

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1. Teori Agensi

Dalam perekonomian modern, manajemen dan pengelolaan perusahaan makin banyak dipisahkan dan kepemilikan perusahaan. Hal ini sejalan dengan *agency theory* yang menekankan pentingnya pemilik perusahaan (pemegang saham) menyerahkan pengelolaan perusahaan kepada tenaga-tenaga profesional (disebut *agency*) yang lebih mengerti dalam menjalankan bisnis sehari-hari. Untuk memahami *corporate governance*, jalan yang paling dekat adalah dengan memahami teori agensi (*agency theory*) (Sutedi 2011). Teori agensi mengasumsikan bahwa semua individu bertindak untuk kepentingan mereka sendiri. Teori agensi pertama kali di diperkenalkan oleh Jensen dan Meckling pada tahun 1976. Hubungan keagenan timbul karena adanya kontrak antara pemegang saham (*principal*) dan manajemen perusahaan (*agent*) yang merupakan pengelola perusahaan, dalam kontrak tersebut pemilik memberikan wewenang kepada manajemen untuk menjalankan operasi perusahaan termasuk dalam pengambilan keputusan. Akan tetapi, tidak ada jaminan bahwa manajemen perusahaan mengutamakan kepentingan pemilik perusahaan. (Brealey dalam Fauziyah 2014).

Dalam hubungan agensi antara pemegang saham (*principal*) dengan pengelola (*agents*) ini, teori agensi menunjukkan adanya tiga unsur yang bisa mengekang perilaku menyimpang *agents*, pertama, unsur bekerjanya pasar tenaga kerja manajerial, kedua, bekerjanya pasar modal, ketiga, unsur bekerjanya pasar bagi keinginan menguasai dan mendominasi kepemilikan perusahaan. Bekerjanya *market for corporate control* bisa menghambat tindakan menguntungkan diri pengelola sendiri dalam hal menghentikan pengelola dari jabatannya jika perusahaan yang dikelola mempunyai kinerja rendah yang memungkinkan pemegang saham baru menggantinya dengan pengelola lain setelah perusahaan diambil alih (Sutedi 2011).

2.2. Agresivitas Pajak (*Tax Aggressiveness*)

Mengungkapkan bahwa perusahaan terlibat dalam berbagai bentuk perencanaan pajak untuk mengurangi kewajiban pajak. Tidak terdapat definisi maupun ukuran *tax aggressiveness* yang dapat diterima secara menyeluruh (Hanlon dan Heitzman 2010). Beberapa peneliti dan literatur menggunakan istilah yang berbeda untuk menjelaskan tindakan agresivitas pajak perusahaan (Frank *et al.* 2009) mendefinisikan agresivitas pajak sebagai tindakan manipulasi untuk menurunkan penghasilan kena pajak melalui perencanaan pajak, baik yang berhubungan dengan *tax evasion* maupun tidak. *Tax evasion* merupakan hambatan-hambatan dalam pemungutan pajak sehingga penerimaan kas Negara berkurang (Hlaing 2012) mendefinisikan agresivitas pajak sebagai kegiatan perencanaan pajak semua perusahaan yang terlibat dalam usaha mengurangi tingkat pajak yang efektif.

Tidak ada definisi ataupun ukuran agresivitas pajak yang dapat diterima secara universal (Slemrod 2004 dalam Balakrishnan, *et. al.* 2011) berpendapat bahwa agresivitas pajak merupakan kegiatan yang lebih spesifik, yaitu mencakup transaksi yang tujuan utamanya adalah untuk menurunkan kewajiban pajak perusahaan. Penghindaran pajak (*tax Agresiveness*) adalah berkenaan dengan pengaturan suatu peristiwa sedemikian rupa untuk meminimalkan atau menghilangkan beban pajak dengan memperhatikan ada atau tidaknya akibat-akibat pajak yang ditimbulkannya. Penghindaran pajak tidak merupakan pelanggaran atas perundang-undangan perpajakan secara etik tidak dianggap salah dalam rangka usaha wajib pajak dalam rangka mengurangi, menghindari, meminimalkan atau meringankan beban pajak dengan cara yang dimungkinkan oleh undang-undang pajak (Ernest R. Mortenson dalam Kurnia 2010).

Menurut undang - undang perpajakan Nasional, Pajak ialah iuran wajib rakyat kepada negara berdasarkan peraturan undang-undang tanpa memperoleh imbalan langsung yang digunakan untuk pembiayaan segala pengeluaran secara umum serta pengeluaran pembangunan. Sehingga pajak mempunyai beberapa fungsi, yaitu sebagai fungsi anggaran, pengaturan, pemerataan, dan Stabilisasi.

Dalam penelitian (Hoque, *et al.* 2011) diungkapkan beberapa cara perusahaan melakukan penghindaran pajak, yaitu:

1. Menampakkan laba dari aktivitas operasional sebagai laba dari modal sehingga mengurangi laba bersih dan utang pajak perusahaan tersebut.
2. Mengakui pembelanjaan modal sebagai pembelanjaan operasional, dan membebankan yang sama terhadap laba bersih sehingga mengurangi utang pajak perusahaan.
3. Membebankan biaya personal sebagai biaya bisnis sehingga mengurangi laba bersih.
4. Membebankan depresiasi produksi yang berlebihan di bawah nilai penutupan peralatan sehingga mengurangi laba kena pajak.
5. Mencatat pembuangan yang berlebihan dari bahan baku dalam industri manufaktur sehingga mengurangi laba kena pajak.

Adapun indikator dalam penghindaran pajak (*agresivitas* pajak) menurut (Djamaludin 2004), adalah :

1. Kurangnya pengetahuan tentang pajak
Secara teoritik, menumbuhkan sikap positif terhadap sesuatu harus bermula dari adanya pengetahuan tentang hal tersebut. Kegiatan peningkatan pengetahuan tentang pajak dilakukan di beberapa negara dikemukakan oleh Lewis (1982). Di Inggris ada brosur penuntun pajak yang sangat komunikatif dan digemari oleh orang karena brosur tersebut ditulis dengan bahasa yang semaksimal mungkin 'jargon pajak' dengan ilustrasi gambar anak sekolah bukan petugas pajak.
2. Sikap petugas pajak
Petugas pajak diharapkan simpatik, bersifat membantu, mudah dihubungi, dan bekerja jujur. Tanpa ada perubahan kearah perilaku yang simpatik dan kejujuran dalam bertugas dikalangan para petugas pajak, maka sulit untuk menumbuhkan kesadaran masyarakat untuk membayar pajak.

3. Sistem pajak dan pelaksanaan pajak

Kemudahan dalam memperoleh, mengisi, dan mengembalikan SPT, akan menemukan kegairahan untuk membayar pajak. Selain itu, keadilan dalam jumlah pajak yang harus dibayar, baik keadilan horizontal maupun vertikal sangat menentukan antusias dalam membayar pajak.

(Balakrishnan,*et. al.* 2011) juga menyatakan bahwa perusahaan yang agresif terhadap pajak ditandai dengan transparansi yang lebih rendah. Demikian juga dengan (Jimenez 2008) yang menyatakan bahwa bukti empiris baru-baru ini menunjukkan bahwa agresivitas pajak lebih merasuk dalam tata kelola perusahaan yang lemah.

Ada berbagai macam pengukuran agresivitas pajak. Namun tidak ada pengukuran yang mampu menangkap secara sempurna adanya tindakan agresivitas pajak (Rego dan Wilson 2008). *Effective Tax Rate* (ETR) adalah pengukuran yang paling banyak digunakan dalam literatur. (Lanis dan Richardson 2012) menggunakan ETR sebagai proksi untuk mengukur *tax aggressiveness*. *Effective tax rate* (ETR) dihitung atau dinilai berdasarkan pada informasi keuangan yang dihasilkan oleh perusahaan sehingga *effective tax rate* (ETR) merupakan bentuk perhitungan tarif pajak pada perusahaan.

(Xing dan Shunjun 2007 dalam Wibowo 2012), mendefinisikan *effective tax rate* (ETR) sebagai rasio (dalam presentase) dari pajak yang dibayarkan perusahaan berdasarkan total pendapatan sebelum pajak penghasilan akuntansi sehingga dapat mengetahui seberapa besar presentase perubahan membayar pajak sebenarnya terhadap laba komersial yang diperoleh perusahaan. Nilai ETR yang rendah dapat menjadi indikator adanya tindakan agresivitas pajak.

2.3. Tata Kelola Perusahaan

Tata Kelola Perusahaan meliputi berbagai pengendalian dan prosedur yang memberi keyakinan yang lebih tinggi bahwa manajer bertindak atas kepentingan para pemegang saham, melalui jumlah dan kualitas informasi yang diungkapkan ke pihak luar. Menurut Prakarsa (2007) dalam Syarah (2011) tata

kelola perusahaan merupakan mekanisme administratif yang mengatur hubungan antara atribut ekonomi perusahaan yaitu manajemen perusahaan, komisaris, direksi, pemegang saham, dan kelompok *stakeholders*.

Mekanisme tata kelola perusahaan berbentuk berbagai aturan permainan dan sistem insentif sebagai kerangka kerja dalam menentukan tujuan-tujuan perusahaan beserta cara pencapaiannya. Lebih lanjut lagi, *Forum for Corporate Governance in Indonesia* (2001) menyatakan bahwa tata kelola perusahaan adalah seperangkat peraturan yang mengatur hubungan antara pemegang saham, pengelola perusahaan, kreditur, pemerintah, karyawan serta para pemangku kepentingan internal dan eksternal, berkaitan dengan hak dan kewajiban mereka. Berdasarkan beberapa definisi diatas dapat disimpulkan bahwa tata kelola perusahaan merupakan: (1) struktur yang mengatur pola hubungan harmonis tentang peran dewan komisaris, direksi, pemegang saham, dan stakeholders lainnya; (2) suatu sistem untuk mengendalikan perusahaan agar terhindar dari pengelolaan yang salah; (3) proses yang transparan untuk penentuan tujuan perusahaan, pencapaian, dan pengukurannya. Oleh karena itu, penerapan mekanisme tata kelola perusahaan yang baik harus didukung oleh negara beserta perangkatnya sebagai regulator, para pelaku pasar dalam dunia usaha, serta masyarakat sebagai konsumen.

Tujuan dari mekanisme tata kelola perusahaan menurut (Tantan 2010) adalah untuk meningkatkan efisiensi, efektifitas, dan kesinambungan suatu perusahaan agar tercipta kesejahteraan antara perusahaan dan para pemangku kepentingan. Hak dan kewajiban yang dimiliki oleh *stakeholders* dan *shareholders* akan diakui dan dilindungi melalui mekanisme tata kelola perusahaan yang baik, sehingga suatu perusahaan dapat dikelola dengan adil, terbuka, dan dapat dipertanggung jawabkan.

2.3.1 Kepemilikan Institusional

Kepemilikan institusional adalah jumlah kepemilikan saham yang dimiliki oleh pihak institusi. Kepemilikan institusional mencakup bank, dana pensiunan, asuransi, dan lembaga keuangan lainnya (Wardhani 2008).

Kepemilikan institusional merupakan salah satu faktor yang dapat mempengaruhi kinerja perusahaan. Keberadaan investor institusional dianggap mampu menjadi mekanisme monitoring yang efektif dalam setiap keputusan yang diambil oleh manajer. Hal ini disebabkan investor institusional terlibat dalam pengambilan yang strategis perusahaan. Adanya kepemilikan oleh investor institusional akan mendorong peningkatan pengawasan yang lebih optimal terhadap kinerja manajemen, karena setiap keputusan yang dilakukan oleh manajemen akan mempunyai dampak langsung bagi investor. Setiap perusahaan masing-masing pihak mempunyai kepentingan sendiri oleh karena itu perusahaan harus bisa mencegah terjadinya konflik antara pihak-pihak tersebut yang dapat menurunkan nilai perusahaan. Oleh karena itu perusahaan perlu adanya monitor dari pihak luar untuk memantau masing-masing pihak yang memiliki kepentingan yang berbeda.

Kepemilikan institusional memiliki arti penting dalam memonitor manajemen karena adanya kepemilikan institusional akan meningkatkan pengawasan yang lebih optimal karena dianggap mampu memonitor setiap keputusan yang diambil oleh para manajer secara efektif (Faisal 2005). (Cornet *et al*, 2006) menyimpulkan bahwa tindakan pengawasan perusahaan oleh pihak investor institusional dapat mendorong manajer untuk lebih memfokuskan perhatiannya terhadap kinerja perusahaan sehingga akan mengurangi perilaku oportunistik atau mementingkan diri sendiri.

2.3.2 Dewan Komisaris Independen

Komisaris independen adalah anggota dewan komisaris yang bukan merupakan pegawai atau orang yang berurusan langsung dengan organisasi tersebut, dan tidak mewakili pemegang saham. Tujuan adanya komisaris independen dalam perusahaan adalah sebagai penyeimbang pengambilan keputusan dewan komisaris (Sutedi 2011). Menjelaskan bahwa kemampuan dan pemahaman komisaris independen terhadap bidang usaha emiten akan sangat mempengaruhi persetujuan dan keputusan yang dibuat, sesuai dengan tanggung jawab hukum emiten kepada pemegang sahamnya (Sutedi 2011). Komisaris

independen tidak boleh secara gegabah memberikan persetujuannya terhadap transaksi-transaksi atau kegiatan emiten.

Pada Bursa Efek Indonesia terdapat aturan yaitu bahwa sebuah perusahaan minimal harus memiliki 30% dewan komisaris independen, dengan demikian pengawasan dapat dilakukan sedemikian rupa (KNKG, 2006). (Pohan 2008) Semakin tinggi persentase dewan komisaris independen berarti semakin banyak juga suatu perusahaan memiliki dewan komisaris independen, oleh karena itu independensi juga akan makin tinggi karena semakin banyak yang tidak ada kaitan secara langsung dengan pemegang saham pengendali, sehingga kebijakan agresivitas pajak dapat semakin rendah. Dan begitu pula sebaliknya, semakin rendah persentase dewan komisaris independen berarti semakin sedikit suatu perusahaan memiliki dewan komisaris independen, oleh karena itu independensi juga rendah, sehingga kebijakan agresivitas pajak semakin tinggi. (Veronica dan Utami 2006) menyatakan bahwa komisaris independen tidak memiliki pengaruh terhadap manajemen laba diperusahaan. Mengurangi beban pajak agar memperoleh laba yang lebih besar merupakan salah satu cara dalam mengelola laba. Hal ini diduga karena keberadaan dewan komisaris independen hanya untuk memenuhi peraturan saja, sehingga kinerjanya tidak mempengaruhi kebijakan-kebijakan yang diambil perusahaan dalam hal perpajakan.

2.3.3 Dewan Komisaris

Menurut Peraturan Menteri Negara Badan Usaha Milik Negara Nomor: PER-01/MBU/2011, Dewan Komisaris adalah organ perusahaan yang menjalankan tugas pengawasan secara umum dan khusus sesuai dengan anggaran dasar yang telah ditetapkan perusahaan serta memberikan nasihat kepada Direksi. Dewan komisaris bertanggung jawab atas pengawasan kebijakan pengurusan, jalannya pengurusan pada umumnya, baik mengenai perusahaan maupun usaha pengawasan dan memberikan nasehat kepada direksi untuk kepentingana perusahaan pasal 114 ayat (1) dalam (Sutedi 2011). (Coles *et al.* 2008) menemukan bahwa jumlah dewan komisaris yang optimal berbeda-beda

tergantung pada karakteristik perusahaan itu sendiri. Betapa penting peranan komisaris didalam perusahaan. Namun, pengalaman diIndonesia selama ini, terjadi dua kecendrungan. *Pertama*, peran komisaris yang terlalu kuat dalam perusahaan Karena komisaris mewakili pemegang saham mayoritas, *kedua*, komisaris yang lemah dalam melaksanakan fungsinya (Sutedi 2011). sedangkan (Xie *et.al* 2003) menemukan bahwa dewan komisaris mempengaruhi manajemen laba. Salah satu bentuk manajemen laba adalah penghindaran pajak yang dilakukan oleh manajemen perusahaan agar pendapatan perusahaan menjadi semakin besar jumlah kas yang dikeluarkan menjadi kecil.

2.3.4 Kualitas Audit

Audit merupakan elemen penting dalam *corporate governance* yang erat kaitannya dengan salah satu prinsip *corporate governance* yaitu transparansi. Perusahaan publik semakin menuntut adanya transparansi pada laporan keuangan. Kualitas audit dapat diartikan sebagai bagus tidaknya suatu pemeriksaan yang telah dilakukan oleh auditor. Tujuan dari audit laporan keuangan adalah memberikan kepastian mengenai integritas dari laporan keuangan yang disajikan oleh pihak manajemen. Kepastian mengenai relevansi dan kandalan dari laporan keuangan perusahaan sangat diperlukan untuk membantu pihak eksternal dalam mengambil suatu keputusan bisnis (Mayangsari 2003).

Audit yang berkualitas adalah audit yang dilaksanakan oleh orang yang berkompoten dan orang yang independen. Auditor yang kompeten adalah auditor yang memiliki kemampuan teknologi, memahami dan melaksanakan prosedur audit yang benar, memahami dan menggunakan metode penyampelan yang benar. Sebaliknya auditor yang independen adalah auditor yang jika menemukan pelanggaran, akan secara independen melaporkan pelanggaran tersebut tergantung pada tingkat kompetensi mereka (Widiastuty dan Febrianto 2010). Proksi yang sering digunakan dalam menghitung kualitas audit adalah ukuran KAP. (Siregar dan Utami 2002) mengasumsikan bahwa KAP yang lebih besar akan melaksanakan audit yang lebih berkualitas dibandingkan dengan KAP yang lebih

kecil, karena KAP yang besar akan cenderung untuk lebih berhati-hati dalam melaksanakan auditnya, terutama dalam melakukan prosedur-prosedur audit baku. KAP *Big Four* dianggap lebih berkualitas karena para auditornya telah dibekali dengan serangkaian pelatihan dan prosedur serta memiliki program audit yang dianggap lebih akurat dan efektif dibandingkan dengan KAP *non Big Four*, (Isnanta 2008 dalam Guna dan Hernawaty 2010). Adapun yang termasuk dalam *big-4* adalah:

1. Pricewaterhouse Coopers yang berafiliasi dengan kantor akuntan publik Drs. Hadi Sutanto & Rekan hingga akhir tahun 2003, kemudian tahun 2004 berganti afiliasi dengan kantor akuntan publik Haryanto Sahari & Rekan hingga tahun 2008, kemudian tahun 2009 berganti afiliasi dengan kantor akuntan publik Tanudiredja Wibisana & Rekan.
2. Deloitte Touche Tohmatsu yang berafiliasi dengan kantor akuntan public Hans Tuanakotta Mustofa & Halim hingga tahun 2005, kemudian tahun 2006 berganti afiliasi dengan kantor akuntan publik Osman Ramli Satrio dan Rekan, kemudian tahun 2007 berafiliasi dengan Osman Bing Satrio & Rekan.
3. Ernst & Young yang berafiliasi dengan kantor akuntan publik Prasetio, Sarwoko & Sandjaja hingga tahun 2005, kemudian tahun 2006 berubah menjadi Purwantono, Sarwoko & Sandjaja.
4. KPMG yang berafiliasi dengan kantor akuntan public Siddharta & Widjadja. (Widiawan 2011).

2.3.5 Komite Audit

Komite audit adalah komite yang dibentuk oleh dewan komisaris perusahaan yang anggotanya diangkat dan diberhentikan oleh dewan komisaris yang bertugas untuk membantu melakukan pemeriksaan atau penelitian yang dianggap perlu terhadap pelaksanaan fungsi direksi dalam pengelolaan perusahaan. Komite audit merupakan komponen penting yang harus ada pada perusahaan yang terdaftar Bursa Efek Indonesia, oleh karena itu Bursa Efek Indonesia mengharuskan membentuk dan memiliki komite audit yang diketuai

oleh komisaris independen. Keberadaan komite audit diharapkan dapat meningkatkan kualitas pengawasan internal yang pada akhirnya ditujukan untuk memberikan perlindungan kepada para pemegang saham dan stakeholder lainnya.

Tugas dari komite audit adalah membantu dewan komisaris dalam melakukan pengawasan terhadap kinerja perusahaan. Dengan kata lain komite audit berfungsi sebagai jembatan penghubung antara perusahaan dengan eksternal auditor. Komite audit juga erat kaitannya dengan penelaahan terhadap resiko yang dihadapi perusahaan, dan juga ketaatan terhadap peraturan (Siallagan dan Machfoez 2006). Bursa efek Indonesia (BEI) mensyaratkan dewan komisaris wajib membentuk komite audit yang beranggotakan sekurang-kurangnya tiga orang anggota, diangkat dan diberhentikan serta bertanggung jawab kepada dewan komisaris. Komite audit bertugas melakukan kontrol dan pengawasan terhadap proses penyusunan laporan keuangan perusahaan untuk menghindari kecurangan yang dilakukan oleh pihak manajemen. Komite audit berfungsi memberikan pandangan mengenai masalah-masalah yang berhubungan dengan kebijakan keuangan, akuntansi dan pengendalian internal perusahaan (Mayangsari 2003).

2.3.6 Kepemilikan Keluarga

Indonesia merupakan salah satu Negara berkembang yang masih memiliki dominan kepemilikan saham oleh keluarga diperusahaan. Kepemilikan saham di negara berkembang sebagian besar dikontrol oleh kepemilikan keluarga, termasuk perusahaan di Indonesia (Arifin 2003). Menurut (Leino 2009) perusahaan keluarga mempunyai peran yang penting untuk ekonomi baik lokal ataupun regional karena dapat memberikan kestabilan ekonomi yang permanen. Selain itu, Fama dan Jensen (1983) menyatakan bahwa perusahaan dengan kepemilikan keluarga lebih efisien daripada perusahaan yang dimiliki publik karena biaya pengawasan yang dikeluarkan atau *monitoring cost* nya lebih kecil. Sedangkan (Maury 2006) berpendapat bahwa dengan adanya kepemilikan keluarga di suatu perusahaan maka perusahaan tersebut dapat meningkatkan profitabilitas di dalam perusahaan tersebut bila dibandingkan dengan perusahaan

yang dikendalikan oleh pemilik non-keluarga. menurut (Hoover, 2000), dalam sebuah usaha keluarga, maka kekuatan utama dalam bisnis keluarga adalah kekuatan hubungan kekerabatan dan didukung komunikasi yang baik untuk menjalankan bisnis keluarga. Suatu organisasi dinamakan perusahaan keluarga apabila paling sedikit ada keterlibatan dua generasi dalam keluarga itu dan mereka mempengaruhi kebijakan perusahaan (Susanto *et al*, 2007). Pendapat senada juga dikemukakan oleh Bernard 1975 bahwa perusahaan keluarga dikendalikan oleh anggota keluarga tunggal khususnya dalam proses pengambilan keputusan bisnis yang penting.

(Prasetyo 2009), menemukan bahwa perusahaan publik di Indonesia, perusahaan yang dikendalikan keluarga, perusahaan negara, atau perusahaan yang dikendalikan institusional, memiliki masalah agensi yang lebih kecil daripada perusahaan yang dikendalikan publik atau perusahaan tanpa pemegang saham pengendali. Perusahaan yang dikendalikan keluarga memiliki masalah agensi yang lebih sedikit karena terdapat konflik yang lebih sedikit antara prinsipal dan agen, tetapi terdapat masalah agensi lain yaitu antara pemegang saham mayoritas dengan pemegang saham minoritas. Menurut (Lei dan Song 2007), perusahaan yang mempunyai kepemilikan keluarga atau salah satu anggota keluarganya menduduki dewan direksi maka memiliki corporate governance index yang buruk, hal ini disebabkan adanya keinginan dari anggota dewan direksi yang memiliki kepemilikan keluarga untuk lebih memperhatikan kepentingannya sendiri. Penelitian ini menggunakan definisi keluarga yang digunakan oleh (Arifin 2003), yaitu semua individu dan perusahaan yang kepemilikannya tercatat (kepemilikan > 5 % wajib dicatat).

2.4 Penelitian Terdahulu

Berikut adalah ringkasan dari penelitian terdahulu yang melandasi penelitian:

No	Judul	Peneliti dan tahun Penelitian	Variabel	Hasil Penelitian
1.	Analisis Pengaruh Struktur kepemilikan terkonsentrasi pada keluarga terhadap Agresivitas pajak perusahaan	Sari Murniati (2012)	Independen: Kepemilikan Keluarga Dependen: Agresivitas pajak	Menunjukkan bahwa perusahaan dengan struktur kepemilikan keluarga tidak berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak.
2	Pengaruh struktur <i>corporate governance</i> , <i>size</i> , <i>profitabilitas</i> perusahaan terhadap <i>tax avoidance</i>	Nurindah Wahyu Utami (2013)	Independen: struktur CG komite audit, kualitas audit, pendidikan komite audit, kepemilikan manajerial, kepemilikan institusional, size, profitabilitas perusahaan. Dependen: <i>tax avoidance</i>	struktur CG komite audit, kualitas audit, pendidikan komite audit, kepemilikan manajerial, kepemilikan institusional, size, profitabilitas signifikan dengan <i>tax avoidance</i>
3	Pengaruh Antara Kepemilikan Keluarga dan CG terhadap Tindakan Pajak Agresif	Alfiyani Nur Hidayanti (2013)	Independen: Kepemilikan keluarga, dan CG Dependen : Tindakan Pajak Agresif	Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa kepemilikan keluarga tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap tindakan pajak Agresif, sedangkan CG

				memiliki pengaruh yang signifikan terhadap tindakan pajak Agresif.
4	Pengaruh likuiditas, manajemen laba dan CG terhadap agresivitas pajak perusahaan	Lucy Tania Yolanda Putri (2014)	Independen: Likuiditas, manajemen laba, CG Dependen: agresivitas pajak	Hasil penelitian ini menunjukkan likuiditas dan manajemen laba tidak berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak, sedangkan CG berpengaruh signifikan negative terhadap agresivitas pajak.
5	Pengaruh tata kelola perusahaan terhadap penghindaran pajak	Silvia Ratih Puspita (2014)	Independen: Kepemilikan saham publik, kepemilikan saham terbesar, kinerja perusahaan, latar belakang keahlian akutansi komisariss indep, dan ukuran perusahaan Dependen: Penghindaran pajak	Hasil penelitian ini mengatkan saham pablik dan saham terbesar berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak, kinerja perusahaan berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak. Sedangkan latar belakang keahlian akutansi, komite audit, komisariss indep, dan ukuran

				perusahaan tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap penghindaran pajak.
6	Pengaruh pengendalian internal, kualitas auditor independensi, komite audit ukuran perusahaan dan leverage terhadap agresivitas pajak	Alvin Kautsar P (2015)	Dependen: pengendalian internal, kualitas auditor independensi, komite audit, ukuran perusahaan dan leverage Independen: agresivitas pajak	Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa hanya kualitas auditor yang berpengaruh signifikan terhadap Agresivitas Pajak. Sementara itu, pengendalian internal, independensi komite audit, ukuran perusahaan, dan leverage tidak berpengaruh signifikan terhadap Agresivitas Pajak
6	Pengaruh komite audit, proporsi komisaris independen, dan proporsi kepemilikan institusional terhadap <i>tax avoidance</i> .	Putu rista diantari (2015)	Independen: komite audit, komisaris indep, proporsi kepemilikan institusional, dan ukuran perusahaan Dependen: <i>Tax avoidance</i>	Hasil penelitiannya bahwa komite audit, dewan komisaris indep berpengaruh negative terhadap <i>tax avoidance</i> , sedangkan kepemilikan institusional tidak

				berpengaruh terhadap <i>tax avoidance</i> ,. Ukuran perusahaan variabel control berpengaruh positif terhadap <i>tax avoidance</i>
7	Analisis Determinan Tax Aggressiveness pada perusahaan multinasional	Siswianti (2015)	Independen: Komite audit, CSR, ukuran perusahaan, leverage. Dependen: <i>Leverage, tax aggressiveness</i>	Hasil penelitian komite audit, CSR, dan ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap <i>tax aggressiveness</i> , komite audit dan leverage tidak berpengaruh terhadap <i>tax agresiviness</i> .
8	Pengaruh Tata kelola perusahaan terhadap penghindaran pajak	Yoli Oktafiani sari (2015)	Variabel Independen: Kepemilikan Institusional, dewan komisaris indep, kualitas audit, komite audit Variabel Dependen: Penghindaran pajak	Dari dewan komisaris indep, kualitas audit berpengaruh negative terhadap penghindaran pajak. Sedangkan kepemilikan institusional dan kualitas audit berppengaruh positif terhadap penghindaran pajak

2.5 Banguan Hipotesis

Berdasarkan pengaruh variabel independen terhadap dependen maka dapat ditentukan hipotesis berdasarkan penelitian terdahulu yang dapat ditemukan sebagai berikut :

2.5.1 Pengaruh kepemilikan institusional terhadap tindakan Agresivitas pajak

Dalam setiap perusahaan masing-masing pihak mempunyai kepentingan sendiri oleh karena itu perusahaan harus bisa mencegah terjadinya konflik antara pihak-pihak tersebut yang dapat menurunkan nilai perusahaan. Oleh karena itu perusahaan perlu adanya monitor dari pihak luar untuk memantau masing-masing pihak yang memiliki kepentingan yang berbeda. Pihak luar yang dimaksud adalah kepemilikan institusional. Kepemilikan institusional adalah kepemilikan saham perusahaan yang dimiliki oleh institusi atau lembaga seperti perusahaan asuransi, bank, perusahaan investasi dan kepemilikan institusi keuangan lainnya meningkatkan pengawasan terhadap kinerja manajemen sehingga nilai perusahaan juga akan meningkat. (Agrawal dan Knoeber 1996 dalam Guan, sheu, dan Chu 2007) mengemukakan bahwa investor institusional lebih berpengalaman dan memiliki keahlian teknis untuk memonitor manajemen secara efektif. Kepemilikan institusional merupakan profesional yang memiliki kemampuan dalam mengevaluasi kinerja perusahaan. Kepemilikan institusional juga memiliki informasi yang lebih baik. Selain itu, kepemilikan institusional yang tinggi juga diharapkan dapat mengurangi masalah agensi antara manajer dengan pemegang saham. Efek penghindaran pajak terhadap nilai perusahaan berpengaruh lebih besar yang positif di perusahaan yang memiliki kepemilikan institusional yang tinggi, efek penghindaran pajaknya positif tetapi secara statistik tidak signifikan (Desai dan Dharmapala 2009). Efeknya tampak lebih positif jika memiliki kepemilikan institusional yang tinggi dibandingkan dengan kepemilikan institusional yang rendah. Hal ini konsisten bahwa masalah keagenan mengurangi manfaat bagi pemegang saham atas agresivitas pajak perusahaan.

Kepemilikan institusional diharapkan dapat melakukan pengawasan efektif terhadap manajemen perusahaan sehingga penghindaran pajak yang dilakukan sesuai dengan tujuan utama perusahaan yaitu meningkatkan nilai perusahaan atau keberadaan kepemilikan institusional dapat mengurangi masalah agensi yang muncul terkait penghindaran pajak. Sehingga hipotesis yang dibangun adalah

H1 : Kepemilikan Institusional berpengaruh signifikan terhadap tindakan agresivitas pajak.

2.3.2. Pengaruh Proporsi dewan Komisaris Independen terhadap agresivitas Pajak

Dengan semakin banyak pihak independen dalam jajaran eksekutif perusahaan, diharapkan bahwa masalah agensi dapat teratasi dan kepentingan *stakeholder* yang lain dapat terpenuhi. Dari perspektif teori agensi, anggota dewan yang berasal dari luar perusahaan (independen) berperan untuk mengawasi jalannya peran eksekutif yang lain (Solomon 2007). Tanpa adanya fungsi pengawasan dari dewan yang independen, akan semakin besar kemungkinan eksekutif yang lain dapat memanipulasi posisi mereka dengan mendapatkan kontrol yang penuh atas remunerasi mereka sendiri dan mengamankan jabatan mereka (Morck, *et al.* dalam Solomon 2007). Hal ini tentu dapat merugikan pemegang saham. Sebaliknya, semakin besar proporsi komisaris independen akan meningkatkan kinerja dan kekayaan pemegang saham (Minnick dan Noga 2010). Dengan adanya keterlibatan pihak luar perusahaan dalam dewan, dapat menghancurkan tata kelola perusahaan, dengan mengurangi kewirausahaan dalam bisnis dan melemahkan persatuan dalam dewan, juga mengurangi kinerja keuangan perusahaan (Solomon 2007).

Hal ini mungkin disebabkan karena dewan ditambah untuk alasan politis, mungkin untuk memasukkan politisi, aktivis lingkungan, atau perwakilan konsumen, sehingga penambahan ini mengurangi kompetensi dewan dan mengurangi kinerja perusahaan, atau dapat juga orang luar perusahaan ini membawa misi politiknya masing-masing, sehingga menghambat kerja eksekutif

(Agrawal dan Knoeber dalam Solomon 2007). Namun apabila diasumsikan komisaris independen bekerja efektif sesuai dengan fungsinya, maka dengan adanya komisaris independen akan menjaga perusahaan berjalan sesuai kepentingan pemegang saham. Karena hubungan seharusnya dari dewan komisaris dan dewan direksi adalah saling *check and balance*.

Beberapa penelitian sebelumnya menemukan beragam hasil mengenai pengaruh komisaris independen terhadap kecenderungan penghindaran pajak perusahaan. (Pohan 2008) dan (Timothy 2010) menemukan bahwa persentase komisaris independen berpengaruh signifikan positif terhadap penghindaran pajak. (Lanis dan Richardson 2011) menemukan bahwa proporsi direktur independen memiliki pengaruh negatif terhadap tingkat agresivitas pajak. (Minnick dan Noga 2010), dan (Annisa 2012) tidak menemukan adanya pengaruh signifikan direktur independen terhadap penghindaran pajak. (Armstrong, *et al.* 2013) meneliti pengaruh persentase direktur independen dengan mempertimbangkan posisinya dalam distribusi penghindaran pajak. Hasilnya persentase direktur independen secara signifikan menaikkan penghindaran pajak pada tingkat yang ekstrim rendah, dan menurunkan agresivitas pajak pada tingkat yang ekstrim tinggi. Pandangan negatif menyatakan bahwa semakin besar proporsi komisaris independen, maka semakin rendah tingkat penghindaran pajak perusahaan. (Lanis dan Richardson 2011) menyatakan bahwa dengan semakin besar proporsi *outside director*, maka akan semakin meningkatkan efektivitas monitoring manajemen dan meningkatkan kepatuhan perusahaan sehingga mencegah kecurangan yang dilakukan manajer dan mencegah masalah agensi. *Outside director* berasal dari luar perusahaan sehingga lebih responsif terhadap kebutuhan masyarakat. Mereka lebih berhati-hati membuat strategi dengan mempertimbangkan berbagai aspek, termasuk aspek kepatuhan yang dapat mempengaruhi penilaian masyarakat terhadap perusahaan. Berdasarkan hasil survei (Henderson Global Investors dalam Lanis dan Richardson 2011), calon investor juga mengharapkan perusahaan dapat menunjukkan bahwa mereka patuh terhadap peraturan pajak.

Dari perbedaan pandangan di atas, dapat diketahui bahwa sikap komisaris independen tergantung kepada siapa mereka berpihak. Di Indonesia, komisaris independen jumlahnya proporsional sebanding dengan jumlah saham yang dimiliki oleh bukan pemegang saham pengendali (KNKG, 2004). Dapat dikatakan bahwa komisaris independen merepresentasikan kepentingan pemegang saham minoritas, atau pemegang saham publik. Berdasarkan uraian di atas hipotesis yang dapat dikembangkan adalah:

H2 : Proporsi dewan komisaris independen berpengaruh signifikan terhadap tindakan agresivitas pajak.

2.3.3. Pengaruh dewan komisaris terhadap tindakan agresivitas pajak

Dalam mengelola perusahaan berdasarkan prinsip good governance, peran dewan komisaris sangat diperlukan. Dewan komisaris dianggap sebagai mekanisme pengendalian intern tertinggi, yang dipilih dan diberi wewenang oleh pemegang saham untuk memonitor kinerja manajemen. Ukuran dewan komisaris adalah unsur penting dalam pembentukan dewan komisaris (Kusumo 2014). Penelitian (Jensen dan Meckling 1976) menyatakan bahwa dewan komisaris sebagai prinsipal atau pemilik bertugas untuk mengawasi dan mengontrol tindakan-tindakan direksi, sehubungan dengan perilaku oportunistik mereka. Dewan komisaris merupakan inti dari corporate governance yang ditugaskan untuk menjamin pelaksanaan strategi perusahaan, mengawasi manajemen dalam mengelola perusahaan, serta mewajibkan terlaksananya akuntabilitas. (Meilinda 2013) dalam penelitiannya menyatakan bahwa jumlah dewan komisaris berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak. Hal ini sejalan dengan penelitian Bhagat dan Black (1999). Sedangkan (Minnick dan Noga 2010) menyatakan bahwa jumlah komisaris yang lebih sedikit akan membuat dewan lebih fokus untuk meyakinkan manajemen untuk berinvestasi dalam agresivitas pajak. Berdasarkan uraian diatas, hipotesis yang dapat dikembangkan adalah:

H3 : Dewan komisaris berpengaruh signifikan terhadap tindakan agresivitas pajak.

2.3.4. Pengaruh kualitas audit terhadap tindakan agresivitas Pajak

Audit merupakan elemen penting dalam *corporate governance* yang erat kaitannya dengan salah satu prinsip *corporate governance* yaitu transparansi. Perusahaan publik semakin menuntut adanya transparansi pada laporan keuangan. Penelitian (Annisa dan Kurniasih 2012) menyimpulkan bahwa kualitas audit berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak. (Chai dan Liu 2010) jika nominal pajak yang dibayar terlalu tinggi biasanya akan memaksa perusahaan untuk melakukan penggelapan pajak. Oleh sebab itu semakin berkualitas audit suatu perusahaan, maka perusahaan tersebut cenderung tidak melakukan manipulasi laba untuk kepentingan perpajakan.

Beberapa penelitian sebelumnya menemukan peran signifikan dari komite audit dengan keahlian akuntansi atau keuangan terhadap pengambilan keputusan perusahaan. (Bedard dan Paquette 2010), menemukan bahwa komite audit dengan keahlian keuangan akuntansi (*accounting financial experts*) cenderung kurang memberi persetujuan pembelian jasa perpajakan kepada auditor independen, daripada anggota komite audit yang lain, dan jika mereka memberi persetujuan, mereka menyetujui pembayaran yang lebih rendah. Hal ini mengimplikasikan bahwa komite audit dengan lebih banyak keahlian keuangan akuntansi, lebih berhati-hati dalam menentukan strategi perpajakan perusahaan. Bukti bahwa anggota komite audit dengan keahlian akuntansi atau keuangan lebih berhati-hati dalam membuat keputusan juga ditemukan penelitian sebelumnya. (Xie, *et al.* 2003) menemukan bahwa anggota dewan dan komite audit dengan latar belakang perusahaan atau keuangan berhubungan dengan perusahaan yang memiliki *discretionary accrual* lebih kecil, yang mengindikasikan manajemen laba yang lebih kecil.

Hubungan antara keahlian akuntansi atau keuangan dalam komite audit dengan penghindaran pajak perusahaan ditemukan dalam penelitian sebelumnya. (Armstrong, *et al.* 2013) menemukan bahwa jumlah ahli keuangan (*financial expertise*) dalam dewan direksi berpengaruh secara signifikan terhadap distribusipenghindaran pajak, dengan menaikkan tingkat penghindaran pajak saat tingkatnya sangat rendah, dan menurunkan tingkat penghindaran pajak saat

tingkatnya sangat tinggi. Dari beberapa penelitian sebelumnya tersebut, dapat disimpulkan bahwa kualitas audit berpengaruh secara signifikan terhadap keputusan yang diambil perusahaan, sehingga membantu mengontrol manajer agar berlaku sesuai kepentingan pemegang saham. Untuk melakukan penghindaran pajak diperlukan keahlian dalam hal akuntansi, perpajakan, dan peraturan hukum. Sehingga dapat memberikan saran yang berguna untuk melakukan penghindaran pajak dan menghasilkan keuntungan lebih besar bagi pemegang saham. Berdasarkan uraian di atas, hipotesis yang dapat dikembangkan adalah:

H4 : Kualitas audit berpengaruh signifikan terhadap tindakan agresivitas pajak.

2.3.5. Pengaruh komite audit terhadap tindakan agresivitas pajak.

Komite audit adalah komite yang dibentuk oleh dewan komisaris perusahaan yang anggotanya diangkat dan diberhentikan oleh dewan komisaris yang bertugas untuk membantu melakukan pemeriksaan atau penelitian yang dianggap perlu terhadap pelaksanaan fungsi direksi dalam pengelolaan perusahaan. Komite audit merupakan komponen penting yang harus ada pada perusahaan yang terdaftar Bursa Efek Indonesia. Oleh karena itu Bursa Efek Indonesia mengharuskan membentuk dan memiliki komite audit yang diketuai oleh komisaris independen. Keberadaan komite audit diharapkan dapat meningkatkan kualitas pengawasan internal yang pada akhirnya ditujukan untuk memberikan perlindungan kepada para pemegang saham dan pemangku kepentingan lainnya. Komite audit dituntut untuk bertindak secara independen karena komite audit merupakan pihak yang menjembatani eksternal auditor dan perusahaan, serta menjembatani fungsi pengawasan dewan komisaris dengan internal auditor (Surya dan Yustiavandana 2006 dalam Hanum 2013).

Berdasarkan Keputusan Ketua Bapepam-LK Nomor Kep-643/BL/2012 tentang Pembentukan dan Pedoman Pelaksanaan Kerja Komite Audit disebutkan bahwa komite audit perusahaan minimal terdiri dari tiga orang di mana

sekurang-kurangnya satu orang berasal dari anggota komisaris independen dan dua orang lainnya berasal dari luar emiten atau perusahaan publik. Fungsi komite audit adalah membantu dewan komisaris agar tidak terjadi asimetri informasi dengan melakukan pengawasan serta memberikan rekomendasi kepada manajemen dan dewan komisaris atas pengendalian yang telah berjalan. Komite audit bertugas memberikan pandangan mengenai masalah-masalah yang berhubungan dengan kebijakan keuangan, akuntansi dan pengendalian internal perusahaan. (Abbott *et al.* 2000) menyatakan bahwa independensi komite audit dapat menghalangi agresivitas pelaporan keuangan dan kecurangan akuntansi. Berdasarkan uraian di atas, hipotesis yang dapat dikembangkan adalah:

H5 : Komite audit berpengaruh signifikan terhadap tindakan agresivitas pajak.

2.3.6. Kepemilikan Keluarga terhadap Tindakan agresivitas pajak.

Untuk menentukan apakah tindakan agresivitas pajak pada perusahaan keluarga lebih rendah atau lebih tinggi daripada perusahaan non-keluarga, tergantung dari seberapa besar keuntungan atau kerugian yang ditanggung pihak keluarga yang menjadi manajemen perusahaan (*family owners*) atau pihak manajer dalam perusahaan non-keluarga. Tindakan agresivitas pajak memiliki beberapa komponen pengukuran yaitu *effective tax rate (ETR)*, *cash effective tax rate (CETR)*, dan *book-tax difference Manzon-Plesko (BTD_MP)*. Menurut (Sari dan Martani 2009) *Family owners* memiliki kepemilikan yang lebih besar, rentang waktu investasi yang lebih lama, serta memiliki kepedulian yang lebih tinggi terhadap reputasi perusahaan. Oleh karenanya (Chen *et,al.*2010) menyatakan bahwa manfaat dan biaya dari tindakan pajak yang agresif akan lebih tinggi dirasakan oleh perusahaan keluarga.

Pemilik saham minoritas biasanya tidak mempunyai hak untuk mengambil keputusan dan akan menerima keputusan yang diberikan oleh pemilik saham mayoritas. Sehingga pemilik saham minoritas akan lebih taat terhadap keputusan yang dibuat oleh pemilik saham mayoritas (Arifin 2003). Penelitian

(Chen *et, al.* 2010) yang dilakukan untuk mengetahui apakah perusahaan keluarga lebih agresif dalam tindakan pajaknya daripada perusahaan non-keluarga, menunjukkan bahwa pada perusahaan-perusahaan yang termasuk dalam S&P 1500 Index (periode 1996-2000), perusahaan keluarga memiliki tingkat keagresifan pajak yang lebih kecil daripada perusahaan non-keluarga. Karna *family owners* lebih rela membayar pajak lebih tinggi, dari pada harus membayar denda pajak dan menghadapi kemungkinan rusaknya reputasi perusahaan akibat audit dari fiskus pajak. Fiskus pajak yaitu petugas pemeriksa pajak. Mengacu pada penelitian (Chen *et, al.* 2010), maka hipotesis penelitian pertama dirumuskan dalam format hipotesis alternatif sebagai berikut:

H6 : Kepemilikan keluarga berpengaruh signifikan terhadap tindakan agresivitas pajak.

2.6 Kerangka Pemikiran

Dari landasan teori yang telah diuraikan diatas, maka disusun hipotesis yang merupakan alur pikiran dari penelitian ini, kemudian digambarkan dalam kerangka yang di susun sebagai berikut :

Variabel Independen

Tata kelola perusahaan

