

BAB II

LANDASAN TEORI DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

2.1. Teori Keagenan

Jensen dan Meckling (1976) mendeskripsikan hubungan keagenan muncul pada saat satu individu atau lebih (disebut *the principal*) mempekerjakan orang lain (atau *the agent*) untuk memberikan jasa dan mendelegasikan wewenang untuk pembuatan keputusan. Hubungan antara keduanya akan terjadi dalam organisasi perusahaan antara pemegang saham sebagai *principal* dengan pengelola (*manager*) sebagai *agent* dalam hubungan tersebut.

Teori keagenan mengasumsikan bahwa tersebut, baik *principal* maupun *agent*, memiliki kepentingan masing-masing dan kepentingan tersebut lebih banyak mengalami perbedaan dari sudut pandang keduanya. Perbedaan kepentingan tersebut membutuhkan adanya suatu mekanisme yang dapat digunakan oleh *principal* untuk senantiasa memonitor *agent*, apakah *agent* menjalankan tugas sesuai dengan kepentingan *principal* atau tidak. Namun demikian, *principal* memiliki keterbatasan untuk memonitor secara langsung atas aktivitas yang dilakukan oleh *agent*. Adanya keterbatasan tersebut mengakibatkan pihak *principal* tidak memiliki informasi yang cukup mengenai kinerja dari *agent* atas wewenang yang telah didelegasikan. Sebaliknya, *agent* justru memiliki lebih banyak informasi yang relevan karena mereka terjun secara langsung dalam perusahaan. Adanya asimetri informasi tersebut dapat menimbulkan celah bagi *agent* untuk memaksimalkan kepentingan dirinya sendiri.

2.2. Corporate Governance

Menurut Solomon (2007), *Corporate Governance* adalah:

“Sistem pengawasan dan keseimbangan baik internal maupun eksternal kepada perusahaan, yang menjamin bahwa perusahaan akan melaksanakan kewajibannya kepada pihak-pihak yang berkepentingan dengan perusahaan dan bertindak dengan tanggung jawab sesuai dalam segala bidang dari bisnis perusahaan yang bersangkutan.”

Menurut Komite Nasional Kebijakan *Governance* (KNKG), secara umum *corporate governance* menganut lima asas, yaitu:

1. Transparansi

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

2. Akuntabilitas

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.

3. Responsibilitas

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

4. Independensi

Perusahaan harus dikelola secara independen sehingga masing-masing organ perusahaan tidak saling mendominasi dan tidak dapat diintervensi oleh pihak lain.

5. Kewajaran dan kesetaraan

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

Dalam penelitian ini, *corporate governance* diukur dengan melihat komisisaris independen, kepemilikan institusional, kepemilikan manajerial, komite audit, dan kualitas audit.

2.2.1. Komisaris Independen

Menurut KNKG (2006), komisaris independen merupakan komisisaris yang tidak berasal dari pihak terafiliasi atau tidak memiliki hubungan bisnis dan kekeluargaan dengan pemegang saham pengendali, anggota direksi dan dewan komisisaris lain. Selanjutnya menurut Peraturan Otoritas Jasa Keuangan Nomor 33/POJK.04/2014 komisaris independen adalah anggota dewan komisisaris yang

berasal dari luar emitem atau perusahaan publik dan memenuhi persyaratan sebagai komisaris independen. Syarat tersebut adalah sebagai berikut:

1. Bukan merupakan orang yang bekerja atau mempunyai wewenang dan tanggung jawab untuk merencanakan, memimpin, mengendalikan, atau mengawasi kegiatan emitem atau perusahaan publik tersebut dalam waktu enam bulan terakhir, kecuali untuk pengangkatan kembali sebagai komisaris independen emitem atau perusahaan publik pada periode berikutnya.
2. Tidak mempunyai saham baik langsung maupun tidak langsung pada emitem atau perusahaan publik tersebut.
3. Tidak mempunyai hubungan afiliasi dengan emitem atau perusahaan publik, anggota dewan komisaris, anggota direksi, atau pemegang saham utama emitem atau perusahaan publik tersebut.
4. Tidak mempunyai hubungan usaha baik langsung maupun tidak langsung yang berkaitan dengan kegiatan usaha emitem atau perusahaan publik tersebut.

Dalam suatu perusahaan, jumlah komisaris independen wajib paling kurang 30% dari seluruh anggota dewan komirsaris (POJK No.33/POJK.04/2014). Menurut Surya dan Yustiavanda (2006), semakin tinggi presentase komisaris independen maka pengawasan terhadap kinerja direksi akan semakin ketat.

2.2.2. Kepemilikan Institusional

Menurut Djefris dkk (2018), kepemilikan institusional merupakan proporsi kepemilikan saham oleh institusi pendiri perusahaan, bukan institusi pemegang saham publik yang diukur dengan presentase jumlah saham yang dimiliki oleh investor institusi. Jensen dan Meckling (1976) menyatakan bahwa kepemilikan institusional memiliki peranan yang sangat penting dalam meminimalisasi konflik keagenan yang terjadi antara manajer dan pemegang saham. Keberadaan investor institusional dianggap mampu menjadi mekanisme yang efektif dalam setiap keputusan yang diambil oleh manajer, salah satunya adalah mengenai pajak.

2.2.3. Kepemilikan Manajerial

Menurut Downes dan Goodman (1999) kepemilikan manajerial adalah para pemegang saham yang juga berarti dalam hal ini sebagai pemilik dalam perusahaan dari pihak manajemen yang secara aktif ikut dalam pengambilan keputusan pada suatu perusahaan yang bersangkutan. Menurut Melinda (2008) kepemilikan manajerial didefinisikan sebagai presentase suara yang berkaitan dengansahamdan option yang dimiliki oleh manajer dan komisaris suatu perusahaan.

2.2.4. Komite Audit

Menurut Komite Nasional Kebijakan Governance (2006), komite audit adalah komite yang dibentuk oleh dewan komisaris dalam rangka membantu melaksanakan tugas dan fungsinya serta memastikan bahwa:

1. Laporan keuangan disajikan secara wajar sesuai dengan 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

Berdasarkan POJK 55/2015 syarat pembentukan komite audit adalah sebagai berikut:

1. Komite audit minimal terdiri dari 3 (tiga) orang anggota yaitu satu orang Ketua yang harus berasal dari Komisaris Independen dan 2 anggota lainnya dari pihak eksternal.
2. Komite audit diangkat dan diberhentikan oleh dewan komisaris, serta bertanggung jawab kepada dewan komisaris
3. Masa tugas anggota komite audit tidak boleh lebih lama dari masa jabatan dewan komisaris dan dapat dipilih kembali hanya untuk satu periode berikutnya.

2.2.5. Kualitas Audit

Audit merupakan elemen penting dalam *corporate governance* yang berkaitan dengan salah satu prinsip *corporate governance*, yaitu transparansi. Transparansi menuntut perusahaan untuk mengungkapkan secara akurat tentang laporan keuangan yang telah diaudit oleh Kantor Akuntan Publik (KAP). KAP *The Big Four* dianggap lebih dapat diandalkan dalam mengungkapkan nilai sesungguhnya suatu perusahaan. Berdasarkan teori

agensi yang menjelaskan bahwa pihak *principal* maupun pihak *agent* memiliki sikap *self-interest* maka auditor sebagai pihak ketiga yang independen diharapkan dapat menjadi mediator antara *principal* dengan *agent*. Dalam penelitian ini, auditor independen sebagai pihak ketiga dilihat dari kualitas audit yang dilakukannya. Menurut De Angelo (1981) kualitas audit merupakan suatu probabilitas dimana auditor akan menemukan pelanggaran dalam sistem akuntansi kliennya dan melaporkan pelanggaran tersebut.

Geiger dan Dasartha (2006) menyatakan bahwa KAP *Big Four* menunjukkan kualitas pelaporan *going concern* yang lebih tinggi dibandingkan dengan *non-Big Four*. Hal ini dikarenakan KAP *Big Four* lebih banyak menginvestasikan sumber daya untuk pelatihan audit dan teknologi yang memungkinkan mereka untuk lebih baik dalam mengidentifikasi perusahaan. Menurut Geiger dan Dasartha (2016) klien biasanya mempersepsikan auditor yang berasal dari KAP besar dan memiliki afiliasi dengan KAP Internasional akan memiliki kualitas audit yang lebih baik karena auditor yang berasal dari KAP besar cenderung lebih memperhatikan reputasi dengan cara mempertahankan kualitas auditnya dengan tujuan tidak kehilangan klien. KAP lokal yang berafiliasi dengan *Big Fours Auditors* diantaranya:

1. KAP Purwanto, Suherman, Surha berafiliasi dengan *Ernst & Young Global Limited*.
2. KAP Osman Bing Satrio & Eny berafiliasi dengan *Deloitte Touche Tohmatsu Limited*.

3. KAP Siddharta Widjaja & Rekan berafiliasi dengan KPMG *International*.
4. KAP Tanudiredja, Wibisana, Rintis & Rekan berafiliasi dengan *Pricewaterhouse Coopers*.

2.3. Pajak

Menurut Undang-Undang Nomor 28 tahun 2007 pasal 1 ayat 1 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, pajak merupakan:

“Kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan undang-undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat.”

Sedangkan menurut Mardiasmo (2016) pajak merupakan iuran rakyat kepada kas negara berdasarkan undang-undang (yang dapat dipaksakan) dengan tidak mendapat jasa timbal (kontraprestasi) yang langsung dapat ditunjukkan yang digunakan untuk membayar pengeluaran umum. Berdasarkan pengertian diatas, dapat disimpulkan bahwa pajak merupakan iuran atau sumbangan dari rakyat kepada pemerintah yang sifatnya memaksa dimana nantinya akan digunakan untuk keperluan negara.

Indonesia menerapkan sistem pemungutan pajak berupa *self assessment system*, dimana dalam sistem pemungutan pajak ini memberikan wewenang kepada wajib pajak untuk menentukan sendiri besaran pajak yang terutang (Mardiasmo, 2016). Adanya sistem pemungutan pajak dimana wajib pajak dapat menentukan sendiri besaran beban pajaknya, dapat menimbulkan adanya hambatan dalam pemungutan pajak. Menurut Mardiasmo (2016), penghindaran

pajak dapat menjadi salah satu penyebab hambatan untuk memungut pajak. Hambatan terhadap pemungutan pajak dapat dikelompokkan menjadi dua, yaitu:

1. Perlawanan Pasif

Wajib pajak melakukan perlawanan pasif (enggan) membayar pajak dikarenakan beberapa faktor seperti perkembangan intelektual dan moral masyarakat, adanya sistem perpajakan yang sulit dipahami, atau sistem kontrol yang tidak dapat dilaksanakan dengan baik.

2. Perlawanan Aktif

Wajib pajak melakukan perlawanan aktif melalui perbuatan nyata dengan tujuan untuk menghindari pajak. Bentuk penghindaran pajak ini dapat berupa *tax avoidance* atau *tax evasion*.

2.4. Penghindaran Pajak

Meminimalkan beban pajak dapat dilakukan dengan berbagai cara, dari yang masih sesuai dengan peraturan perpajakan hingga melanggar dari peraturan perpajakan (Suandy, 2017). Penghindaran pajak (*tax avoidance*) merupakan salah satu cara atau usaha untuk meminimalkan beban pajak yang masih sesuai dengan peraturan perpajakan, namun adanya usaha untuk meminimalkan beban pajak tersebut dipandang oleh kantor pajak sebagai kegiatan yang kurang baik atau negatif.

Pohan (2016) mendefinisikan penghindaran pajak (*tax avoidance*) sebagai suatu upaya untuk mengefisiensikan beban pajak dengan cara menghindari pengenaan pajak dengan mengarahkannya kepada transaksi yang bukan

termasuk ke dalam objek pajak. Definisi lain juga dikemukakan oleh Brown (2012) penghindaran pajak (*tax avoidance*) didefinisikan sebagai sebuah pengaturan transaksi dalam rangka memperoleh keuntungan, manfaat, atau pengurangan pajak dengan cara yang *unintended* (tidak diinginkan) oleh peraturan perpajakan. Komite urusan fiskal OECD (*Organization for Economic Cooperation and Development*) menyebutkan terdapat tiga karakter penghindaran pajak sebagai berikut :

1. Adanya unsur artifisial dimana 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 sebetulnya dimaksudkan oleh pembuat undang-undang.
3. Kerahasiaan juga sebagai bentuk dari skema ini, dimana umumnya para konsultan menunjukkan alat atau cara untuk melakukan *tax avoidance* dengan syarat wajib pajak menjaga kerahasiaan.

Penghindaran pajak dapat diukur dengan berbagai macam cara. Terdapat dua belas cara yang dapat digunakan untuk mengukur adanya penghindaran pajak (Hanlon dan Heitzman, 2010).

Tabel 2.1.
Pengukuran Penghindaran Pajak

Pengukuran	Rumus
<i>GAAP ETR</i>	$\frac{\text{worldwide total income tax expense}}{\text{worldwide total pre – tax accounting income}}$
<i>Current ETR</i>	$\frac{\text{worldwide current income tax expense}}{\text{worldwide total pre – tax accounting income}}$
<i>Cash ETR</i>	$\frac{\text{worldwide cash taxes paid}}{\text{worldwide total pre – tax accounting income}}$
<i>Long-run cash ETR</i>	$\frac{\sum(\text{worldwide cash taxes paid})}{\sum(\text{worldwide total pre – tax accounting income})}$
<i>ETR Differential</i>	$\text{Statutory ETR} - \text{GAAP ETR}$
<i>DTAX</i>	$\begin{aligned} &\text{Error term form the following regression:} \\ &\text{ETR differential} \times \text{Pre – tax book income} \\ &= a + b \times \text{controls} + e \end{aligned}$
<i>Total BTD</i>	$\text{Pre-tax book income} - ((\text{U.S. CTE} + \text{Fgn CTE})/\text{U.S.STR} - (\text{NOL}_t - \text{NOL}_{t-1}))$
<i>Temporary BTD</i>	$\text{Deffered tax expense}/\text{U.S.STR}$
<i>Abnormal total BTD</i>	$\text{Residual from BTD/Tait} = \beta TA_{it} + \beta mi + eit$
<i>Unrecognized tax benefit</i>	$\text{Disclosed amount post} - \text{FIN48}$
<i>Tax shelter activity</i>	$\text{Indicator variable for firms accused of engaging in shelter}$
<i>Marginal tax ratio</i>	$\text{Simulated marginal tax rate}$

Sumber : Hanlon dan Heitzman (2010)

Pada penelitian ini, peneliti menggunakan *Cash ETR* (CETR) untuk mengukur penghindaran pajak. Alasan peneliti memilih metode ini karena *Cash ETR* mencerminkan tarif yang sesungguhnya berlaku atas penghasilan wajib pajak yang dilihat dari jumlah pajak yang dibayarkan.

2.5. Penelitian Terdahulu

Penelitian terdahulu yang meneliti tentang *corporate governance* terhadap *tax avoidance* sudah banyak diteliti oleh beberapa peneliti, salah satunya adalah Sihaloho dan Dudi (2015). Penelitian dengan objek pada perusahaan manufaktur memiliki dua variabel independen yaitu *corporate governance* dan karakteristik eksekutif dengan variabel dependen yaitu penghindaran pajak. *Corporate governance* pada penelitian ini diukur dengan menggunakan kepemilikan institusional, kepemilikan manajerial, komisaris independen, dan komite audit. Hasil penelitian menunjukkan bahwa kepemilikan institusional berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak, kepemilikan manajerial berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak, variabel komisaris independen berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak, variabel komite audit tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak dan variabel karakteristik eksekutif berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak.

Djefris dkk (2018) melakukan penelitian dengan objek perusahaan manufaktur dan pertambangan yang terdaftar pada BEI periode 2011-2016. Variabel independen dalam penelitian tersebut adalah *corporate governance* yang diukur dengan menggunakan dewan direksi, komisaris independen, komite audit, kepemilikan institusional, dan kepemilikan manajerial. Sedangkan variabel dependen yang digunakan dalam penelitian ini adalah *tax avoidance*. Hasil penelitian menunjukkan bahwa dewan direksi, komite audit, kepemilikan institusional, dan kepemilikan manajerial tidak berpengaruh terhadap *tax*

avoidance. Sedangkan komisaris independen berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*.

Penelitian oleh Mulyani dkk (2018) dengan objek penelitian perusahaan pertambangan yang terdaftar pada BEI memiliki variabel independen yaitu *corporate governance* dengan variabel dependen yaitu *tax avoidance*. Pengukuran *corporate governance* yang dipakai pada penelitian ini adalah kepemilikan institusional, komisaris independen, komite audit, dan kualitas audit. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa kepemilikan institusional dan komite audit berpengaruh positif, kualitas audit berpengaruh negatif, dan komisaris independen tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

Penelitian yang dilakukan oleh Sunarsih dan Ade (2016) dengan objek penelitian pada perusahaan pertambangan yang terdaftar di BEI periode 2012-2015 memiliki variabel independen yaitu *corporate governance* yang diukur dengan menggunakan kepemilikan institusional, kepemilikan manajerial, komisaris independen, komite audit, dan kualitas audit. Variabel dependen dalam penelitian ini adalah *tax avoidance*. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa komisari independen, komite audit, dan kualitas audit berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*, kepemilikan manajerial berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*, sedangkan kepemilikan institusional tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

Winata (2014) melakukan penelitian pada perusahaan yang terdaftar di BEI pada tahun 2013 menggunakan *corporate governance* sebagai variabel independen dan *tax avoidance* sebagai variabel dependen. Pengukuran *corporate*

governance yang digunakan pada penelitian ini adalah kepemilikan institusional, komisaris independen, kualitas audit, dan komite audit. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa kepemilikan institusional dan kualitas audit tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance* sedangkan komisaris independen dan komite audit berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*.

Tabel 2.2.
Tabel Penelitian Terdahulu

No.	Peneliti	Variabel	Objek	Hasil
1.	Sihaloho dan Dusi (2015)	Variabel Independen: - Kepemilikan Institusional - Kepemilikan Manajerial - Komisari Independen - Komite Audit - Karakteristik Eksekutif Variabel Dependen: Penghindaran Pajak	Perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI periode 2009-2013	1. Kepemilikan institusional berpengaruh negatif terhadap <i>tax avoidance</i> . 2. Kepemilikan manajerial berpengaruh negatif terhadap <i>tax avoidance</i> . 3. Komisaris independen berpengaruh positif terhadap <i>tax avoidance</i> . 4. Komite audit tidak berpengaruh terhadap <i>tax avoidance</i> . 5. Karakteristik eksekutif berpengaruh positif terhadap <i>tax avoidance</i> .
2.	Djefris dkk (2018)	Variabel Independen:	Perusahaan manufaktur	1. Dewan direksi tidak

		- Dewan Direksi - Komisaris Independen - Komite Audit - Kepemilikan Institusional - Kepemilikan Manajerial Variabel Dependen: <i>Tax Avoidance</i>	dan pertambangan yang terdaftar di BEI periode 2011-2016	berpengaruh terhadap <i>tax avoidance</i>. 2. Komisaris independen berpengaruh negatif terhadap <i>tax avoidance</i>. 3. Komite audit tidak berpengaruh terhadap <i>tax avoidance</i>. 4. Kepemilikan institusional tidak berpengaruh terhadap <i>tax avoidance</i>. 5. Kepemilikan manajerial tidak berpengaruh terhadap <i>tax avoidance</i>.
3.	Mulyani dkk (2018)	Variabel Independen: - Kepemilikan Institusional - Komisaris Independen - Komite Audit - Kualitas Audit Variabel Dependen: <i>Tax Avoidance</i>.	Perusahaan pertambangan yang terdaftar di BEI periode 2014-2016.	1. Kepemilikan institusional berpengaruh positif terhadap <i>tax avoidance</i>. 2. Komisaris independen tidak berpengaruh terhadap <i>tax avoidance</i>. 3. Komite audit berpengaruh positif terhadap <i>tax avoidance</i>. 4. Kualitas audit tidak berpengaruh

				terhadap <i>tax avoidance</i> .
4.	Sunarsih dan Ade (2016)	Variabel Independen: - Kepemilikan Institusional - Kepemilikan Manajerial - Komisaris Independen - Komite Audit - Kualitas Audit Variabel Dependen: <i>Tax avoidance</i>	Perusahaan pertambangan yang terdaftar di BEI periode 2012-2015.	1. Kepemilikan institusional tidak berpengaruh terhadap <i>tax avoidance</i> . 2. Kepemilikan manajerial berpengaruh positif terhadap <i>tax avoidance</i> . 3. Komisaris independen berpengaruh negatif terhadap <i>tax avoidance</i> . 4. Komite audit berpengaruh negatif terhadap <i>tax avoidance</i> . 5. Kualitas audit berpengaruh negatif terhadap <i>tax avoidance</i> .
5.	Winata (2014)	Variabel Independen: - Kepemilikan Institusional - Komisaris Independen - Kualitas Audit - Komite Audit Variabel Dependen: <i>Tax avoidance</i>	Perusahaan yang terdaftar di BEI pada tahun 2013.	1. Kepemilikan institusional tidak berpengaruh terhadap <i>tax avoidance</i> . 2. Komisaris independen berpengaruh negatif terhadap <i>tax avoidance</i> . 3. Kualitas audit tidak berpengaruh

				terhadap <i>tax avoidance</i> . 4. Komite audit berpengaruh negatif terhadap <i>tax avoidance</i> .
--	--	--	--	--

Sumber : Hasil Olahan Peneliti

2.6. Pengembangan Hipotesis

2.6.1. Pengaruh Komisaris Independen terhadap Penghindaran Pajak

Yang dimaksud dengan komisaris independen adalah komisaris yang tidak memiliki hubungan afiliasi dengan pemegang saham pengendali. Maksud dan tujuan dari adanya komisaris independen adalah untuk menciptakan lingkungan yang objektif dan juga menjaga kejujuran, serta menyeimbangkan kepentingan antara pemegang saham mayoritas dan melindungi kepentingan pemegang saham minoritas. Menurut POJK No.33/POJK.04/2014 jumlah minimal komisaris independen dalam perusahaan adalah sebesar 30%. Semakin tinggi presentase komisaris independen maka independensi juga semakin tinggi dikarenakan semakin banyak komisaris yang tidak ada hubungan secara langsung dengan pemegang saham pengendali (Winata, 2014). Semakin ketat pengawasan, maka semakin kecil kemungkinan perusahaan untuk dapat melakukan manajemen pajak.

Berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh Sihaloho dan Dudi (2015) menunjukkan bahwa komisaris independen berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak. Hasil yang berbeda ditunjukkan oleh penelitian Sunarsih dan Ade (2016) yaitu komisaris independen berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*. Semakin banyak jumlah komisaris independen dalam perusahaan

maka kinerja mereka dalam melakukan pengawasan dan pengendalian semakin efektif pula. Hasil yang sama juga ditunjukkan oleh Winata (2014), bahwa komisaris independen memiliki pengaruh yang negatif terhadap *tax avoidance*. Penelitian yang dilakukan oleh Djefris dkk (2018) dan Mulyani dkk (2018) menunjukkan hasil bahwa komisaris independen tidak memiliki pengaruh terhadap *tax avoidance*. Dengan semakin banyak komisaris independen dalam suatu perusahaan maka semakin sulit koordinasi antar anggota dewan sehingga dapat menciptakan keputusan yang berbeda-beda. Adanya komisaris independen hanya sebagai pemenuhan regulasi sehingga tidak begitu memperhatikan kompetensi dari personil dewan komisaris independen dan berakibat pada kurangnya pengawasan terhadap manajemen dalam melakukan penghindaran pajak. Berdasarkan uraian diatas, maka peneliti merumuskan hipotesis sebagai berikut:

H_{a1} : Komisaris independen berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak.

2.6.2. Pengaruh Kepemilikan Institusional terhadap Penghindaran Pajak

Menurut Lukviarman (2016) kepemilikan institusional adalah jumlah presentase saham yang dimiliki oleh institusi atau lembaga tertentu, seperti perusahaan investasi, bank, dan perusahaan asuransi. Hasil penelitian menunjukkan bahwa semakin tinggi tingkat kepemilikan institusional maka tingkat pengawasan ke manajer juga semakin besar sehingga dapat mengurangi konflik kepentingan dan mengurangi kemungkinan terjadinya penghindaran pajak (Winata, 2014).

Penelitian yang dilakukan oleh Mulyani dkk (2018) menunjukkan hasil bahwa kepemilikan institusional berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*. Perusahaan yang memiliki tingkat kepemilikan institusional tinggi cenderung akan mendorong pihak manajemen untuk meminimalkan pajak yang terutang. Hasil penelitian yang berbeda ditunjukkan oleh Sihaloho dan Dudi (2015) bahwa kepemilikan institusional berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak. Pihak institusional yang memegang saham lebih besar dari pemegang saham lainnya dapat melakukan pengawasan lebih ketat terhadap kebijakan manajemen sehingga manajemen akan menghindari perilaku yang merugikan para pemegang saham. Bertentangan dengan penelitian oleh Sunarsih dan Ade (2016) serta penelitian oleh Winata (2014) yang menunjukkan hasil bahwa kepemilikan institusional tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Kepemilikan institusional dalam perusahaan tidak dapat menjadi alat *monitoring* dalam pengambilan keputusan pihak manajemen, sehingga manajemen masih dapat melakukan tindakan yang menguntungkan diri sendiri. Komisaris mendapat kepercayaan penuh dalam pengawasan dan pengelolaan perusahaan sehingga ada tidaknya kepemilikan institusional tetap saja penghindaran pajak dapat terjadi (Djefris dkk, 2018). Berdasarkan uraian diatas, maka peneliti merumuskan hipotesis sebagai berikut:

H_{a2} : Kepemilikan institusional berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak.

2.6.3. Pengaruh Kepemilikan Manajerial terhadap Penghindaran Pajak

Kepemilikan manajerial adalah para pemegang saham sekaligus juga sebagai pemilik perusahaan dari pihak manajemen yang secara aktif ikut andil dalam pengambilan keputusan (Downes dan Goodman, 1999). Peningkatan kepemilikan manajerial digunakan sebagai cara untuk mengurangi konflik keagenan (Jensen dan Meckling, 1976). Perusahaan meningkatkan kepemilikan manajerial dengan tujuan menyamakan kedudukan manajer dengan pemegang saham sehingga bertindak sesuai dengan keinginan pemegang saham. Semakin besar proporsi kepemilikan oleh manajerial akan membuat manajer termotivasi untuk meningkatkan kinerja dan bertanggung jawab meningkatkan kemakmuran pemegang saham (Djefris dkk, 2018).

Berdasarkan hasil penelitian oleh Djafiris dkk (2018) menunjukkan bahwa kepemilikan manajerial tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Namun penelitian yang dilakukan oleh Sunarsih dan Ade (2016) menunjukkan bahwa kepemilikan manajerial berpengaruh positif terhadap *tax avoidance* dikarenakan kepemilikan manajerial dalam perusahaan mampu meningkatkan pengawasan yang optimal sehingga mampu mempengaruhi pihak manajemen dalam melakukan kebijakan penghindaran pajak. Berdasarkan hasil uraian diatas, maka peneliti merumuskan hipotesis sebagai berikut:

H_{a3} : Kepemilikan manajerial berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak.

2.6.4. Pengaruh Jumlah Komite Audit terhadap Penghindaran Pajak

Menurut Komite Nasional Kebijakan Governance (2006), komite audit adalah komite yang dibentuk oleh dewan komisaris dalam rangka membantu melaksanakan tugas dan fungsinya. Komite audit merupakan komponen penting yang harus ada pada perusahaan yang terdaftar pada BEI dan mengharuskan membentuk komite audit yang diketuai oleh komisaris independen. Adanya komite audit diharapkan dapat meningkatkan kualitas pengawasan internal yang pada akhirnya ditujukan untuk memberikan perlindungan kepada para pemegang saham dan *stakeholder* lainnya (Winata, 2014).

Berdasarkan hasil penelitian oleh Mulyani dkk (2018) komite audit berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*. Berbeda dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Sunarsih dan Ade (2016) serta penelitian oleh Winata (2014), komite audit berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*. Semakin banyak jumlah komite audit pada suatu perusahaan maka akan meningkatkan kualitas tata kelola perusahaan serta dapat meminimalisir praktik penghindaran pajak. Berbeda dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Djefris dkk (2018) yang menunjukkan hasil bahwa komite audit tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Peneliti beranggapan bahwa komite audit di banyak perusahaan masih belum melakukan pengawasan dengan baik. Banyak komite audit yang hanya sekedar melakukan tugas-tugas rutin tanpa mempertanyakan secara kritis ataupun menganalisis secara mendalam pelaksanaan tanggung jawab oleh

manajemen. Berdasarkan hasil uraian diatas, maka peneliti merumuskan hipotesis sebagai berikut:

H_{a4} : Jumlah komite audit berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak.

2.6.5. Pengaruh Kualitas Audit terhadap Penghindaran Pajak

Salah satu elemen penting dalam *corporate governance* adalah transparansi yang berarti adanya pengungkapan yang akurat tentang laporan keuangan yang diaudit oleh KAP. Salah satu bentuk monitoring yang dapat menurunkan biaya agensi adalah audit (Jensen dan Meckling, 1976). Transparansi terhadap pemegang saham dapat dicapai dengan melaporkan hal-hal terkait perpajakan pada pasar modal dan pertemuan para pemegang saham (Sihaloho dan Dudi, 2015). Peningkatan transparansi pada laporan keuangan semakin dituntut oleh otoritas publik, sehingga pengungkapan laporan keuangan haruslah dilakukan secara jujur dan jelas termasuk mengenai pajak. Dalam penelitian ini, auditor independen sebagai pihak ketiga dilihat dari kualitas audit yang dilakukannya. Menurut Geiger dan Dasaratha (2006) KAP *Big Four* mampu menunjukkan kualitas pelaporan *going concern* yang lebih tinggi dibandingkan dengan *non-Big Four*.

Berdasarkan hasil penelitian oleh Winata (2014) ditemukan bahwa kualitas audit tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Hal ini dikarenakan tidak ada perbedaan yang signifikan antara perusahaan yang diaudit oleh KAP *Big Four* maupun KAP *non-Big Four* terhadap penanggulangan *tax avoidance*. Namun hasil yang berbeda ditunjukkan oleh

Mulyani dkk (2018) bahwa kualitas audit berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*. Hasil serupa juga ditunjukkan oleh penelitian Sunarsih dan Ade (2016) bahwa kualitas audit berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance* dikarenakan perusahaan yang memakai jasa audit KAP *Big Four* memiliki kemungkinan bahwa manajemen tidak melakukan penghindaran pajak. Berdasarkan uraian diatas, maka peneliti merumuskan hipotesis sebagai berikut:

H_{a5} : Kualitas audit berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak.

