kepemilikan terhadap agresivitas pajak perusahaan yang terdaftar di Tunisia. Variabel dependen pada penelitian ini menggunakan *tax aggressiveness*, sedangkan variabel independen yang digunakan pada penelitian ini adalah ukuran dewan perusahaan, perbedaan *gender*, kualitas dari auditor eksternal, kepemilikan manajerial, konsentrasi kepemilikan. Sampel dalam penelitian ini adalah perusahaan yang terdaftar di Tunisia selama periode 2006-2012. Teknik analisa yang digunakan adalah *regression analyzes*. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa keragaman gender di dewan perusahaan, kepemilikan manajerial dan konsentrasi memiliki efek signifikan pada kegiatan agresivitas pajak perusahaan, sedangkan ukuran dewan perusahaan dan profil auditor eksternal tidak signifikan terhadap *tax aggressive*.

Beberapa kesamaan dalam penelitian yang dilakukan peneliti terdahulu dan peneliti sekarang yaitu sebagai berikut:

- a. Peneliti sekarang dan terdahulu sama-sama menggunakan variabel dependen *tax avoidance* atau pada penelitian terdahulu dengan istilah *tax aggressiveness*.



- b. Teknik analisa yang digunakan adalah sama-sama menggunakan metode regresi berganda.

Beberapa perbedaan dalam penelitian yang dilakukan peneliti terdahulu dan peneliti sekarang yaitu sebagai berikut:

- a. Terdapat perbedaan variabel independen yang digunakan peneliti terdahulu dan sekarang yaitu pada variabel ukuran dewan perusahaan, perbedaan *gender*, kualitas dari auditor eksternal, dan konsentrasi kepemilikan.
- b. Sampel yang digunakan peneliti terdahulu yaitu perusahaan yang terdaftar di Tunisia selama periode 2006-2012, sedangkan peneliti sekarang yaitu perusahaan sektor manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2015-2019.

**Tabel 2.1**  
**MATRIKS HASIL PENELITIAN TERDAHULU**

No	Peneliti	Variabel Independen/Bebas			
		Ukuran Perusahaan	Kepemilikan Institusional	Komisaris Independen	Leverage
1	Muhammad Adnan Ashari, Panubut Simorangkir (2020)		B		
2	Moh. Rendra Baihaqqi & Titik Mildawati (2019)			TB	
3	Irwan Prasetyo & Bambang Agus Pramuka (2018)		B	B	
4	Bambang & Wafirli (2017)	B			TB
5	Maya Sari Oktamawati (2017)	B			B
6	Putu Rista Diantri & IGK Agung Uluputi (2016)	B		TB	
7	Yetty Murni, dkk (2016)		B	TB	B
8	Vivie Adeyani Tadeyan & Winnie (2016)	TB			
9	Teguh Muji & Yesi Mutia (2016)	B	B		B
10	Christoper S. Armstrong dkk (2015)			B	
11	Bousaidi & Hamed (2015)		B		

*Sumber: diolah peneliti*

Keterangan:

B : Berpengaruh

TB : Tidak Berpengaruh

## 2.2 Landasan Teori

Beberapa teori yang digunakan sebagai acuan atau dasar dalam merumuskan hipotesis atau menyusun kerangka pemikiran.

### 2.2.1 Teori Agensi (*Agency Theory*)

Michael et al., (2019) menggambarkan keterkaitan keagenan terjadi atau timbul ketika satu atau lebih orang memberikan pekerjaan kepada orang lain (agen) guna memberikan suatu layanan dan mendelegasikan otoritas untuk pengambilan suatu keputusan. Keterkaitan teori agensi dengan penelitian ini yaitu bahwa dengan adanya perbedaan kepentingan terhadap kepentingan laba perusahaan antara pemungut pajak (fiskus) dengan pembayar pajak (manajemen perusahaan) dimana fiskus berharap adanya pemasukan sebesar-besarnya dari pemungutan pajak, sedangkan dari manajemen memiliki pandangan bahwa perusahaan harus menghasilkan laba yang signifikan dengan jumlah beban pajak yang rendah. Teori keagenan menggambarkan bahwa setiap manusia egois, berasal atas keegoisan dirinya sendiri. Teori keagenan juga mengimplikasikan adanya asimetri suatu informasi antara manajer sebagai agen dan juga sebagai pemilik utama. Sehingga manajer perusahaan harus bisa lebih waspada terhadap informasi internal sehingga akan ada ruang informasi yang berkaitan dengan manajemen dan pemilik. Keterkaitan teori keagenan dengan *tax avoidance* yang mana keselarasan hubungan pemegang saham dan manager perusahaan akan mempengaruhi kebijakan perpajakan yang akan digunakan. Perlakuan *tax avoidance* dapat dipengaruhi oleh *agency problem*, dimana satu sisi manajemen menginginkan peningkatan kompensasi melalui laba yang tinggi, dan sisi lainnya pemegang saham ingin menekankan biaya pajak melalui laba yang rendah.

Manajemen juga bertanggung jawab secara baik dan moral guna mengoptimalkan keuntungan yang didapat dari pemilik (prinsipal) dan guna

memuaskan kepentingan individualisme. Di sisi lain para pemegang saham akan lebih fokus pada peningkatan nilai saham nya. Dan dengan demikian, terdapat dua kepentingan yang berbeda dalam suatu perusahaan yang mana di masing-masing pihak berupaya guna mencapai atau mewujudkan atau mempertahankan tingkat kemakmuran yang telah ditetapkan. Adanya konflik yang timbul dari keduanya dapat memicu munculnya teori dari keagenan (Supriadi, 2019)

Teori keagenan menyatakan bahwa semua individu memiliki tindakan dan melakukan kepentingan untuk diri mereka sendiri, prestasi agen dapat dinilai oleh principal berdasarkan kemampuan agen dalam hal menaikkan laba yang akan dialokasikan untuk pembagian deviden. Teori keagenan meningkatkan bahwa dalam skala besar dalam organisasi didasarkan atas kepentingan pribadi individu, maka dari itu pentingnya kepentingan pribadi dan insentif harus dibangun pada pondasi organisasi (Michael et al., 2019).

## **2.2.2 Konsep Variabel Dependen Dan Variabel Independen**

### **2.2.2.1 *Tax Avoidance***

Lim (2011) mendefinisikan *tax avoidance* sebagai penghematan pajak yang timbul dengan memanfaatkan ketentuan perpajakan yang dilakukan secara legal untuk meminimalkan kewajiban pajak. Selain itu definisi lain dari Tax avoidance adalah cara untuk menghindari pembayaran pajak secara legal yang dilakukan oleh Wajib Pajak dengan cara mengurangi jumlah pajak terutang nya tanpa melanggar peraturan perpajakan atau dengan istilah lainnya mencari kelemahan peraturan (Zuhdi et al., 2019).

*Tax Avoidance* merupakan bagian dari *tax planing* yang memiliki tujuan meminimalkan jumlah pembayaran pajak namun tetap berpedoman terhadap peraturan yang berlaku. *Tax avoidance* hanya melakukan pemanfaatan terhadap celah-celah yang terdapat dalam peraturan perpajakan atau undang-undang yang terkait dengan perpajakan. Secara hukum melakukan *tax avoidance* tidak melanggar hukum, namun sering kali perusahaan yang melakukan tindakan ini mendapat pandangan yang negatif dari pihak kantor pajak. *Tax avoidance* sangat berbeda dengan *tax evasion*, karena *tax evasion* merupakan tindakan penghindaran pajak dengan cara melanggar undang-undang atau peraturan perpajakan. Jika suatu perusahaan terindikasi melakukan *tax evasion* maka perusahaan tersebut dapat dikenakan sanksi perpajakan, yaitu sanksi administrasi maupun sanksi pidana.

11 indikator pengukuran *tax avoidance* menurut (Hanlon & Heitzman, 2010) yaitu :

**Tabel 2.2**  
**PENGUKURAN TAX AVOIDANCE**

<b>Pengukuran</b>	<b>Cara perhitungan</b>	<b>Keterangan</b>
<b>GAAP ETR</b>	$\frac{\text{Worldwide total income tax expense}}{\text{worldwide total pre-tax accounting income}}$	Total tax expense per dollar of pre-taxbook income
<b>Current ETR</b>	$\frac{\text{Worldwide current income tax expense}}{\text{worldwide total pre-tax accounting income}}$	Current tax expense per dollar of pre-tax book income
<b>Cash ETR</b>	$\frac{\text{Cash ETR Worldwide cash taxes paid}}{\text{worldwide total pre-tax accounting income}}$	Cash taxes paid per dollar of pre-taxbook income
<b>Long-run cash ETR</b>	$\frac{\text{Worldwide cash taxes paid}}{\text{Worldwide total pre-tax accounting income}}$	Sum of cash taxes paid over years divided by the sum of pre-tax earnings over n years
<b>ETR Differential</b>	Statutory ETR – GAAP ETR	The difference of between the statutory ETR and firm's GAAP ETR
<b>DTAX</b>	Error term from the following Regression : ETR differential x Pre-tax book income = a + b x Control + e	The unexplained portion of the ETR differential
<b>Total BTD</b>	Pre-tax book income – ((U.S. CTE + Fgn CTE)/U.S. STR) – (NOL <sub>t</sub> – NOL <sub>t-1</sub> )	The total difference between book and taxable income
<b>Temporary BTD</b>	Deferred tax expense/U.S.STR	The total difference between book and taxable income
<b>Abnormal total BTD</b>	Residual from $\text{BTD}/\text{TA}_{it} = \beta \text{TA}_{it} + \beta m_i + e_{it}$	A measure of unexplained total book-tax differences
<b>Unrecognized tax benefits</b>	Disclosed amount post-FIN48	Tax liability accrued for taxes not yet paid on uncertain positions
<b>Tax shelter activity</b>	Indicator variable for firms accused of engaging in a tax shelter	Firms identified via firm disclosures, the press, or IRS confidential data
<b>Marginal tax Rate</b>	Simulated marginal tax rate	Present value of taxes on an additional dollar of income

### 2.2.2.2 Ukuran Perusahaan

Ukuran perusahaan adalah besar kecilnya perusahaan yang dapat diukur dengan besarnya total aktiva atau harta perusahaan menggunakan penghitungan nilai logaritma total aktiva. Semakin besar ukuran suatu perusahaan, maka transaksi yang terjadi akan semakin kompleks dan memungkinkan perusahaan untuk memanfaatkan celah-celah yang ada agar bisa melakukan tindakan *tax avoidance* dari setiap transaksi (Sulaeman, 2021). Ukuran perusahaan diukur dengan logaritma natural ( $\ln$ ) dari rata-rata total aktiva (total assets) perusahaan. Semakin besar total aset mengindikasikan semakin besar pula ukuran perusahaan tersebut. Semakin besar ukuran perusahaannya, maka transaksi yang dilakukan akan semakin kompleks. Jadi memungkinkan perusahaan untuk memanfaatkan celah-celah yang ada untuk melakukan tindakan *tax avoidance* dari setiap transaksi.

Budiman & Agung, (2005) menyatakan bahwa ukuran perusahaan adalah suatu skala yang dapat mengklasifikasikan perusahaan menjadi perusahaan besar dan kecil menurut berbagai cara seperti total aktiva atau total aset perusahaan, nilai pasar saham, rata-rata tingkat penjualan, dan jumlah penjualan. Ukuran perusahaan umumnya dibagi dalam 3 kategori, yaitu *large firm*, *medium firm*, dan *small firm*. Ukuran perusahaan atau Firm Size dikalkulasi dengan penggunaan logaritma natural total aset. Logaritma natural digunakan bertujuan untuk meminimalisir data dengan fluktuasi yang berlebihan. Penggunaan logaritma natural juga bertujuan menyederhanakan jumlah aset yang kemungkinan mencapai nominal triliunan rupiah tanpa merubah proporsi

sebenarnya (Wahyuni, dkk., 2013). Ukuran perusahaan yang besar dianggap sebagai indikator yang menggambarkan tingkat risiko investor untuk melakukan investasi, karena jika perusahaan memiliki kemampuan keuangan yang baik maka perusahaan dianggap mampu memenuhi semua kewajibannya dan memberikan tingkat risiko yang memadai. keuntungan bagi investor (Fajrida & Perusahaan, 2020).

$$Size = Ln \text{ Total Aset}$$

### 2.2.2.3 Kepemilikan Institusional

Kepemilikan institusional adalah proporsi kepemilikan saham yang dimiliki oleh suatu institusi antara lain seperti asuransi, bank (Simarmata, 2013). Kepemilikan institusi juga berpengaruh signifikan terhadap pengawasan manajemen karena dapat mendorong terjadinya pengendalian manajerial yang optimal sehingga dapat mengurangi benturan antar kepentingan. Investor institusi juga dapat menurunkan biaya hutang dan mengurangi masalah keagenan yang dapat mengurangi terjadinya penghindaran pajak (Fadhilah, 2014).

Kepemilikan institusional merupakan kepemilikan saham yang dimiliki oleh pemerintah, perusahaan asuransi, investor luar negeri atau bank (Dewi dan Jati, 2014). Karena adanya tanggung jawab perusahaan kepada pemegang saham, maka pemilik institusional memiliki insentif untuk memastikan bahwa manajemen perusahaan membuat keputusan yang akan memaksimalkan kesejahteraan pemegang saham. Pada pengungkapan sukarela menemukan bahwa



perusahaan dengan kepemilikan institusional yang lebih besar lebih memungkinkan untuk mengeluarkan, meramalkan dan memperkirakan sesuatu lebih spesifik, akurat dan optimis (Khurana ,2009).

Ngadiman & Puspitasari, (2017) menyatakan bahwa kepemilikan institusional merupakan persentase saham yang dimiliki oleh pihak institusi. Dewi dan I Ketut (2014), mendukung bahwa kepemilikan institusional merupakan pihak yang memonitor perusahaan dengan kepemilikan institusi yang besar (lebih dari 5%) mengidentifikasi kemampuannya untuk memonitor manajemen lebih besar. Institusi dapat berupa yayasan, bank, perusahaan asuransi, perusahaan investasi, dana pensiun, perusahaan berbentuk perseroan (PT), dan institusi lainnya. Adanya kepemilikan institusional di suatu perusahaan akan mendorong peningkatan pengawasan yang lebih optimal terhadap kinerja manajemen.

$$\text{INST} = \frac{\text{Total Saham Manajerial}}{\text{Total Saham Beredar}}$$

#### **2.2.2.4 Komisaris Independen**

Indonesia menganut sistem dua dewan dalam pengelolaan perseroan terbatas, yakni Dewan komisaris dan dewan direksi yang mana memiliki wewenang dan tanggung jawab berdasarkan fidusia. Namun keduanya juga memiliki tanggung jawab guna menjaga keberlangsungan perusahaan dalam jangka waktu yang panjang. Maka dengan demikian dewan komisaris dan direksi harus memiliki kesamaan persepsi dalam visi, misi dan pada nilai-nilai perusahaan (KNKG, 2006).

Dewan komisaris terdiri atas komisaris independen dan komisaris non independen. Komisaris independen tidak berasal dari afiliasi, namun komisaris non independen berasal dari afiliasi (Fadhilah, 2014). Afiliasi merupakan pihak-pihak yang mempunyai hubungan usaha dan kekeluargaan untuk mengendalikan pemegang saham, direksi serta anggota komisaris itu sendiri (KNKG, 2006). Informasi mengenai jumlah komisaris independen diperoleh dari laporan tahunan perusahaan dan dari pengumuman yang dikeluarkan oleh BEI. Komisaris Independen dapat melaksanakan fungsi monitoring untuk mendukung pengelolaan perusahaan yang baik dan menjadikan laporan keuangan lebih obyektif. Kehadiran komisaris independen dalam dewan komisaris mampu meningkatkan pengawasan kinerja direksi.

$$DKI = \frac{\text{Komisaris Independen}}{\text{Jumlah Komisaris}}$$

#### 2.2.2.5 *Leverage*

*Leverage* digunakan perusahaan untuk mengukur sejauh mana aktiva perusahaan dibiayai oleh hutang. (Barli, 2018) mengemukakan bahwa besar kecilnya *leverage* bisa mempengaruhi besar kecilnya pajak yang akan dibayarkan oleh perusahaan. Menurunnya hutang pajak dapat disebabkan oleh beban bunga yang dimiliki oleh perusahaan. Hal tersebut dikarenakan adanya beban bunga dari hutang dapat dikurangkan dalam menghitung pajak sehingga beban pada pajak lebih kecil. *Leverage* adalah penggunaan dana dari pihak eksternal berupa hutang untuk membiayai investasi dan asset perusahaan.

Pembiayaan melalui hutang terutama hutang jangka panjang akan menimbulkan beban bunga yang akan mengurangi beban pajak yang harus dibayar oleh perusahaan. Perusahaan menggunakan sumber dana dari luar untuk membiayai operasional perusahaan dalam jangka pendek maupun jangka panjang, merupakan penerapan dari kebijakan *leverage*. *Leverage* diukur dengan ratio utang menggambarkan total modal perusahaan yang dibiayai oleh utang.

$$\text{DAR} = \frac{\text{Total Utang}}{\text{Total Ekuitas}}$$

### **2.2.3 Pengaruh Variabel Independen Terhadap Variabel Dependen**

#### **2.2.3.1 Pengaruh Ukuran Perusahaan ( $X_1$ ) terhadap *Tax Avoidance* (Y)**

Ukuran perusahaan adalah suatu skala di mana dapat diklasifikasikan besar kecil perusahaan berdasarkan total aset (Adeyani, 2005). Semakin besar total aset mengindikasikan semakin besar pula ukuran perusahaan tersebut. Perusahaan yang berskala besar akan mendapat perhatian lebih dari investor, karena memiliki laba yang besar. Perusahaan yang masuk dalam perusahaan besar juga cenderung memiliki sumber daya yang lebih besar dibandingkan perusahaan kecil, sehingga mudah untuk melakukan pengelolaan pajak (Dermawan dan Sukartha, 2014). Semakin besar aset yang dimiliki juga menunjukkan semakin meningkat jumlah produktivitasnya, sehingga akan menghasilkan laba yang besar dan akan mempengaruhi tingkat pembayaran pajak (Mahidin & Danastri, 2017).

Ukuran perusahaan menunjukkan adanya kestabilan dan kemampuan perusahaan untuk melakukan aktivitas ekonomi atas sumber daya yang dimiliki

perusahaan. Sehingga, perusahaan yang besar dapat mengelola aset perusahaan untuk mengurangi penghasilan kena pajak dengan memanfaatkan beban perusahaan tersebut yang dapat menimbulkan perusahaan melakukan penghindaran pajak (*tax avoidance*) (Diantari & Ulupui, 2016). Namun sebaliknya, semakin kecilnya ukuran perusahaan menimbulkan pengelolaan terhadap aset perusahaan juga semakin sedikit, sehingga peluang untuk melakukan upaya penghindaran pajak juga kecil karena adanya keterbatasan pada beban perusahaan yang seharusnya dapat dimanfaatkan oleh agen (manajemen) untuk menekan penghasilan kena pajak perusahaan. Berdasarkan uraian tersebut maka, hipotesis yang diajukan adalah sebagai berikut:

**H1 : Ukuran perusahaan berpengaruh terhadap *Tax Avoidance***

### **2.2.3.2 Pengaruh Kepemilikan Intistusional (X<sub>2</sub>) terhadap *Tax Avoidance*(Y)**

Besar kecilnya ukuran suatu perusahaan akan berpengaruh terhadap struktur modal, semakin besar perusahaan maka semakin besar pula dana yang dibutuhkan perusahaan untuk melakukan investasinya. Ukuran perusahaan dapat dilihat dari kemampuan finansial suatu perusahaan (Dewi & Badjra, 2015). Perusahaan dengan ukuran besar akan lebih banyak menggunakan hutang karena perusahaan besar cenderung lebih kuat terhadap risiko kebangkrutan dan kesulitan keuangan kemungkinannya lebih rendah. Kreditur atau investor akan cenderung meminjamkan dana kepada perusahaan dengan ukuran besar karena dianggap memiliki finansial yang baik. Selain itu perusahaan yang besar juga dianggap

mampu untuk membayar kewajiban dan memberikan pengembalian yang diharapkan bagi kreditur atau investor (Pramana & Darmayanti, 2020)

Hasil penelitian ini didukung dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh (Charisma & Dwimulyani, 2019), (Pramudito & Sari, 2015) menyimpulkan bahwa secara simultan Kepemilikan Institusional, Kepemilikan Manajerial dan Proporsi Dewan Komisaris Independen berpengaruh signifikan terhadap tax avoidance. Berdasarkan teori dan hasil penelitian terdahulu maka hipotesis yang diajukan adalah:

## **H2 : Kepemilikan Institusional berpengaruh terhadap *Tax Avoidance***

### **2.2.3.3 Pengaruh Komisaris Independen ( $X_3$ ) terhadap *Tax Avoidance* (Y)**

Komisaris independen adalah anggota dewan komisaris yang tidak terafiliasi dengan manajemen, anggota dewan komisaris lainnya, dan pemegang saham pengendali bebas dari hubungan bisnis atau hubungan lainnya yang dapat mempengaruhi kemampuannya untuk bertindak independen atau bertindak semata-mata demi keuntungan perusahaan. Peran dewan komisaris dalam suatu perusahaan lebih ditekankan pada fungsi monitoring dari implementasi kebijakan direksi. Semakin besar jumlah ukuran dewan komisaris maka dimungkinkan akan semakin besar pula tindakan pajak agresif yang dilakukan oleh perusahaan (Annisa & Kurniasih, 2008).

Oleh dari itu persentase dewan komisaris dalam suatu perusahaan secara tidak langsung mempengaruhi manajemen pajak. Semakin besar jumlah ukuran dewan komisaris maka dimungkinkan akan semakin besar pula tindakan

pajak agresif yang dilakukan oleh perusahaan (Annisa & Kurniasih, 2008).

Berdasarkan uraian tersebut hipotesis yang di ajukan sebagai berikut:

### **H3 : Kepemilikan Institusional berpengaruh terhadap *Tax Avoidance***

#### **2.2.3.4 Pengaruh *Leverage* (X<sub>4</sub>) terhadap *Tax Avoidance* (Y)**

*Leverage* adalah salah satu rasio keuangan yang menggambarkan hubungan antara hutang perusahaan terhadap modal maupun asset perusahaan. Rasio *leverage* menggambarkan sumber dana operasi yang digunakan oleh suatu perusahaan. Rasio *leverage* juga menunjukkan risiko yang dihadapi perusahaan. Menurut Faisal et al., (2018) rasio *leverage* adalah mengukur seberapa besar perusahaan dibiayai dengan hutang. Rasio ini dapat melihat sejauh mana perusahaan dibiayai oleh hutang atau pihak luar dengan kemampuan perusahaan yang digambarkan oleh modal. Beban bunga yang semakin tinggi akan memberikan pengaruh berkurangnya beban pajak perusahaan dengan berkurangnya beban pajak, perusahaan akan cenderung mengurangi perlakuan penghindaran pajak (Darmawan & Sukartha, 2014). Menurut Ngadiman & Puspitasari, (2017), *leverage* adalah penggunaan dana dari pihak eksternal berupa hutang untuk membiayai investasi atau aset perusahaan. Perusahaan dengan jumlah utang lebih banyak memiliki tarif pajak yang efektif baik, hal ini berarti bahwa dengan jumlah utang yang banyak, motivasi perusahaan untuk melakukan *tax avoidance* akan cenderung lebih rendah (Noor et al., 2010).

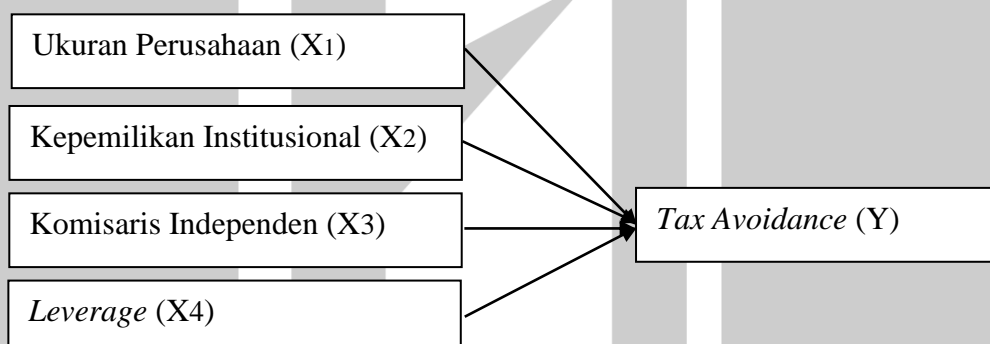
Penelitian terkait *leverage* pernah dilakukan oleh beberapa penelitian yang berhubungan dengan nilai perusahaan yaitu menurut penelitian Rudangga &

Gede Merta Sudiarta, (2014) membuktikan bahwa *leverage* dan profitabilitas berpengaruh positif terhadap nilai perusahaan. Hal ini didukung juga dengan penelitian yang dilakukan oleh Stevani Risel Mandey, (2017) yang membuktikan bahwa *leverage* dan profitabilitas mempunyai pengaruh positif signifikan terhadap nilai perusahaan. Berdasarkan uraian tersebut maka, hipotesis yang diajukan adalah sebagai berikut:

**H4 : *Leverage* berpengaruh terhadap *Tax Avoidance***

### 2.3

#### Kerangka Pemikiran



**Gambar 2.1**

#### **KERANGKA PEMIKIRAN**

### 2.4

#### Hipotesis Penelitian

Berdasarkan kerangka konseptual diatas maka dapat dibuat hipotesis dari penelitian ini adalah sebagai berikut:

- H1: Ukuran Perusahaan berpengaruh terhadap *Tax Avoidance* pada perusahaan manufaktur sektor aneka industri yang terdaftar pada BEI.
- H2: Kepemilikan Institusional berpengaruh terhadap *Tax Avoidance* pada perusahaan manufaktur sektor aneka industri yang terdaftar pada BEI.
- H3: Komisaris Independen berpengaruh terhadap *Tax Avoidance* pada perusahaan manufaktur sektor aneka industri yang terdaftar pada BEI.
- H4: *Leverage* berpengaruh terhadap *Tax Avoidance* pada perusahaan manufaktur sektor aneka industri yang terdaftar pada BEI.