# BAB II

# KAJIAN PUSTAKA

Dalam bab ini penulis akan membahas kajian pustaka yang diawali dengan pembahasan landasan teoritis. Landasan teoritis berisi konsep-konsep atau teori-teori yang relevan yang digunakan untuk menjelaskan tentang variabel yang akan diteliti dan mendukung pembahasan dan analisis penelitian. Kemudian terdapat penelitian terdahulu yang berisi hasil-hasil penelitian terdahulu yang diperoleh dari jurnal penelitian yang memiliki keterkaitan dengan penelitian yang akan dilakukan.

Berdasarkan landasan teori dan penelitian terdahulu tersebut, akan dibahas kerangka pemikiran, yaitu pola pikir yang menunjukkan hubungan variabel-variabel yang akan diteliti. Kerangka pemikiran berisi pemetaan kerangka teoritis yang diambil dari konsep-konsep atau teori-teori atau penelitian terdahulu, berupa skema dan uraian singkat. Pada bagian akhir, penulis membahas hipotesis penelitian, yaitu anggapan sementara yang mengacu pada kerangka pemikiran dan perlu dibuktikan dalam penelitian.

## Landasan Teoritis

## Teori Kepatuhan (*Compliance Theory*)

Teori kepatuhan merupakan teori yang menjelaskan suatu kondisi dimana seseorang taat terhadap perintah atau aturan yang diberikan. Menurut Lunenburg (2012), teori kepatuhan (*compliance theory*) adalah sebuah pendekatan terhadap struktur organisasi yang mengintegrasikan ide-ide dari model klasik dan partisipasi manajemen. Sedangkan menurut H.C. Kelman dalam Anggraeni dan Kiswaran (2011), *compliance* diartikan sebagai suatu kepatuhan yang didasarkan pada harapan akan suatu imbalan dan usaha untuk menghindarkan diri dari hukuman yang mungkin dijatuhkan.

Tuntutan akan kepatuhan terhadap ketepatan waktu dalam penyampaian laporan keuangan tahunan perusahaan *go public*  di Indonesia telah diatur dalam Undang-Undang No.8 Tahun 1995 tentang Pasar Modal dan selanjutnya diatur dalam Peraturan Bapepam tentang Kewajiban Penyampaian Laporan Keuangan Berkala. Peraturan-peraturan tersebut secara hukum mengisyaratkan adanya kepatuhan setiap perilaku individu maupun organisasi yang terlibat di pasar modal Indonesia untuk menyampaikan laporan keuangan tahunan perusahaan secara tepat waktu kepada Bapepam. Hal ini sesuai dengan teori kepatuhan (*compliance theory*).

Menurut Tyler (1990), terdapat dua persepektif dasar dalam literatur sosiologi mengenai kepatuhan pada hukum, yang disebut instrumental dan normatif. Perspektif instrumental mengasumsikan individu secara utuh didorong oleh kepentingan pribadi dan tanggapan terhadap perubahan-perubahan yang berhubungan dengan perilaku. Perspektif normatif berhubungan dengan apa yang orang anggap sebagai moral dan berlawanan dengan kepentingan pribadi.

Dalam hal penyampaian laporan keuangan ke publik, perspektif instrumental menggambarkan bahwa insentif yang diperoleh perusahaan bila menyampaikan laporan keuangan tepat waktu yaitu respon publik terhadap perusahaan itu sendiri, sedangkan perspektif normatif, seorang individu cenderung untuk mematuhi ketentuan karena dianggap sebagai suatu keharusan dan otoritas (Tyler, 1990).

## Teori Keagenan (*Agency Theory*)

Menurut Scott (2015:358), *agency theory* adalah cabang dari teori permainan yang mempelajari desain kontrak untuk memotivasi *agent* untuk bertindak atas kemauan *principal,* ketika kepentingan *agent*  akan dinyatakan bertentangan dengan orang-orang dari *principal.* Jensen dan Meckling (1976) mendefinisikan hubungan keagenan merupakan suatu kontrak dimana satu orang atau lebih (*principal*) memerintah orang lain (*agent*) untuk melakukan suatu jasa atas nama *principal* serta memberi wewenang kepada *agent* untuk membuat keputusan yang terbaik bagi *principal.*

Teori keagenan mengungkapkan terdapat konflik kepentingan antara *principal* dan *agent*, yaitu adanya informasi asimetris di mana salah satu pihak mempunyai informasi yang lebih banyak daripada pihak lainnya (Zimmerman, 1977). Dalam usaha menyelaraskan kepentingan, *principal* akan mengorbankan sumber daya yang dimilikinya dalam bentuk kompensasi yang diterima oleh *agent*. Dengan kompensasi yang diberikan pada *agent, principal* berharap akan mengurangi perbedaan pandangan dan tindakan yang menyimpang dari kepentingan *principal,* biaya ini disebut *monitoring cost.* Biaya berikutnya adalah biaya yang ditanggung oleh *agent* yang merupakan jaminan bahwa *agent* tidak bertindak yang akan membahayakan *principal* dan *agent* akan bertanggung jawab apabila melakukan tindakan tersebut, biaya ini disebut *bonding cost*. Biaya yang terakhir adalah *residual cost*, biaya ini timbul karena perbedaan keputusan antara *principal* dan *agent* yang mengakibatkan berkurangnya kekayaan *principal*.

Dalam penelitian ini, pemerintah adalah *principal* sedangkan perusahaan adalam *agent*. Pemerintah yang bertindak sebagai *principal* memerintahkan kepada perusahaan untuk membayar pajak sesuai dengan perundang-undangan pajak, namun hal yang terjadi adalah perusahaan sebagai *agent* lebih mengutamakan kepentingannya dalam mengoptimalkan laba perusahaan dengan meminimalisir beban, termasuk beban pajak dengan melakukan penghindaran pajak.

## Perpajakan

1. **Pengertian Pajak**

Menurut pasal 1 ayat 1 Undang-Undang No. 28 tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, pajak adalah 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 bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat.

Definisi pajak menurut P.J.A. Adriani dalam Waluyo (2017:2) adalah iuran kepada negara (yang dapat dipaksakan) yang terhutang oleh yang wajib membayarnya menurut peraturan-peraturan dengan tidak mendapat prestasi kembali, yang langsung dapat ditunjuk, dan yang gunanya adalah untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran umum yang berhubungan dengan tugas negara untuk menyelenggarakan pemerintahan. Menurut Soemitro dalam Resmi (2014:1), pajak adalah iuran rakyat kepada kas negara berdasarkan Undang-Undang (yang dapat dipaksakan) dengan tidak mendapat jasa timbal balik (kontraprestasi) yang langsung dapat ditunjukan, dan yang digunakan untuk membayar mengeluaran umum.

Dari beberapa pengertian pajak yang telah diuraikan, maka dapat penulis simpulkan bahwa pajak adalah iuran wajib rakyat kepada negara yang bersifat memaksa dan tidak mendapatkan imbalan secara langsung yang digunakan untuk keperluan negara.

1. **Fungsi Pajak**

Menurut Mardiasmo (2016:4) terdapat dua fungsi pajak, yaitu:

1. Fungsi Penerimaan (*Budgetair*)

Pajak mempunyai fungsi *budgetair,* artinya pajak berfungsi sebagai salah satu sumber dana bagi pemerintah untuk membiayai pengeluaran-pengeluarannya. Sebagai sumber keuangan negara, pemerintah berupa memasukan uang sebanyak-banyaknya untuk kas negara.

1. Fungsi Mengatur (*Regularend*)

Pajak mempunyai fungsi mengatur, artinya pajak sebagai alat untuk mengatur atau melaksanakan kebijakan pemerintah dalam bidang sosial dan ekonomi, serta mencapai tujuan-tujuan tertentu di luar bidang keuangan. Beberapa contoh penerapan pajak sebagai pengaturan adalah:

* + 1. Pajak yang tinggi dikenakan terhadap minuman keras untuk mengurangi konsumsi minuman keras.
    2. Pajak yang tinggi dikenakan terhadap barang-barang mewah untuk mengurangi gaya hidup konsumtif.
    3. Tarif pajak untuk ekspor sebesar 0% untuk mendorong ekspor produk Indonesia di pasar dunia.

1. **Pengelompokan Pajak**

Menurut Waluyo (2017:12), pajak dikelompokan menjadi tiga, yaitu:

1. Menurut Golongannya

Pajak dikelompokan menjadi dua, yaitu:

1. Pajak langsung, yaitu pajak yang harus dipikul sendiri oleh wajib pajak dan tidak dapat dibebankan atau dilimpahkan kepada orang lain. Pajak harus menjadi beban wajib pajak yang bersangkutan. Contoh: Pajak Penghasilan (PPh), PPh dibayar atau ditangguhkan.
2. Pajak tidak langsung, yaitu pajak yang pada akhirnya bias dibebankan atau dilimpahkan kepada orang lain atau pihak ketiga. Contoh: Pajak Pertambahan Nilai (PPN).
3. Menurut Sifatnya

Pajak dikelompokan menjadi dua, yaitu:

1. Pajak subjektif, yaitu pajak yang ebrdasarkan pada subjeknya, dalam arti memperhatikan keadaan diri wajib pajak. Contoh: Pajak Penghasilan (PPh).
2. Pajak objektif, yaitu pajak yang berpangkal pada objeknya tanpa memperhatikan keadaan wajib pajak. Contoh: Pajak Pertambahan Nilai (PPN) dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPnBM).
3. Menurut Lembaga Pemungutnya

Pajak dikelompokan menjadi dua, yaitu:

1. Pajak pusat, yaitu pajak yang dipungut oleh pemerintah pusat dan digunakan untuk membiayai rumah tangga negara. Contoh: Pajak Pertambahan Nilai (PPN) dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPnBM) dan bea materai.
2. Pajak daerah, yaitu pajak yang dipungut oleh pemerintah daerah dan digunakan untuk membiayai rumah tangga daerah. Pajak daerah terdiri atas:
   * + 1. Pajak provinsi, contoh: pajak kendaraan bermotor dan pajak bahan bakar kendaraan bermotor.
       2. Pajak kabupaten atau kota, contoh: pajak hotel, pajak restoran dan pajak hiburan.
3. **Hambatan Pemungutan Pajak**

Ada dua jenis hambatan dalam pemungutan pajak menurut Mardiasmo (2016:10) antara lain:

1. Perlawanan Pasif

Masyarakat enggan (pasif) membayar pajak, yang disebabkan antara lain:

1. Perkembangan intelektual dan moral masyarakat.
2. Sistem perpajakan yang mungkin sulit dipahami masyarakat.
3. Sistem kontrol tidak dapat dilakukan atau dilaksanakan dengan baik.
4. Perlawanan Aktif

Perlawanan aktif meliputi semua usaha dan perbuatan yang secara langsung ditunjukan kepada fiskus dengan tujuan menghindari pajak. Bentuknya antara lain:

1. *Tax avoidance,* usaha meringankan beban pajak dengan tidak melanggar Undang-Undang.
2. *Tax evasion,* usaha meringankan pajak dengan cara melanggar Undang-Undang (menggelapkan pajak).
3. **Sistem Pemungutan Pajak Indonesia**

Sistem pemungutan pajak yang dianut Indonesia saat ini adalah sistem *self-assessment,* yaitu ketetapan pajak yang ditetapkan oleh wajib pajak sendiri yang dilakukan dalam Surat Pemberitahuan (SPT) (Zain, 2008:110). Hal ini menyebabkan wajib pajak memperoleh kesempatan yang luas untuk melakukan penyelundupan, baik secara unilateral yaitu dengan cara memberikan informasi yang palsu atau menunda pembayaran, maupun secara bilateral yaitu dengan cara kolusi dengan petugas penetapan, pemeriksa, dan penagih pajak dari jaringan instansi pajak.

Ciri-ciri *self-assessment system* menurut Mardiasmo (2016:9) antara lain:

1. Wewenang untuk menentukan besarnya pajak terutang ada pada wajib pajak sendiri.
2. Wajib pajak aktif, mulai dari menghitung, menyetor, dan melaporkan sendiri pajak yang terutang.

## Penghindaran Pajak (*Tax Avoidance*)

Penghindaran pajak (*tax avoidance)* adalah perencanaan pajak yang dilakukan secara legal dengan cara mengecilkan objek pajak yang menjadi dasar pengenaan pajak yang masih sesuai dengan ketentuan perundang-undangan perpajakan yang berlaku (Halim et al, 2016:8). Dengan demikian tidak ada suatu pelanggaran hukum yang dilakukan, justru sebaliknya akan memperoleh penghematan pajak melalui pengendalian fakta sedemikian rupa, sehingga terhindar dari pengenaan pajak yang lebih besar atau sama sekali tidak kena pajak (Zain, 2008:49).

Menurut N. A. Barr, S. R. James, A. R. Prest dalam Santoso dan Rahayu (2013:4), penghindaran pajak adalah manipulasi penghasilannya secara legal yang masih sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan untuk memperkecil jumlah pajak yang terutang. Menurut Robert H. Anderson dalam Santoso dan Rahayu (2013:4), penghindaran pajak adalah cara mengurangi pajak yang masih dalam batas ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan dan dapat dibenarkan, terutama melalui perencanaan pajak. Menurut Pohan (2016:23), definisi *tax avoidance* adalah upaya penghindaran pajak yang dilakukan secara legal dan aman bagi wajib pajak karena tidak bertentangan dengan ketentuan perpajakan,dimana metode dan teknik yang digunakan cenderung memanfaatkan kelemahan-kelemahan (*grey area*) yang terdapat dalam Undang-Undang dan peraturan perpajakan itu sendiri, untuk memperkecil jumlah pajak yang terutang.

Penghindaran pajak (*tax avoidance)* dapat diukur dengan menggunakan *Effective Tax Rate* (ETR). Pada dasarnya ETR merupakan sebuah presentase besaran tarif pajak yang ditanggung oleh perusahaan. Tarif pajak efektif adalah persentase tarif pajak yang efektif berlaku atau harus diterapkan atas dasar pengenaan pajak tertentu (Waluyo, 2013:17). Pengukuran *tax avoidance* dalam penelitian ini menggunakan *Current Effective Tax rate* (*Current ETR*). *Current ETR* adalah mengakomondasikan jumlah pajak yang dibayarkan saat ini oleh perusahaan (Rusyidi dan Khoiru, 2014). Semakin tinggi tingkat persentase *Current ETR* yaitu mendekati tarif pajak penghasilan badan sebesar 25%, mengindikasikan bahwa semakin rendah tingkat *tax avoidance*, sebaliknya semakin rendah tingkat persentase *Current ETR* mengindikasikan bahwa semakin tinggi *tax avoidance* (Dewinta dan Setiawan, 2016).

Dari penjelasan mengenai *tax avoidance* di atas, dapat ditarik kesimpulan bahwa *tax avoidance* adalah perencanaan pajak yang dilakukan oleh wajib pajak yang masih sesuai dengan ketentuan perpajakan untuk meminimalkan jumlah pajak yang dibayarkan.

## *Corporate Governance*

1. **Pengertian *Corporate Governance***

*Corporate governance*  merupakan tata cara kelola perusahaan sehat yang sudah diperkenalkan oleh pemerintah Indonesia dan *International Monetary Fund* (IMF). Indonesia mulai menerapkan prinsip *corporate governance* sejak menandatangani *Letter of Intent (LOI)* dengan IMF. Komite Nasional Kebijakan *Governance* (KNKG) berpendapat bahwa perusahaan-perusahaan di Indonesia mempunyai tanggung jawab menerapkan standar *corporate governance* yang telah diterapkan standar internasional (Sutedi, 2011:3).

Pengertian *corporate governance* menurut Tunggal (2012:24) adalah sistem yang mengatur, mengelola dan mengawasi proses pengendalian usaha untuk menaikan nilai saham, sekaligus sebagai bentuk perhatian kepada *stakeholders,* karyawan dan masyarakat sekitar. *Forum for Corporate Governance in Indonesia* (FCGI)(2001) mendefinisikan *corporate governance* sebagai seperangkat peraturan yang menetapkan hubungan antara pemangku kepentingan pengurus, pihak kreditur, pemeritah, karyawan serta para pemegang kepentingan internal dan eksternal lainnya sehubungan dengan hak-hak dan kewajiban mereka, atau dengan kata lain sisitem yang mengarahkan dan mengendalikan perusahaan.

Pada Badan Usaha Milik Negara (BUMN) di Indonesia, penerapan *corporate governance* dipertegas dengan dikeluarkannya Keputusan Menteri BUMN Nomor: Kep-117/M-MBU/2002 pasal 1 tentang Penerapan Praktik *Good Corporate Governance* pada Badan Usaha Milik Negara (BUMN). Pengertian *corporate governance* menurut keputusan ini adalah suatu proses dan struktur yang dipergunakan oleh organ BUMN untuk meningkatkan keberhasilan usaha dan akuntabilitas perusahaan guna mewujudkan nilai pemegang saham dalam jangka panjang dengan tetap memperhatikan kepentingan *stakeholders* lainnya berlandaskan peraturan perundang-undangan dengan nilai etika.

Dari beberapa definisi di atas dapat disimpulkan bahwa *corporate governance* adalah suatu sistem yang mengatur, mengelola, dan mengawasi pengendalian usaha serta mengatur hubungan dan tanggung jawab antara pemegang saham, pengurus (pengelola), karyawan, kreditur, pemerintah serta para pemegang kepentingan intern dan ekstern lainnya sehingga dapat meningkatkan nilai perusahaan sesuai dengan peraturan perundang-undangan.

1. **Prinsip-prinsip *Corporate Governance***

Adapun prinsip-prinsip *Good Corporate Governance* menurut Komite Nasional Kebijakan *Governance* (KNKG) (2006) meliputi:

1. Transparansi (*Transparency)*

Untuk menjaga obyektivitas dalam menjalankan bisnis, perusahaan harus menyediakan informasi yang material dan relevan dengan cara yang mudah diakses dan dipahami oleh pemangku kepentingan. Perusahaan harus mengambil inisiatif untuk mengungkapkan tidak hanya masalah yang disyaratkan oleh peraturan perundang-undangan, tetapi juga hal yang penting untuk pengambilan keputusan oleh pemegang saham, kreditur dan pemangku kepentingan lainnya.

1. Akuntabilitas (*Accountability)*

Perusahaan harus dapat mempertanggungjawabkan kinerjanya secara transparan dan wajar. Untuk itu perusahaan harus dikelola secara benar, terukur, dan sesuai dengan kepentingan perusahaan dengan tetap memperhitungkan kepentingan pemegang saham dan pemangku kepentingan lain. Akuntabilitas merupakan prasyarat yang diperlukan untuk mencapai kinerja yang berkesinambungan.

1. Responsibilitas (*Responsibility)*

Perusahaan harus mematuhi peraturan perundang-undangan serta melaksanakan tanggung jawab terhadap masyarakat dan lingkungan sehingga dapat terpelihara kesinambungan usaha dan jangka panjang dan mendapat pengakuan sebagai *good corporate citizen.*

1. Independensi (*Independency)*

Untuk melancarkan pelaksanaan asas *Good Corporate Governance,* perusahaan harus dikelola secara independen sehingga masing-masing organ perusahaan tidak saling mendominasi dan tidak dapat diinterensi oleh pihak lain.

1. Kewajaran dan Kesetaraan (*Fairness)*

Dalam melaksanakan kegiatannya, perusahaan harus senantiasa memperhatikan kepentingan pemegang saham dan pemangku kepentingan lainnya berdasarkan asas kewajaran dan kesetaraan.

1. **Mekanisme *Corporate Governance***

## Kepemilikan Institusional

Menurut Pasaribu dkk. (2016:156), kepemilikan institusional merupakan persentase saham yang dimiliki oleh institusi. Kepemilikan institusional merupakan alat yang dapat digunakan untuk mengurangi konflik kepentingan. Menurut Nuraina (2012:116), kepemilikan institusional adalah persentase saham perusahaan yang dimiliki oleh institusi atau lembaga (perusahaan asuransi, dana pensiun, atau perusahaan lain).

Menurut Faisal dalam Ngadiman (2014), kepemilikan institusional merupakan pihak yang memonitor perusahaan dengan kepemilikan institusi yang besar (lebih dari 5%) mengidentifikasikan kemampuannya untuk memonitor manajemen lebih besar. Institusi dapat berupa yayasan, bank, perusahaan asuransi, perusahaan investasi, dana pensiun, perusahaan berbentuk perseroan, dan institusi lainnya. Adanya kepemilikan institusional di suatu perusahaan akan mendorong peningkatan pengawasan yang lebih optimal terhadap kinerja manajemen. Institusi sebagai pemilik saham dianggap lebih mampu dalam mendeteksi kesalahan yang terjadi. Hal ini dikarenakan investor institusi lebih berpengalaman dibandingkan dengan investor individual. Dengan demikian, akan semakin membatasi manajemen dalam memainkan angka-angka dalam laporan keuangan (Saptantinah, 2005). Pengawasan yang dilakukan oleh investor institusional bergantung pada besarnya investasi yang dilakukan. Pihak institusional yang menguasai saham lebih besar daripada pemegang saham lainnya dapat melakukan pengawasan terhadap kebijakan manajemen lebih besar juga, sehingga manajemen akan menghindari perilaku yang merugikan para pemegang saham.

## Komisaris Independen

Menurut Undang-Undang Perseroan Terbatas Nomor 40 Tahun 2007 ayat 6 dalam Agoes dan Ardana (2014:108), dewan komisaris adalah organ perseroan yang bertugas melakukan pengawasan secara umum dan/atau khusus sesuai dengan anggaran dasar serta memberi nasihat kepada direksi. Komite Nasional Kebijakan *Governance* (KNKG) (2006) mendefinisikan dewan komisaris sebagai bagian dari organ perusahaan yang bertugas dan bertanggung jawab secara kolektif untuk melakukan pengawasan dan memberikan nasihat kepada direksi serta memastikan bahwa perusahaan melaksanakan *good corporate governance.*  Namun demikian, dewan komisaris tidak boleh turut serta dalam mengambil keputusan operasional.

Dewan komisaris terdiri dari komisaris independen dan komisaris non-independen. Dewan komisaris independen adalah seseorang yang tidak terafiliasi dengan segala hal dengan pemegang saham pengendali, tidak memiliki hubungan afiliasi dengan direksi atau dewan komisaris serta tidak menjabat sebagai direktur pada suatu perusahaan yang terkait dengan perusahaan pemilik. Komisaris independen menurut Agoes dan Ardana (2014:110) adalah 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. Menurut Komite Nasional Kebijakan *Governance* (2006), komisaris independen adalah anggota dewan komisaris yang tidak berafiliasi dengan manajemen, anggota dewan komisaris lainnya dan pemegang saham pengendali, serta bebas dari hubungan bisnis atau hubungan lainnya yang dapat mempengaruhi kemampuannya untuk bertindak independen atau bertindak semata-mata demi kepentingan perusahaan.

Komite Nasional Kebijakan *Governance* (2006) menetapkan beberapa kriteria untuk menjadi komisaris independen pada perusahaan, yaitu sebagai berikut:

1. Tidak memiliki hubungan afiliasi dengan pemegang saham pengendali perusahaan yang bersangkutan.
2. Tidak memiliki hubungan afiliasi dengan direktur dan/atau komisaris lainnya pada perusahaan yang bersangkutan.
3. Tidak bekerja rangkap sebagai direktur di perusahaan lainnya yang terafiliasi dengan perusahaan bersangkutan.
4. Tidak menduduki jabatan eksekutif atau mempunyai hubungan bisnis dengan perusahaan yang bersangkutan dan perusahaan-perusahaan lainnya yang terafiliasi dalam jangka waktu 3 tahun terakhir.
5. Tidak menjadi *partner* atau *principal* di perusahaan konsultan yang memberikan jasa pelayanan profesional para perusahaan dan perusahaan-perusahaan yang terafiliasi.
6. Bebas dari segala kepentingan dan kegiatan bisnis dan hubungan yang lain yang dapat diinterprestasikan akan menghalangi atau mengurangi kemampuan komisaris independen untuk bertindak dan berpikir independen demi kepentingan perusahaan.
7. Memahami peraturan perundang-udangan PT, Undang-Undang Pasar Modal, dan Undang-Undang serta peraturan lain yang terkait.

Keberadaan komisaris independen telah diatur Bursa Efek Jakarta melalui peraturan BEJ tanggal 1 Juli 2000. Dikemukakan bahwa perusahaan yang *listed* di Bursa harus mempunyai komisaris independen yang secara proporsional sama dengan jumlah saham yang dimiliki pemegang saham yang minoritas. Dalam peraturan ini, persyaratan jumlah minimal komisaris independen adalah 30% dari seluruh anggota dewan komisaris. (FCGI, 2001).

Berdasarkan definisi di atas penulis menyimpulkan komisaris independen adalah organ perusahaan yang bertugas dan bertanggung jawab secara kolektif untuk melakukan pengawasan dan memberikan nasihat kepada direksi yang tidak terafiliasi dengan manajemen, pemegang saham, dan anggota dewan komisaris lainnya.

## Komite Audit

Komite audit merupakan badan yang dibentuk untuk membantu dewan komisaris dalam mengawasi dewan komisaris dalam menjalankan perusahaan terutama dalam hal manajemen resiko dan proses audit (IFC dan OJK, 2014). Menurut Peraturan No. IX.1.5 dalam lampiran Keputusan Ketua Bapepam Nomor: Kep-643/BL/2012 mengemukakan bahwa komite audit adalah komite yang dibentuk oleh dan bertanggung jawab kepada dewan komisaris dalam membantu melaksanakan tugas dan fungsi dewan komisaris. Komite audit berperan memberikan suatu pandangan tentang masalah akuntansi, laporan keuangan dan penjelasannya, sistem pengawasan internal, serta auditor independen. Komite audit adalah komite yang dibentuk oleh dan bertanggung jawab kepada dewan komisaris dalam membantu melaksanakan tugas dan fungsi dewan komisaris. Emiten atau perusahaan publik wajib memiliki komite audit yang bertindak secara independen dalam melaksanakan tugas dan tanggung jawabnya. Anggota komite audit diangkat dan diberhentikan oleh dewan komisaris. Komite audit harus berjumlah paling kurang tiga orang anggota yang berasal dari komisaris independen dan pihak dari luar emiten atau perusahaan publik. (FCGI, 2001).

Berdasarkan Pendoman Umum *Good Corporate Governance* Indonesia (2006) , komite audit bertugas membantu dewan komisaris untuk memastikan bahwa :

1. Laporan keuangan disajikan secara wajar sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum.
2. Struktur pengendalian internal perusahaan dilaksanakan dengan baik.
3. Pelaksanaan audit internal maupun eksternal dilaksanakan sesuai dengan standar audit yang berlaku.
4. Tindak lanjut temuan hasil audit dilaksanakan oleh manajemen.

## Kualitas Audit

Jasa audit mencakup perolehan dan penilaian bukti yang mendasari laporan keuangan historis suatu entitas yang berisi asersi yang dibuat oleh manajemen entitas tersebut. Atas dasar audit yang dilaksanakan terhadap laporan keuangan historis suatu entitas, auditor menyatakan suatu pendapat mengenai apakah laporan keuangan tersebut menyajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, posisi keuangan dan hasil usaha entitas sesuai dengan prinsip akuntansi berterima umum (Mulyadi, 2013:5).

Randal J. Elder, Mark S. Beasley, dan Alvin A. Arens (2012:105) mendefinisikan kualitas audit sebagai berikut:

*“Audit quality means how tell an audit detects a report material misstatement in financial statement. The detection aspect is a reflection of auditor compentence, while reporting is a reflection of ethic or auditor integrity, particulary independence.”*

Menurut Rosnidah dalam Susanti dan Taringan (2013), kualitas audit adalah pelaksanaan audit yang dilakukan sesuai standar sehingga auditor mampu mengungkapkan dan melaporkan apabila terjadi pelanggaran yang dilakukan klien, standar yang mengatur pelaksanaan audit di Indonesia adalah Standar Profesional Akuntan Publik. Menurut Basuki dalam Bangun (2011), kualitas audit adalah pemeriksaan yang sistematis dan independen untuk menentukan aktivitas, mutu dan hasilnya sesuai dengan peraturan yang telah direncanakan apakah pengaturan tersebut diimplementasikan secara efektif dan cocok dengan tujuan.

Audit memiliki fungsi sebagai proses untuk mengurangi ketidakselarasan informasi yang terdapat antara manajer dan para pemegang saham dengan menggunakan pihak luar untuk memberikan pengesahan terhadap laporan keuangan. Para pengguna laporan keuangan terutama para pemegang saham akan mengambil keputusan berdasarkan pada laporan yang telah dibuat oleh auditor. Oleh karena itu, auditor harus menghasilkan audit yang berkualitas sehingga dapat mengurangi ketidakselarasan yang terjadi antara pihak manajemen dan pemilik (Elfarini, 2007).

Kualitas audit dapat diukur dengan menggunakan proksi ukuran Kantor Akuntan Publik (KAP), apakah masuk dalam KAP *The Big Four*  atau tidak (Susiana dan Herawaty, 2007). Laporan keuangan yang diaudit oleh auditor KAP *The Big Four* menurut beberapa referensi lebih berkualitas sehingga menampilkan nilai perusahaan yang sebenarnya. Oleh karena itu diduga perusahaan yang diaudit oleh KAP *The Big Four* (Price Waterhouse Cooper –PWC, Deloitte Touche Tohmatsu, KPMG, dan Ernst & Young) memiliki tingkat kecurangan yang lebih rendah dibandingkan dengan perusahaan yang diaudit KAP *Non The Big Four* (Annisa dan Kurniasih, 2012).

## Profitabilitas

Menurut Kasmir (2016:114), profitabilitas merupakan rasio untuk menilai kemampuan perusahaan dalam mencari keuntungan atau laba dalam suatu periode tertentu dan juga memberikan ukuran sejauh mana tingkat efektivitas manajemen suatu perusahaan yang ditunjukkan dari laba yang dihasilkan. Menurut Fahmi (2013:135), rasio profitabilitas merupakan rasio untuk mengukur efektifitas manajemen secara keseluruhan yang ditunjukkan oleh besar kecilnya tingkat keuntungan yang diperoleh dalam hubungannya dengan penjualan maupun investasi. Semakin baik rasio profitabilitas, maka semakin baik kemampuan perusahaan memperoleh keuntungan. Berikut adalah beberapa manfaat rasio profitabilitas menurut Hery (2016:192-193):

1. Untuk mengukur kemampuan perusahaan dalam menghasilkan laba selama periode tertentu.
2. Untuk menilai posisi laba perusahaan tahun sebelumnya dengan tahun sekarang.
3. Untuk menilai perkembangan laba dari waktu ke waktu.
4. Untuk mengukur seberapa besar jumlah laba bersih yang akan dihasilkan dari setiap rupiah dana yang tertanam dalam total aset.

Dalam penelitian ini, profitabilitas dari perusahaan diproksikan dengan menggunakan tingkat pengembalian atas aset atau *Return on Assets* (ROA). Menurut Hery (2016:193), *Return on Assets* (ROA) merupakan rasio yang menunjukkan seberapa besar kontribusi aset dalam menciptakan laba bersih. Dengan kata lain, rasio ini digunakan untuk mengukur seberapa besar jumlah laba bersih yang akan dihasilkan dari setiap rupiah dana yang tertanam dalam total aset.

## Penelitian Terdahulu

**Tabel 2.1**

**Penelitian Terdahulu**

|  |  |
| --- | --- |
| **1. Judul** | **Pengaruh *Corporate Governance* Terhadap *Tax Avoidance*** |
| Nama Peneliti | Syeldila Sandy dan Niki Lukviarman |
| Tahun Penelitian | 2015 |
| Objek Penelitian | Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di BEI Tahun 2011-2013 |
| Variabel Dependen | *Tax Avoidance* |
| Variabel Independen | Kepemilikan Institusional, Komisaris Independen, Kualitas Audit, Komite Audit |
| Kesimpulan | 1. Kepemilikan institusional berpengaruh negatif signifikan terhadap *tax avoidance.* 2. Komisaris independen berpengaruh negatif signifikan terhadap *tax avoidance.* 3. Kualitas audit berpengaruh negatif signifikan terhadap *tax avoidance.* 4. Komite audit berpengaruh negatif signifikan terhadap *tax avoidance.* |
| **2. Judul** | **Pengaruh *Corporate Governance* Terhadap *Tax Avoidance*** |
| Nama Peneliti | Sri Mulyani, Anita Wijayanti, dan Endang Masitoh |
| Tahun Penelitian | 2018 |
| Objek Penelitian | Perusahaan Pertambangan yang Terdaftar di BEI Tahun 2014-2016 |
| Variabel Dependen | *Tax Avoidance* |
| Variabel Independen | Kepemilikan Institusional, Komisaris Independen, Kualitas Audit, Komite Audit |
| Kesimpulan | 1. Kepemilikan institusional berpengaruh positif signifikan terhadap *tax avoidance.* 2. Komisaris independen berpengaruh negatif signifikan terhadap *tax avoidance.* 3. Kualitas audit berpengaruh negatif signifikan terhadap *tax avoidance.* 4. Komite audit berpengaruh positif signifikan terhadap *tax avoidance.* |
| **3. Judul** | **Pengaruh *Corporate Governance* Terhadap *Tax Avoidance*** |
| Nama Peneliti | Muhammad Oktofian |
| Tahun Penelitian | 2015 |
| Objek Penelitian | Perusahaan Perbankan yang Terdaftar di BEI Tahun 2009-2013 |
| Variabel Dependen | *Tax Avoidance* |
| Variabel Independen | Kepemilikan Institusional, Komisaris Independen, Kepemilikan Manajerial, Komite Audit |
| Kesimpulan | 1. Kepemilikan institusional tidak berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance.* 2. Komisaris independen tidak berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance.* 3. Kepemilikan manajerial tidak berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance.* 4. Komite audit berpengaruh positif signifikan terhadap *tax avoidance.* |
| **4. Judul** | **Pengaruh Komisaris Independen, Komite Audit, dan Kualitas Audit Terhadap Penghindaran Pajak (*Tax Avoidance*)** |
| Nama Peneliti | Arry Eksandy |
| Tahun Penelitian | 2017 |
| Objek Penelitian | Perusahaan Manufaktur Sektor Industri Barang Konsumsi yang Terdaftar di BEI Tahun 2010-2014 |
| Variabel Dependen | *Tax Avoidance* |
| Variabel Independen | Komisaris Independen, Komite Audit, Kualitas Audit |
| Kesimpulan | 1. Komisaris independen berpengaruh positif signifikan terhadap *tax avoidance.* 2. Kualitas audit berpengaruh positif signifikan terhadap *tax avoidance.* 3. Komite audit berpengaruh negatif signifikan terhadap *tax avoidance.* |
| **5. Judul** | **Pengaruh Dewan Komisaris Independen, Komite Audit, Kepemilikan Institusional dan Ukuran Perusahaan Terhadap Penghindaran Pajak dengan Profitabilitas Sebagai Variabel *Moderating*** |
| Nama Peneliti | Welly Florentia Indriawati |
| Tahun Penelitian | 2017 |
| Objek Penelitian | Perusahaan Properti, *Real Estate*, dan Konstruksi yang Terdaftar di BEI Tahun 2012-2015 |
| Variabel Dependen | Penghindaran Pajak |
| Variabel Independen | Dewan Komisaris Independen*,* Komite Audit, Kepemilikan Institusional, Ukuran Perusahaan |
| Variabel Moderasi | Profitabilitas |
| Kesimpulan | 1. Dewan komisaris independen tidak berpengaruh signifikan terhadappenghindaran pajak*.* 2. Kepemilikan institusional tidak berpengaruh signifikan terhadappenghindaran pajak*.* 3. Komite audit berpengaruh negatif signifikan terhadappenghindaran pajak*.* 4. Ukuran perusahaan tidak berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak. 5. Pengaruh dewan komisaris independen terhadappenghindaran pajaktidak dapat dimoderasi oleh profitabilitas. 6. Pengaruh kepemilikan institusional terhadappenghindaran pajaktidak dapat dimoderasi oleh profitabilitas. 7. Pengaruh komite audit terhadappenghindaran pajakdapat dimoderasi oleh profitabilitas. 8. Pengaruh ukuran perusahaan terhadappenghindaran pajaktidak dapat dimoderasi oleh profitabilitas. |
| **6. Judul** | **Pengaruh *Leverage, Profitability*, Ukuran Perusahaan dan Proporsi Kepemilikan Institusional Terhadap *Tax Avoidance*** |
| Nama Peneliti | Vidiyanna Rizal Putri dan Bella Irwansyah Putra |
| Tahun Penelitian | 2017 |
| Objek Penelitian | Perusahaan Manufaktur Sektor Industri Barang Konsumsi yang Terdaftar di BEI Tahun 2013-2015 |
| Variabel Dependen | *Tax Avoidance* |
| Variabel Independen | *Leverage, Profitability*, Ukuran Perusahaan, Proporsi Kepemilikan Institusional |
| Kesimpulan | 1. Leverage berpengaruh positif signifikan terhadap *tax avoidance.* 2. *Profitability* berpengaruh positif signifikan terhadap *tax avoidance.* 3. Ukuran perusahaan berpengaruh negatif signifikan terhadap *tax avoidance.* 4. Proporsi kepemilikan institusional berpengaruh negatif signifikan terhadap *tax avoidance.* |

## Kerangka Pemikiran

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui bagaimana pengaruh *corporate governance* terhadap *tax avoidance* dengan ukuran perusahaan sebagai variabel moderasi.

1. **Pengaruh Kepemilikan Institusional terhadap *Tax Avoidance***

Lim (2011) menjelaskan bahwa aktivitas pemegang saham melalui keterlibatan yang lebih besar dari *investor* institusi akan membantu untuk meningkatkan efek penghindaran pajak demi kepentingan pemegang saham, dimana para pemegang saham yang lebih besar akan melakukan intervensi terhadap manajemen yang bertujuan untuk meminimalisir jumlah pajak dan meningkatkan kekayaan sendiri. Sedangkan Hanum (2013) menjelaskan bahwa kepemilikan institusional sebagai pengawas yang berasal dari eksternal akan mendorong manajemen perusahaan dengan melakukan pengawasan terhadap manajemen perusahaan agar dalam menghasilkan laba berdasarkan aturan yang berlaku, karena pada dasarnya kepemilikan institusional lebih melihat seberapa jauh manajemen taat kepada aturan dalam menghasilkan laba. Hal ini sesuai dengan teori kepatuhan (*compliance theory*). Semakin besar kepemilikan institusional akan menyebabkan semakin besar tekanan yang diperoleh pihak manajemen perusahaan untuk melakukan penghindaran pajak (Zahirah, 2017). Maka dari itu, kepemilikan institusional memiliki peran untuk mengawasi manajemen pajak yang terkait dengan *tax avoidance.*  Menurut Sandy dan Lukviarman (2015), kepemilikan institusional berpengaruh negatif signifikan terhadap *tax avoidance,* sedangkan berdasarkan penelitian Mulyani et al (2018), kepemilikan institusional berpengaruh positif signifikan terhadap *tax avoidance.*

1. **Pengaruh Proporsi Komisaris Independen terhadap *Tax Avoidance***

Teori keagenan menyatakan bahwa semakin banyak jumlah komisaris independen, maka semakin baik mereka mengawasi dan mengontrol tindakan-tindakan manajer (Jensen dan Meckling, 1976). Adanya komisaris independen di dalam perusahaan diharapkan dapat meminimalisir kecurangan yang memungkinkan terjadi dalam pelaporan perpajakan oleh perusahaan. Proporsi dewan komisaris independen yang besar dalam struktur dewan komisaris akan memberi pengawasan yang ketat sehingga mampu meminimalkan kesempatan perusahaan melakukan kecurangan dalam manajemen perusahaan (Raharjo dan Daljono, 2014). Berdasarkan penelitian Praksa (2014), komisaris independen berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance* dikarenakan komisaris independen yang merupakan bagian dari dewan komisaris melakukan fungsi pengawasan yang cukup baik terhadap manajemen perusahaan. Hasil yang negatif menunjukkan bahwa keberadaan komisaris independen dapat mencegah terjadinya *tax avoidance.* Sedangkan menurut Oktofian (2015), proporsi komisaris independen tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance.*

1. **Pengaruh Komite Audit terhadap *Tax Avoidance***

Tanggung jawab komite audit dalam bidang *corporate governance* adalah untuk memastikan bahwa perusahaan telah dijalankan sesuai Undang-Undang dan peraturan yang berlaku, melaksanakan usahanya dengan beretika, melaksanakan pengawasannya secara efektif terhadap benturan kepentingan dan kecurangan yang dilakukan oleh karyawan perusahaan. Menurut Diantari dan Ulupui (2016), komite audit merupakan komite tambahan yang bertujuan untuk melakukan pengawasan dalam proses penyusunan laporan keuangan perusahaan untuk menghindari kecurangan pihak manajemen. Hal ini sesuai dengan teori kepatuhan (*compliance theory)* dimana komite audit memastikan perusahaan untuk patuh terhadap peraturan yang berlaku. Dengan wewenang yang dimilikinya, komite audit dapat mencegah segala perilaku atau tindakan yang menyimpang terkait dengan laporan keuangan perusahaan (Maharani dan Suardana, 2014). Sementara Bursa Efek Indonesia mensyaratkan paling sedikit komite audit harus berjumlah tiga orang. Dengan demikian apabila jumlah komite audit dalam suatu perusahaan tidak sesuai dengan peraturan Bursa Efek Indonesia maka dapat meningkatkan tindakan manajemen dalam melakukan minimalisasi laba untuk kepentingan *tax avoidance* (Sandy dan Lukviarman, 2015). Menurut penelitian Sandy dan Lukviarman (2015), komite audit berpengaruh negatif signifikan terhadap *tax avoidance,* sedangkan menurut Mulyani et al (2018), komite audit berpengaruh positif signifikan terhadap *tax avoidance.*

1. **Pengaruh Kualitas Audit terhadap *Tax Avoidance***

Dalam implementasi *corporate governance,* kualitas audit dengan pengungkapan yang transparan (*transparency)* menjadi salah satu elemen yang penting. Transparansi terhadap pemegang saham dalam hal pajak semakin dituntut oleh otoritas *public* (Sartori, 2010). Perusahaan yang diaudit oleh KAP *The Big Four* biasanya menghasilkan kualitas audit yang baik untuk mempertahankan reputasinya, sehingga perusahaan akan semakin sulit melakukan penghindaran pajak. Dengan demikian, apabila semakin berkualitas audit suatu perusahaan, maka perusahaan tersebut cenderung tidak melakukan manipulasi laba untuk kepentingan perpajakan (Chai dan Liu, 2009). Laporan keuangan yang diaudit oleh auditor KAP *The Big Four* menurut beberapa referensi lebih berkualitas sehingga menampilkan nilai perusahaan yang sebenarnya. Oleh karena itu diduga perusahaan yang diaudit oleh KAP *The Big Four* memiliki tingkat kecurangan yang lebih rendah dibandingkan dengan perusahaan yang diaudit KAP *Non The Big Four* (Annisa dan Kurniasih, 2012). Menurut penelitian Sandy dan Lukviarman (2015), kualitas audit berpengaruh negatif signifikan terhadap *tax avoidance*, sedangkan menurut penelitian Eksandy (2017), kualitas audit berpengaruh positif terhadap *tax avoidance.*

1. **Profitabilitas sebagai Variabel Moderasi Pengaruh Kepemilikan Institusional terhadap *Tax Avoidance***

Dalam penelitian ini, profitabilitas dari perusahaan diproksikan dengan menggunakan tingkat pengembalian atas aset atau *Return on Assets* (ROA). Semakin tinggi rasio ini, semakin baik performa perusahaan dalam memperoleh laba (Darmawan dan Sukartha, 2014). Profitabilitas dapat menjadi pertimbangan penting bagi pemegang saham dalam melakukan pengawasan terhadap tindakan manajemen dalam mengambil keputusan sehubungan dengan kebijakan perusahaan. Perusahaan yang memiliki profitabilitas tinggi menunjukkan bahwa kinerja keuangan perusahaan baik sehingga mampu mengatur pendapatan dan pembayaran pajaknya (Indriawati, 2017). Sehingga profitabilitas dapat menjadi salah satu pertimbangan penting bagi investor institusi untuk mengawasi manajemen dalam mengambil keputusan. Semakin tinggi profitabilitas suatu perusahaan, semakin mendorong pemilik institusional untuk melakukan pengawasan lebih baik terhadap manajemen perusahaan. Penelitian terkait yang dilakukan oleh Putri dan Putra (2017) menemukan bahwa profitabilitas berpengaruh positif signifikan terhadap *tax avoidance*. Penelitian lain yang dilakukan oleh Indriawati (2017) menemukan bahwa profitabilitas tidak dapat memoderasi pengaruh kepemilikan institusional terhadappenghindaran pajak.

Berdasarkan perumusan masalah dan tujuan penelitian di atas, maka secara skematis dibuat kerangka pemikiran sebagai berikut:

**Gambar 2.1**

**Model Konseptual**

Profitabilitas

Kepemilikan Institusional

Proporsi Komisaris Independen

Penghindaran Pajak (*Tax Avoidance)*

Komite Audit

Kualitas Audit

## Hipotesis Penelitian

Dari kerangka pemikiran di atas, dapat dibuat hipotesis sebagai berikut:

Ha1 : Kepemilikan institusional berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance.*

Ha2 : Proporsi komisaris independen berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance.*

Ha3 : Komite audit berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance.*

Ha4 : Kualitas audit berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance.*

Ha5 : Profitabilitas dapat memoderasi pengaruh kepemilikan institusional terhadap *tax avoidance.*