

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1 Teori Keagenan (*Agency Theory*)

Teori ini berusaha untuk menggambarkan faktor-faktor utama yang sebaiknya dipertimbangkan dalam merancang kontrak insentif (Warsidi dan Pramuka, 2009). Konflik kepentingan antara agen dan prinsipal mendorong timbulnya biaya keagenan. Biaya tersebut dapat berupa pertama, pengeluaran untuk mengawasi agen, yaitu pengeluaran yang terkait dengan fungsi pemantauan terhadap agen. Bentuk pemantauan yang sering dilakukan antara lain penyusunan laporan keuangan periodik untuk kepentingan pemilik dan adanya fungsi *auditing* yang bersifat independen dalam menyatakan pendapat-pendapat auditor atas kewajaran laporan keuangan. Kedua, *bonding expenditure*, yaitu pengeluaran untuk menjamin bahwa agen akan bertindak sesuai dengan keinginan pemilik. Ketiga, *residual loss*, merupakan pengorbanan yang berupa berkurangnya kemakmuran prinsipal sebagai akibat perbedaan praktek yang diambil oleh prinsipal dan praktek yang diambil agen (Warsidi dan Pramuka, 2009).

Teori keagenan dapat menjelaskan bagaimana pihak-pihak yang terlibat dalam perusahaan akan bertindak, karena pada dasarnya mereka memiliki kepentingan yang berbeda. Perbedaan kepentingan memunculkan konflik keagenan. Konflik ini terjadi karena adanya pemisahan antara kepemilikan dan pengendalian perusahaan. Adanya konflik tersebut mengakibatkan perlunya *check* dan *balance* untuk mengurangi kemungkinan penyalahgunaan kekuasaan oleh manajemen (Haruman, 2008). Pengawasan yang efektif oleh pihak-pihak yang berkaitan dalam pengelolaan perusahaan sangat dibutuhkan. Bagian terpenting yang menjadi dasar dari terlaksananya konsep *corporate governance* adalah dewan komisaris yang terdiri dari komisaris independen. Dewan komisaris merupakan pusat ketahanan dan kesuksesan perusahaan karena dewan komisaris bertanggung jawab untuk mengawasi manajemen, sedangkan manajemen bertanggung jawab untuk meningkatkan efisiensi dan daya saing perusahaan, sehingga dewan

komisaris dapat mengawasi segala tindakan manajemen dalam mengelola perusahaan termasuk manajemen pajak (Egon dalam Meilinda, 2013).

2.2 Pajak

Menurut Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor UU No.16 Tahun 2009 dalam Undang-undang ini yang dimaksud dengan: Pasal 1 ayat 1 “Pajak adalah kontribusi wajib pajak kepada Negara yang terutang oleh orang atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-undang, dengan tidak mendapat imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan Negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat.”

2.3 Wajib Pajak

Pasal 1 ayat 2 UU No. 16 Tahun 2009 Ketentuan Umum dan Tata cara Perpajakan “Wajib Pajak adalah orang pribadi atau badan, meliputi pembayar pajak, pemotong pajak dan pemungut pajak, yang mempunyai hak dan kewajiban perpajakan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan”.

Wajib Pajak terdiri dari 2, yaitu:

1. Wajib Pajak Efektif

Wajib Pajak Efektif adalah Wajib Pajak yang memenuhi kewajiban perpajakannya, baik berupa pembayaran maupun penyampaian Surat Pemberitahuan Masa (SPT Masa) dan/atau Surat Pemberitahuan Tahunan (SPT Tahunan) sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

2. Wajib Pajak Non Efektif

Sedangkan Wajib Pajak Non Efektif adalah Wajib Pajak yang tidak memenuhi kewajiban perpajakannya.

2.4 Manajemen Pajak

Menurut Suandy (2008), manajemen pajak adalah perencanaan pemenuhan kewajiban perpajakan secara lengkap, benar, dan tepat waktu sehingga dapat menghindari pemborosan sumber daya. (Djaiz dalam Pohan, 2008) menyebutkan bahwa manajemen pajak adalah melakukan perencanaan, pengorganisasian, pengarahan, pengkoordinasian, dan pengawasan mengenai perpajakan yang tujuannya adalah untuk meningkatkan efisiensi dalam artian peningkatan laba atau penghasilan.

Berdasarkan definisi-definisi tersebut Pohan (2008) menyimpulkan bahwa, manajemen pajak adalah upaya menyeluruh yang dilakukan oleh wajib pajak orang pribadi maupun badan usaha melalui proses perencanaan, pelaksanaan, dan pengendalian kewajiban dan hak perpajakannya agar hal-hal yang berhubungan dengan perpajakan dari orang pribadi, perusahaan atau organisasi tersebut dapat dikelola dengan baik, efisien dan efektif, sehingga dapat memberikan kontribusi yang maksimum bagi perusahaan dalam artian peningkatan laba atau penghasilan. Pohan (2008) juga menjelaskan secara umum tujuan pokok dilakukannya manajemen pajak yang baik, yaitu:

1. Meminimalisir beban pajak yang terutang
Tindakan yang harus diambil dalam rangka perencanaan pajak tersebut berupa usaha-usaha mengefisienkan beban pajak yang masih dalam ruang lingkup pemajakan dan tidak melanggar ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.
2. Memaksimalkan laba setelah pajak.
3. Meminimalkan terjadinya kejutan pajak jika terjadi pemeriksaan pajak yang dilakukan oleh fiskus.
4. Memenuhi kewajiban perpajakannya secara benar, efisien, dan efektif sesuai dengan ketentuan perpajakan yang berlaku, antara lain meliputi:
 - a. Mematuhi segala ketentuan administratif, sehingga terhindar dari pengenaan sanksi-sanksi, baik sanksi administratif maupun sanksi pidana, seperti bunga, kenaikan, denda, dan hukum kurungan atau penjara.

- b. Melaksanakan secara teratur segala ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan yang terkait dengan pelaksanaan pemasaran, pembelian, dan fungsi keuangan seperti pemotongan dan pemungutan pajak.

Menurut (Suandy, 2008) motivasi dilakukannya manajemen pajak pada umumnya bersumber dari tiga unsur perpajakan, yaitu:

1. Kebijakan Perpajakan

Merupakan alternatif dari berbagai sasaran yang hendak dituju dalam sistem perpajakan. Penerapan dan perlakuan yang berbeda atas dasar peraturan pemerintah terhadap masing-masing kondisi wajib pajak, membuat wajib pajak termotivasi untuk melakukan manajemen pajak.

2. Undang-undang Perpajakan

Dalam pelaksanaannya selalu diikuti oleh ketentuan-ketentuan lain (peraturan pemerintah, keputusan presiden, keputusan menteri keuangan, dan keputusan direktur jenderal pajak), karena tidak ada undang-undang yang mengatur setiap masalah secara sempurna. Tidak jarang ketentuan-ketentuan tersebut bertentangan dengan undang-undang itu sendiri, sehingga terbuka celah bagi wajib pajak untuk menganalisis kesempatan tersebut dengan cermat untuk manajemen pajak yang baik.

3. Administrasi Perpajakan

Di Indonesia masih sangat sulit dalam pelaksanaannya karena wilayahnya yang luas dan jumlah penduduk yang banyak. Hal ini mendorong perusahaan untuk melaksanakan manajemen pajak dengan baik agar terhindar dari sanksi administrasi maupun pidana karena adanya perbedaan pendapat antara fiskus dan wajib pajak yang diakibatkan oleh luasnya peraturan perpajakan yang berlaku dan sistem informasi yang masih belum efektif.

2.5 Penghindaran Pajak

Penghindaran pajak (*tax avoidance*) merupakan segala bentuk kegiatan yang memberikan efek terhadap kewajiban pajak, baik kegiatan yang diperbolehkan atau kegiatan khusus untuk mengurangi pajak. Biasanya *tax avoidance* dilakukan dengan memanfaatkan kelemahan-kelemahan hukum pajak dan tidak melanggar hukum perpajakan (Dyrenge, et. al, 2008).

Upaya manajemen perusahaan untuk memperoleh laba yang diharapkan melalui penerapan manajemen pajak salah satunya adalah melalui penghindaran pajak, yaitu mengurangi jumlah pajak dengan cara yang tidak melanggar peraturan perundang-undangan perpajakan. Penghindaran pajak dapat juga didefinisikan sebagai suatu bagian dari strategi manajemen pajak yang tidak dilarang dalam undang-undang pajak (Chairil, 2011).

Penghindaran pajak yang dilakukan secara ilegal adalah *tax evasion* atau dapat juga dianggap penggelapan pajak, yaitu melakukan penghindaran pajak yang tidak diperbolehkan dalam peraturan perundang-undangan perpajakan. Menurut Prebble dan Prebble (2012), perbedaan *tax avoidance* dan *tax evasion* adalah bahwa *tax evasion* adalah ilegal, yang terdiri dari pelanggaran yang disengaja atau penggelapan peraturan pajak yang berlaku untuk meminimalkan kewajiban pajak.

Lim (2010) mendefinisikan penghindaran pajak sebagai penghematan pajak yang timbul dengan memanfaatkan ketentuan perpajakan yang dilakukan secara legal untuk meminimalkan kewajiban. Dyrenge, et al. (2008) menyatakan bahwa penghindaran pajak merupakan segala bentuk kegiatan yang memberikan efek terhadap kewajiban pajak, baik kegiatan yang diperbolehkan oleh pajak atau kegiatan khusus untuk mengurangi pajak. Penghindaran pajak adalah bagian dari *tax planning* yang dilakukan dengan tujuan meminimalkan pembayaran (Masri, 2013). Ini berbeda dengan *tax evasion* dimana *tax evasion* merupakan penggelapan pajak dan merupakan usaha untuk memperkecil jumlah pajak dengan melanggar ketentuan perpajakan dan hukum yang berlaku di suatu negara. *Tax evasion*

bersifat illegal dan oleh karena itu dapat dikenakan sanksi administratif maupun pidana.

Di Indonesia Wajib Pajak diberi keleluasaan penuh untuk menghitung, membayar dan melaporkan sendiri kewajiban perpajakannya. Hal ini disebabkan adanya penerapan sistem *self assessment* dalam undang-undang perpajakan Indonesia. Penerapan sistem *self assessment* seakan memberikan kesempatan bagi Wajib Pajak untuk mengurangi jumlah pajak yang harus dibayar. Perusahaan yang merupakan Wajib Pajak tentu saja ingin menekan biaya-biaya perusahaan termasuk didalamnya beban pajak. Perusahaan dapat menggunakan dua cara dalam memperkecil jumlah pajak yang harus dibayar. Pertama, memperkecil nilai pajak dengan tetap mengikuti peraturan perpajakan yang berlaku dengan cara penghindaran pajak. Kedua dengan memperkecil nilai pajak dengan melakukan tindakan yang tidak sesuai dengan undang-undang perpajakan dengan cara penggelapan pajak.

Penghindaran pajak merupakan upaya Wajib Pajak dalam memanfaatkan peluang-peluang yang ada dalam undang-undang perpajakan sehingga Wajib Pajak dapat membayar pajaknya menjadi lebih rendah. Aktivitas penghindaran pajak bila dilakukan sesuai dengan undang-undang perpajakan maka aktivitas tersebut merupakan aktivitas yang legal dan dapat diterima.

Penelitian ini menggunakan ukuran penghindaran pajak dengan ETR disebabkan karena ukuran ini seringkali digunakan sebagai proksi penghindaran pajak dalam berbagai riset perpajakan (Hanlon & Heitzman, 2010) dan sesuai dengan peraturan perpajakan di Indonesia. Perpajakan di Amerika Serikat memiliki banyak jenis beban pajak negara yang berlaku misalnya *current federal tax expense* dan *current foreign tax expense*, sementara di Indonesia hanya mengenal beban pajak.

Penghindaran pajak diukur dengan menggunakan ETR, seperti halnya penelitian Hanlon (2005), Graham & Tucker (2006), Desai & Dharmapala (2006), Dyreng,

Hanlon, & Maydew (2008), Richardson & Lanis (2007; 2012; 2013), Chen *et al.* (2010) dan Minnick & Noga (2012). Pengukuran yang dilakukan dalam penelitian Hanlon (2005), Graham & Tucker (2006), Desai & Dharmapala (2006), Dyreng, Hanlon, & Maydew (2008), Richardson & Lanis (2007; 2012; 2013), Chen *et al.* (2010) dan Minnick & Noga (2012) menyatakan bahwa ETR merupakan salah satu pengukur *tax avoidance*. Berikut ini adalah rumus ETR.

$$\text{ETR} = \frac{\text{Pajak yang harus dibayar}}{\text{Laba komersil sebelum pajak}}$$

Dari definisi-definisi tersebut dapat disimpulkan bahwa penghindaran pajak pada intinya adalah suatu cara untuk mengurangi beban pajak perusahaan dengan memanfaatkan kelemahan-kelemahan dalam undang-undang perpajakan yang berlaku, sehingga cara tersebut tidak dapat dianggap ilegal.

Dalam bukunya *Perencanaan Pajak*, (Suandy, 2008) memaparkan beberapa faktor yang memotivasi wajib pajak untuk melakukan penghematan pajak dengan ilegal, antara lain:

1. Jumlah pajak yang harus dibayar. Besarnya jumlah pajak yang harus dibayar oleh wajib pajak, semakin besar pajak yang harus dibayar, semakin besar pula kecenderungan wajib pajak untuk melakukan pelanggaran;
2. Biaya untuk menyuap fiskus. Semakin kecil biaya untuk menyuap fiskus, semakin besar kecenderungan wajib pajak untuk melakukan pelanggaran;
3. Kemungkinan untuk terdeteksi, semakin kecil kemungkinan suatu pelanggaran terdeteksi maka semakin besar kecenderungan wajib pajak untuk melakukan pelanggaran; dan
4. Besar sanksi, semakin ringan sanksi yang dikenakan terhadap pelanggaran, maka semakin besar kecenderungan untuk melakukan pelanggaran.

Komite urusan fiskal dari *organization for economic cooperation and development* (*OECD*) menyebutkan tiga karakter penghindaran pajak :

1. Adanya unsur artifisial di mana berbagai pengaturan seolah-olah terdapat di dalamnya padahal tidak, dan ini dilakukan karena ketiadaan faktor pajak.
2. Skema semacam ini sering memanfaatkan *loopholes* dari undang-undang atau menerapkan ketentuan-ketentuan legal untuk berbagai tujuan, padahal bukan itu yang sebetulnya dimaksudkan oleh pembuat undang-undang.
3. Kerahasiaan juga sebagai bentuk dari skema ini di mana umumnya para konsultan menunjukkan alat atau cara untuk melakukan penghindaran pajak dengan syarat wajib pajak menjaga rahasia tersebut dengan baik.

Sebuah pendekatan teoritis menekankan interaksi dari aktivitas *tax avoidance* dan problem agensi yang merekat pada perusahaan *go public* (Sartori, 2010). Oleh karena itu aktivitas *tax avoidance* dapat menciptakan suatu alternative pilihan dalam perencanaan pajak yang bisa menghemat besarnya pajak yang dibayarkan oleh perusahaan.

Sekat yang membatasi legal dan ilegalnya suatu tindakan penghematan pajak dalam upaya *tax planning* masih sulit untuk dibedakan, sehingga diharapkan perusahaan mematuhi peraturan perpajakan dan tidak memanfaatkan ambiguitas dari peraturan perpajakan untuk kebaikan perusahaan di masa yang akan datang, karena pajak yang dibayarkan kepada negara akan digunakan untuk memfasilitasi masyarakat sehingga dapat menaikkan derajat kehidupan masyarakat Indonesia. Dalam mengelola perusahaan berdasarkan prinsip *good governance*, peran dewan komisaris sangat diperlukan. Mulyadi (2009) menyebutkan bahwa dewan komisaris adalah wakil dari para pemegang saham yang berfungsi mengawasi pengelolaan perusahaan yang dilakukan oleh manajemen dan mencegah pengendalian yang terlalu banyak di tangan manajemen.

2.5.1 Dewan Komisaris Terhadap Penghindaran Pajak

Coles et al. (2008) menemukan bahwa jumlah dewan komisaris yang optimal berbeda-beda tergantung pada karakteristik perusahaan itu sendiri. Perusahaan yang berukuran besar dan memiliki struktur yang kompleks akan maksimal kinerjanya apabila jumlah dewan komisaris semakin banyak. Hal ini terjadi karena semakin besar perusahaan akan semakin banyak membutuhkan penasihat.

Dewan komisaris merupakan perwakilan dari para pemegang saham. Sehingga diharapkan dewan komisaris dapat memaksimalkan laba dengan mengurangi beban pajak perusahaan. Diharapkan dengan semakin banyaknya dewan komisaris akan meningkatkan penghindaran pajak perusahaan.

Hasil penelitian Reza (2012) menyatakan bahwa rapat dan independensi ketua dewan komisari tidak memiliki pengaruh terhadap penghindaran pajak baik diukur melalui *GAAP ETR* dan juga *current ETR*. Putranti et.al (2014) menyatakan bahwa struktur dewan komisaris berpengaruh negative dan tidak signifikan terhadap penghindaran pajak, jumlah dewan komisaris berpengaruh positif dan signifikan terhadap penghindaran pajak. Kemudian Santoso (2014) menyatakan bahwa jumlah kompensasi gaji dewan komisaris memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap penghindaran pajak, sedangkan jumlah dewan komisaris tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap penghindaran pajak. Selanjutnya Khoirunnisa (2015) membuktikan bahwa variabel dewan komisaris independen yang terbukti memiliki pengaruh yang negatif terhadap *tax avoidance*. Sedangkan Eksandy (2017) menyatakan bahwa komisaris independen berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*.

2.5.2 Komite Audit Terhadap Penghindaran Pajak

Penghindaran pajak juga dapat dipengaruhi oleh keberadaan komite audit yang merupakan salah satu bentuk nyata dari penerapan *good corporate governance* atau tata kelola yang baik. Banyak para pihak, terutama dari pihak investor menganggap bahwa dengan adanya komite audit menjadi nilai tambah bagi

sebuah perusahaan. Investor akan lebih merasa aman jika berinvestasi pada perusahaan yang telah menerapkan *good corporate governance*. Daniri (2006) dalam Pohan (2008) menyebutkan sejak direkomendasikan GCG di Bursa Efek Indonesia tahun 2000, komite audit telah menjadi komponen umum dalam struktur *corporate governance* perusahaan publik. Pada umumnya, komite ini berfungsi sebagai pengawas proses pembuatan laporan keuangan dan pengawasan internal, karena BEI mengharuskan semua emiten untuk membentuk dan memiliki komite audit yang diketuai oleh komisaris independen.

Komite audit merupakan pihak yang bertugas untuk membantu komisaris dalam rangka peningkatan kualitas laporan keuangan dan peningkatan efektivitas audit internal dan eksternal. Keberadaan komite audit bermanfaat untuk menjamin transparansi, keterbukaan laporan keuangan, keadilan untuk semua *Stakeholders*, dan pengungkapan semua informasi telah dilakukan oleh manajemen meski ada konflik kepentingan (Pamudji et.al, 2008). Hasil penelitian Reza (2012) menyatakan bahwa jumlah anggota komite audit tidak mempengaruhi penghindaran pajak. Putranti et.al (2014) menyatakan bahwa komite audit berpengaruh negative dan tidak signifikan terhadap penghindaran pajak. Kemudian Khoirunnisa (2015) membuktikan bahwa komite audit tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Sedangkan Eksandy (2017) menyatakan bahwa komite audit tidak berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance*.

2.5.3 Dewan Direksi Terhadap Penghindaran Pajak

Selain hal diatas, terdapat faktor lain yang dapat mempengaruhi penghindaran pajak perusahaan, yaitu dewan direksi. Dewan direksi dalam urutan manajemen merupakan tingkatan tertinggi setelah pemegang saham. Dewan direksi memegang peranan sentral dalam *corporate governance* karena hukum perseroan memusatkan tanggung jawab legal atas urusan perusahaan pada dewan direksi. Fungsi direksi adalah sebagai wakil dewan komisaris untuk melakukan pengelolaan perusahaan dalam rangka menjalankan tata kelola perusahaan yang baik (*Good Corporate Governance*). Diharapkan semakin banyak jumlah dewan

direksi akan meningkatkan kompetensi antar direksi sehingga tata kelola perusahaan yang baik dapat tercapai, hal ini diperkuat dengan penelitian Irawan dan Aria (2012) yang membuktikan bahwa kepemilikan saham direksi memberikan pengaruh yang positif terhadap manajemen pajak. Hasil penelitian Khoirunnisa (2015) membuktikan bahwa dewan direksi tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*, sedangkan hasil penelitian Irawan dan Aria (2012) yang membuktikan bahwa kepemilikan saham direksi dan kompensasi memberikan pengaruh yang positif terhadap manajemen pajak

2.6 Dewan Komisaris

Menurut FCGI (*Forum for Corporate Governance in Indonesia*), dewan komisaris memegang peranan yang sangat penting dalam perusahaan, terutama dalam pelaksanaan *corporate governance*. Dewan komisaris merupakan bagian yang sangat penting dalam *corporate governance*, karena berfungsi untuk mengawasi kinerja manajemen perusahaan. Menurut UU PT No. 40 tahun 2007 dewan komisaris adalah organ perseroan yang bertugas melakukan pengawasan secara umum dan atau khusus sesuai dengan anggaran dasar dan memberi nasehat kepada direksi. Indonesia mengadopsi *two tier system* pada sistem hukumnya dimana fungsi dari dewan komisaris dan dewan direksi terpisah atau berbeda sehingga permasalahan CEO duality yang dapat menyebabkan terjadinya benturan kepentingan tidak terjadi.

Dewan komisaris merupakan suatu mekanisme mengawasi dan mekanisme untuk memberikan petunjuk dan arahan pada manajemen perusahaan. Brick et.al. (2007) menemukan bahwa pengawasan yang dilakukan oleh dewan akan meningkatkan nilai perusahaan. Dewan komisaris dalam urutan manajemen merupakan tingkatan tertinggi setelah pemegang saham. Dewan komisaris memegang peranan sentral dalam *corporate governance* karena hukum perseroan memusatkan tanggung jawab legal atas urusan perusahaan pada dewan komisaris. Fungsi komisaris adalah sebagai wakil pemegang saham untuk melakukan pengawasan dan

memberikan nasihat kepada direksi dalam rangka menjalankan tata kelola perusahaan yang baik (*Good Corporate Governance*). (Meilinda, 2013)

Menurut OECD, tanggung jawab anggota dewan yaitu:

1. Anggota dewan harus bertindak berdasarkan informasi yang lengkap, dengan itikad yang baik, dengan ketelitian dan kepedulian, dan untuk kepentingan perusahaan dan pemegang saham.
2. Dimana keputusan dewan dapat mempengaruhi kelompok pemegang saham yang berbeda-beda, dewan harus memperlakukan semua pemegang saham secara adil.
3. Dewan komisaris harus menerapkan standar etika yang tinggi. Dimana harus mempertimbangkan kepentingan *stakeholders*.
4. Dewan komisaris harus memenuhi fungsi utama tertentu, termasuk:
 - a. Meninjau dan membimbing strategi perusahaan, rencana utama dari tindakan, kebijakan resiko, anggaran tahunan dan rencana usaha, menetapkan sasaran kinerja, melakukan pengawasan kinerja perusahaan, dan mengawasi pengeluaran modal utama, akuisisi dan divestasi.
 - b. Memantau efektivitas praktik tata kelola perusahaan dan membuat perubahan yang diperlukan.
 - c. Memilih, memberikan kompensasi, mengawasi dan bila perlu, mengganti eksekutif kunci dan mengawasi perencanaan suksesor tersebut.
 - d. Menyelaraskan remunerasi untuk eksekutif dan dewan dengan kepentingan jangka panjang perusahaan dan pemegang saham.
 - e. Memastikan transparansi nominasi dewan dan proses pemilu.
 - f. Mengawasi dan menangani potensi konflik kepentingan dari anggota dewan, manajemen dan pemegang saham, termasuk penyalahgunaan asset perusahaan dan penyalahgunaan dalam transaksi pihak yang memiliki hubungan istimewa.
 - g. Memastikan integritas akuntansi perusahaan dan sistem pelaporan keuangan, termasuk audit independen, dan bahwa sistem control yang

tepat telah dilakukan, khususnya sistem untuk manajemen resiko, pengendalian keuangan dan operasional, dan kepatuhan terhadap hukum dan standar yang relevan.

- h. Mengawasi proses pengungkapan dan komunikasi.
5. Dewan harus dapat melakukan penilaian yang independen dan objektif dalam hubungan perusahaan.
 - a. Dewan harus mempertimbangkan untuk menugaskan cukup banyak anggota dewan non-eksekutif yang mampu menggunakan penilaian yang independen untuk tugas yang memiliki potensi konflik kepentingan.
 - b. Ketika dewan komite ditetapkan, mandate mereka, komposisi dan prosedur kerja harus didefinisikan dengan baik dan diungkapkan oleh dewan.
 - c. Anggota dewan harus dapat berkomitmen terhadap tanggung jawab mereka.
 6. Untuk memenuhi tanggung jawab mereka, anggota dewan harus memiliki akses untuk informasi yang akurat, relevan dan tepat waktu.

2.7 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. (Sari, 2016)

Daniri (2006) menyebutkan bahwa sejak direkomendasikan di Bursa Efek Indonesia bahwa sejak direkomendasikan di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2000, komite audit telah menjadi komponen umum dalam struktur *corporaten*

governance perusahaan publik. BEI mengharuskan semua emiten untuk membentuk dan memiliki komite audit yang diketuai oleh komisaris independen. Secara umum komite audit berfungsi untuk mengawasi kinerja manajemen perusahaan dan laporan keuangan yang dihasilkan oleh manajemen perusahaan tersebut.

Menurut peraturan BAPEPAM-LK Nomor IX.I.5 yang dimaksud dengan komite audit adalah komite yang dibentuk oleh dewan komisaris dalam rangka membantu melaksanakan tugas dan fungsinya. Diantaranya membantu dewan komisaris dengan memberikan pendapat profesional yang independen untuk meningkatkan kualitas kerja serta mengurangi penyimpangan pengelolaan perusahaan. Komite audit merupakan pihak yang bertugas untuk membantu komisaris dalam rangka peningkatan kualitas laporan keuangan dan peningkatan efektivitas audit internal dan eksternal. Keberadaan komite audit bermanfaat untuk menjamin transparansi, keterbukaan laporan keuangan, keadilan untuk semua *Stakeholders*, dan pengungkapan semua informasi telah dilakukan oleh manajemen meski ada konflik kepentingan (Pamudji et.al, 2008).

Dalam surat edaran dari Direksi PT. Bursa Efek Indonesia SE 008/BEJ/12-2001 tanggal 7 Desember 2001 perihal keanggotaan komite audit, disebutkan bahwa:

1. Jumlah anggota komite audit sekurang-kurangnya 3 (tiga) orang, termasuk ketua komite audit.
2. Anggota komite audit yang berasal dari komisaris hanya sebanyak 1 (satu) orang. Anggota Komite audit yang berasal dari komisaris tersebut harus merupakan komisaris independen perusahaan tercatat yang sekaligus menjadi ketua komite audit.
3. Anggota lainnya dari komite audit adalah berasal dari pihak eksternal yang independen. Yang dimaksud pihak eksternal adalah pihak luar perusahaan tercatat yang bukan merupakan komisaris, direksi dan karyawan perusahaan tercatat, sedangkan yang dimaksud independen adalah pihak luar perusahaan tercatat yang tidak memiliki hubungan usaha dan hubungan afialiasi dengan

perusahaan tercatat, komisaris, direksi dan pemegang saham utama perusahaan tercatat dan mampu memberikan pendapat professional secara bebas sesuai etika profesionalnya, tidak memihak kepada kepentingan siapapun.

2.8 Dewan Direksi

Menurut Hanas (2009 : 36) Dewan direksi adalah sekelompok individu yang dipilih sebagai atau dipilih untuk bertindak sebagai perwakilan para pemegang saham untuk membangun aturan yang terkait dengan manajemen perusahaan dan membuat keputusan-keputusan penting perusahaan.

Menurut Peraturan Bank Indonesia nomor 11/33/PBI/2009, Dewan Direksi adalah organ perseroan yang berwenang dan bertanggung jawab penuh atas pengurusan perseroan untuk kepentingan perseroan sesuai dengan maksud dan tujuan perseroan serta mewakili perseroan, baik di dalam dan di luar pengadilan sesuai dengan ketentuan anggaran dasar sebagaimana dimaksud dalam Undang-Undang No. 40 Tahun 2007 tentang Perseroan Terbatas. Ketentuan mengenai jumlah anggota dan kriteria untuk menjadi seorang direksi tunduk pada peraturan Bank Indonesia. Pengangkatan dan penggantian direksi dalam RUPS haruslah memperhatikan rekomendasi dari komite remunerasi dan nominasi.

Tugas dan tanggung jawab direksi menurut Peraturan Bank Indonesia nomor 11/33/PBI/2009 adalah sebagai berikut:

1. Bertanggung jawab penuh atas pelaksanaan pengelolaan BUS berdasarkan prinsip kehati-hatian dan prinsip syariah.
2. Direksi wajib mengelola BUS sesuai dengan kewenangan dan tanggung jawabnya sebagaimana diatur dalam Anggaran Dasar BUS dan peraturan perundang-undangan yang berlaku.
3. Melaksanakan GCG dalam setiap kegiatan usaha BUS pada seluruh tingkatan atau jenjang organisasi.
4. Menindaklanjuti temuan audit atas rekomendasi Bank Indonesia, auditor intern/ekstern dan Dewan Pengawas Syariah (DPS).

5. Direksi wajib memiliki fungsi audit intern, manajemen risiko dan komite manajemen resiko, dan kepatuhan.
6. Mempertanggungjawabkan pelaksanaan tugasnya kepada pemegang saham melalui Rapat Umum Pemegang Saham.
7. Mengungkapkan kepada pegawai kebijakan yang bersifat strategis di bidang kepegawaian.
8. Menyediakan data dan informasi yang akurat, relevan dan tepat waktu kepada Dewan Komisaris dan DPS.
9. Tiap anggota direksi harus punya kejelasan tugas dan tanggung jawab sesuai bidangnya.
10. Direksi wajib memiliki pedoman dan tata tertib yang mengikat yang mengatur mengenai waktu kerja dan pengaturan rapat.
11. Keputusan direksi mengikat dan menjadi tanggung jawab seluruh direksi.

Anggota direksi dilarang memberikan kuasa umum kepada pihak lain yang mengakibatkan pengalihan tugas dan fungsi direksi. Selain itu direksi dilarang untuk mendapat keuntungan pribadi maupun memanfaatkan bank untuk kepentingan pribadi, keluarga atau pihak lain yang dapat mengurangi asset bank selain dari fasilitas yang bisa ia dapatkan sesuai yang ditetapkan dalam RUPS (PBI No. 33/11/PBI/2009).

Menurut Peraturan Otoritas Jasa Keuangan (POJK) Nomor 33/ POJK.04/2014 direksi emiten atau perusahaan publik paling kurang terdiri dari dua orang anggota direksi, satu diantara anggota direksi diangkat menjadi direktur utama atau presiden direktur. Pengangkatan anggota direksi berdasarkan pada RUPS dan telah memenuhi persyaratan, yaitu mempunyai akhlak, moral dan integritas yang baik, serta cakap melakukan perbuatan hukum. Dalam menjalankan tugas dan tanggung jawabnya, direksi wajib mengadakan rapat direksi secara berkala minimal satu kali setiap bulannya. Rapat direksi dapat berlangsung apabila telah dihadiri oleh mayoritas anggota direksi.

2.8.1 Karakteristik Dewan Direksi

Menurut Caragih (2013) karakteristik merupakan ciri atau karakter yang secara alamiah melekat pada diri seseorang yang meliputi umur, jenis kelamin, ras/ suku, pengetahuan dan agama/ kepercayaan (www.trendilmu.com, 2016). Karakteristik dewan dapat diklasifikasikan dari segi usia, etnis, dan jenis kelamin. Selain itu juga terdapat keberagaman dalam hal kepemilikan, pengalaman, latar belakang pendidikan, dan status sosial ekonomi (Ramadhani dan Adhariani, 2015). Berdasarkan asumsi tentang sifat manusia dan keorganisasian dalam teori keagenan, karakteristik dewan meliputi proporsi *gender*, ukuran dewan, proporsi anggota independen, jumlah rapat dewan dan proporsi kehadiran dewan dalam rapat (Endraswati, Suhardjanto, dan Krismiaji, 2014).

Hovart dan Spirollari (2012) meneliti tentang karakteristik Dewan Direksi terhadap kinerja perusahaan. Karakteristik dalam penelitian tersebut diproksikan dengan ukuran dari Dewan Direksi, rapat Dewan Direksi, komposisi dewan, kepemilikan manajerial, keragaman *gender*, dan usia Dewan Direksi. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa ukuran Direksi dan rapat Dewan tidak berpengaruh terhadap kinerja perusahaan, usia Direksi berpengaruh signifikan, dan keberadaan wanita dalam Dewan tidak signifikan terhadap kinerja keuangan. Ness *et. al.* (2010) meneliti tentang komposisi Dewan Direksi terhadap kinerja keuangan. Komposisi Dewan Direksi dalam penelitian tersebut diukur dengan rangkap jabatan, latar belakang pendidikan, masa kerja direksi dan ukuran Dewan Direksi. Penelitian ini menunjukkan rangkap jabatan Dewan Direksi, latar belakang pendidikan, dan masa jabatan berpengaruh signifikan terhadap kinerja keuangan, sedangkan usia Direksi tidak berpengaruh terhadap kinerja keuangan.

Akpan dan Amran (2014) meneliti tentang karakteristik dewan pada 90 perusahaan di Bursa Efek Nigeria tahun 2010-2012. Pada penelitian tersebut karakter dewan dijelaskan dengan variabel ukuran dewan, pendidikan dewan, usia dewan dan proporsi wanita dalam dewan. Penelitian tersebut menyimpulkan bahwa ukuran dan pendidikan Direksi berpengaruh positif signifikan terhadap

kinerja, tidak ada pengaruh antara proporsi wanita dengan kinerja dan usia Direksi berpengaruh negatif terhadap kinerja keuangan.

Johl, Kaur dan Cooper (2015) meneliti tentang karakteristik dewan pada 700 perusahaan publik di Malaysia tahun 2009. Karakteristik dewan dalam penelitian ini dijelaskan dengan variabel aktifitas (rapat) dewan, ukuran Dewan Independen, dan ukuran dewan. Hasil penelitian ini menyimpulkan bahwa rapat Direksi dan ukuran Direksi berpengaruh terhadap kinerja, sedangkan ukuran Dewan Independen tidak berpengaruh terhadap kinerja.

2.9 Penelitian Terdahulu

Adapun beberapa penelitian terdahulu dapat dilihat pada table sebagai berikut:

Tabel 2.1 Ringkasan Penelitian Terdahulu

No	Peneliti	Judul	Variabel	Hasil
1.	Faisal Reza (2012)	Pengaruh Dewan Komisaris dan Komite Audit Terhadap Penghindaran Pajak	Dewan Komisaris, Komite Audit, Penghindaran Pajak	Rapat dan independen ketua dewan komisaris tidak memiliki pengaruh terhadap penghindaran pajak baik diukur melalui <i>GAAP ETR</i> dan juga <i>current ETR</i> jumlah anggota komite audit tidak mempengaruhi penghindaran pajak yang diukur melalui, namun mempengaruhi <i>GAAP ETR</i>
2.	Titus Bayu Santoso (2014)	Pengaruh <i>Corporate Governance</i> Terhadap Penghindaran Pajak	Gaji dewan komisaris, gaji dewan direksi, jumlah dewan komisaris, jumlah dewan direksi, persentase komisaris independen,	Jumlah kompensasi gaji dewan komisaris dan dewan direksi memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap penghindaran pajak, sedangkan jumlah dewan komisaris, persentase komisaris independen,

			pemilikan saham publik, penghindaran pajak	dan kepemilikan saham oleh publik tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap penghindaran pajak
3.	Anissa Setiawati Putranti (2015)	Pengaruh Kepemilikan Institusional, Struktur Dewan Komisaris, Kualitas Audit dan Komite Audit Terhadap <i>Tax Avoidance</i>	Kepemilikan Institusional, struktur dewan komisaris, jumlah dewan komisaris, kualitas audit, penghindaran pajak	Kepemilikan institusional berpengaruh negative dan signifikan terhadap penghindaran pajak, struktur dewan komisaris berpengaruh negative dan tidak signifikan terhadap penghindaran pajak, jumlah dewan komisaris dan kualitas audit berpengaruh positif dan signifikan terhadap penghindaran pajak, komite audit berpengaruh negative dan tidak signifikan terhadap penghindaran pajak
4.	Khorunnisa (2015)	Pengaruh <i>good governance</i> , terhadap <i>Tax Avoidance</i>	Dewan komisaris independen, kualitas audit, <i>tax avoidance</i> , kepemilikan institusional, komite audit dan dewan direksi	Dewan komisaris independen dan kualitas audit yang terbukti memiliki pengaruh yang negatif terhadap <i>tax avoidance</i> , sedangkan variabel kepemilikan institusional, komite audit dan dewan direksi tidak berpengaruh terhadap <i>tax avoidance</i>

5.	Arry Eksandy (2017)	Pengaruh Komisaris Independen, Komite Audit, dan Kualitas Audit Terhadap Penghindaran Pajak	Komisaris Independen, Komite Audit, dan Kualitas Audit, Penghindaran Pajak	komisaris independen dan kualitas audit berpengaruh positif terhadap <i>tax avoidance</i> , komite audit tidak berpengaruh signifikan terhadap <i>tax avoidance</i> .
----	---------------------	---	--	---

2.10 Kerangka Pemikiran

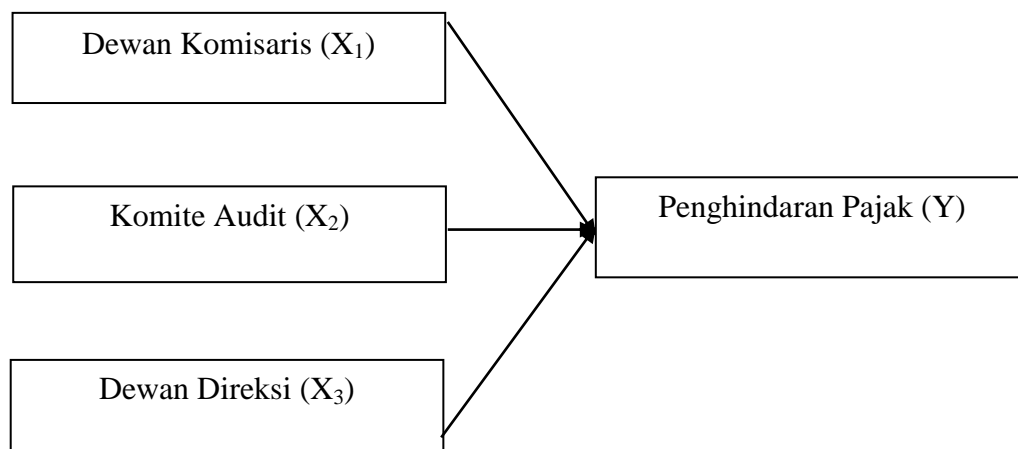
Coles et al. (2008) menemukan bahwa jumlah dewan komisaris yang optimal berbeda-beda tergantung pada karakteristik perusahaan itu sendiri. Perusahaan yang berukuran besar dan memiliki struktur yang kompleks akan maksimal kinerjanya apabila jumlah dewan komisaris semakin banyak. Hal ini terjadi karena semakin besar perusahaan akan semakin banyak membutuhkan penasihat. Dewan komisaris merupakan perwakilan dari para pemegang saham. Sehingga diharapkan dewan komisaris dapat memaksimalkan laba dengan mengurangi beban pajak perusahaan. Diharapkan dengan semakin banyaknya dewan komisaris akan meningkatkan penghindaran pajak perusahaan.

Pohan (2008) menyebutkan sejak direkomendasikan GCG di Bursa Efek Indonesia tahun 2000, komite audit telah menjadi komponen umum dalam struktur *corporate governance* perusahaan publik. Pada umumnya, komite ini berfungsi sebagai pengawas proses pembuatan laporan keuangan dan pengawasan internal, karena BEI mengharuskan semua emiten untuk membentuk dan memiliki komite audit yang diketuai oleh komisaris independen.

Fungsi direksi adalah sebagai wakil dewan komisaris untuk melakukan pengelolaan perusahaan dalam rangka menjalankan tata kelola perusahaan yang baik (*Good Corporate Governance*). Diharapkan semakin banyak jumlah dewan direksi akan meningkatkan kompetensi antar direksi sehingga tata kelola

perusahaan yang baik dapat tercapai, hal ini diperkuat dengan penelitian Irawan dan Aria (2012) yang membuktikan bahwa kepemilikan saham direksi memberikan pengaruh yang positif terhadap manajemen pajak.

Berdasarkan latar belakang masalah dan kerangka teoritis diatas maka dapat dibuat kerangka pemikiran sebagai berikut:



Gambar 2.1. Kerangka Pikir Penelitian

2.11 Bangunan Hipotesis

2.11.1 Dewan Komisaris Terhadap Penghindaran Pajak

Dewan komisaris merupakan bagian yang sangat penting dalam *corporate governance*, karena berfungsi untuk mengawasi kinerja manajemen perusahaan. Menurut UU PT No. 40 tahun 2007 dewan komisaris adalah organ perseroan yang bertugas melakukan pengawasan secara umum dan atau khusus sesuai dengan anggaran dasar dan memberi nasehat kepada direksi. Dewan komisaris merupakan bagian yang sangat penting dalam *corporate governance*, karena berfungsi untuk mengawasi kinerja manajemen perusahaan. Menurut UU PT No. 40 tahun 2007 dewan komisaris adalah organ perseroan yang bertugas melakukan pengawasan secara umum dan atau khusus sesuai dengan anggaran dasar dan member nasehat kepada direksi.

Hasil penelitian Reza (2012) menyatakan bahwa rapat dan independensi ketua dewan komisari tidak memiliki pengaruh terhadap penghindaran pajak baik diukur melalui *GAAP ETR* dan juga *current ETR*. Putranti et.al (2014) menyatakan bahwa struktur dewan komisaris berpengaruh negative dan tidak signifikan terhadap penghindaran pajak, jumlah dewan komisaris berpengaruh positif dan signifikan terhadap penghindaran pajak. Kemudian Santoso (2014) menyatakan

bahwa jumlah kompensasi gaji dewan komisaris memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap penghindaran pajak, sedangkan jumlah dewan komisaris tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap penghindaran pajak. Selanjutnya Khoirunnisa (2015) membuktikan bahwa variabel dewan komisaris independen yang terbukti memiliki pengaruh yang negatif terhadap *tax avoidance*. Sedangkan Eksandy (2017) menyatakan bahwa komisaris independen berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*, sehingga penulis merumuskan:

H₁ : Dewan komisaris berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak.

2.11.2 Komite Audit Terhadap Penghindaran Pajak

Menurut peraturan BAPEPAM-LK Nomor IX.I.5 yang dimaksud dengan komite audit adalah komite yang dibentuk oleh dewan komisaris dalam rangka membantu melaksanakan tugas dan fungsinya. Diantaranya membantu dewan komisaris dengan memberikan pendapat profesional yang independen untuk meningkatkan kualitas kerja serta mengurangi penyimpangan pengelolaan perusahaan. BAPEPAM-LK telah mengatur bahwa di dalam komite audit setidaknya memiliki satu orang anggota yang memiliki latar belakang pendidikan dan keahlian di bidang akuntansi dan/atau keuangan. Latar belakang keahlian akuntansi atau keuangan komite audit juga dapat digunakan untuk memberikan saran dan masukan untuk pengambilan keputusan penghindaran pajak.

Robinson, *et al.* dalam Prayogo (2015:42) menggunakan proporsi dari anggota komite audit yang memiliki latar belakang pendidikan dan keahlian akuntansi dan/atau keuangan (baik itu pengalaman kerja atau pendidikan). Penelitian ini menggunakan jumlah komite audit yang memiliki latar belakang pendidikan ekonomi. Komite audit merupakan pihak yang bertugas untuk membantu komisaris dalam rangka peningkatan kualitas laporan keuangan dan peningkatan efektivitas audit internal dan eksternal. Keberadaan komite audit bermanfaat untuk menjamin transparansi, keterbukaan laporan keuangan, keadilan untuk semua

Stakeholders, dan pengungkapan semua informasi telah dilakukan oleh manajemen meski ada konflik kepentingan (Pamudji et.al, 2008).

Berdasarkan penelitian Reza (2012) menyatakan bahwa latar belakang akuntansi dan keuangan komite audit mempengaruhi penghindaran pajak. Putranti et.al (2014) menyatakan bahwa komite audit berpengaruh negative dan tidak signifikan terhadap penghindaran pajak. Kemudian Khoirunnisa (2015) membuktikan bahwa komite audit tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Sedangkan Eksandy (2017) menyatakan bahwa komite audit tidak berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance*, maka penulis merumuskan hipotesis, yaitu:

H₂ : Komite audit berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak.

2.11.3 Dewan Direksi Terhadap Penghindaran Pajak

Menurut Peraturan Bank Indonesia nomor 11/33/PBI/2009, Dewan Direksi adalah organ perseroan yang berwenang dan bertanggung jawab penuh atas pengurusan perseroan untuk kepentingan perseroan sesuai dengan maksud dan tujuan perseroan serta mewakili perseroan, baik di dalam dan di luar pengadilan sesuai dengan ketentuan anggaran dasar sebagaimana dimaksud dalam Undang-Undang No. 40 Tahun 2007 tentang Perseroan Terbatas.

Berdasarkan penelitian Khoirunnisa (2015) membuktikan bahwa dewan direksi tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*, maka penulis merumuskan hipotesis, yaitu:

H₃ : Dewan direksi tidak berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak.