

BAB II

KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS

2.1 Kajian Pustaka

2.1.1 Perpajakan

2.1.1.1 Pengertian Pajak

Menurut pendapat para ahli dalam Agus (2013:3) Terdapat bermacam-macam batasan atau definisi tentang pajak di antaranya adalah sebagai berikut:

Menurut P. J. A. Adriani :

“Pajak adalah iuran masyarakat kepada negara (yang dapat dipaksakan) yang terutang oleh yang wajib membayarnya menurut peraturan-peraturan umum (undang-undang) dengan tidak mendapat prestasi kembali yang langsung dapat ditunjuk dan yang gunanya adalah untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran umum berhubung tugas negara untuk menyelenggarakan pemerintahan.”

Menurut Leroy Beaulieu :

“Taxes are aid, whether directly or indirectly imposed by the public power of the population or of goods, to cover government spending.”

Menurut H. Rochmat Soemitro :

“Pajak adalah iuran rakyat kepada Kas Negara berdasarkan undang-undang (yang dapat dipaksakan) dengan tiada mendapat jasa timbal (kontra prestasi) yang langsung dapat ditunjukkan dan yang digunakan untuk membayar pengeluaran umum. Definisi tersebut kemudian dikoreksinya yang berbunyi sebagai berikut: Pajak adalah peralihan kekayaan dari pihak rakyat kepada Kas Negara untuk membiayai pengeluaran rutin dan surplusnya digunakan

untuk *public saving* yang merupakan sumber utama untuk membiayai *public investment*.”

Menurut Ray M. Sommerfeld, Herschel Anderson, dan Horace R. Brock :

“Pajak adalah suatu pengalihan sumber dari sektor swasta ke sektor pemerintah, bukan akibat pelanggaran hukum, namun wajib dilaksanakan, berdasarkan ketentuan yang ditetapkan lebih dahulu, tanpa mendapat imbalan yang langsung dan proporsional, agar pemerintah dapat melaksanakan tugas-tugasnya untuk menjalankan pemerintahan.”

Sedangkan definisi pajak pasal 1 ayat (1) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan adalah sebagai berikut :

“Pajak adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-Undang, dengan tidak mendapat timbal balik secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat.”

Sedangkan menurut Soemahamidjaja dalam Waluyo (2010:2), pajak merupakan:

“Turun wajib, berupa uang, yang dipungut penguasa berdasarkan norma-norma hukum, guna menutup biaya produksi barang-barang dan jasa-jasa kolektif dalam mencapai kesejahteraan umum.”

Menurut Suandy (2011:7), “pajak bagi perusahaan dianggap sebagai biaya sehingga perlu dilakukan usaha-usaha atau strategi-strategi tertentu untuk menguranginya. Strategi yang dilakukan antara lain : (a) penghindaran pajak (*tax avoidance*) yaitu usaha untuk mengurangi hutang pajak yang bersifat legal dengan menuruti aturan yang ada, (b) penggelapan pajak (*tax evasion*) yaitu usaha untuk mengurangi hutang pajak yang bersifat tidak legal dengan melanggar ketentuan perpajakan”.

2.1.1.2 Fungsi Pajak

Beberapa jenis fungsi pajak yang dikemukakan oleh Mardiasmo (2016:29)

adalah sebagai berikut:

1. “Fungsi Anggaran (*Budgetair*)
Sebagai sumber pendapatan negara, pajak berfungsi untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran negara. Untuk menjalankan tugas-tugas rutin negara dan melaksanakan pembangunan, negara membutuhkan biaya. Biaya ini dapat diperoleh dari penerimaan pajak. Dewasa ini pajak digunakan untuk pembiayaan rutin seperti belanja pegawai, belanja barang, pemeliharaan, dan lain sebagainya. Untuk pembiayaan pembangunan, uang dikeluarkan dari tabungan pemerintah, yakni penerimaan dalam negeri dikurangi pengeluaran rutin. Tabungan pemerintah ini dari tahun ke tahun harus ditingkatkan sesuai kebutuhan pembiayaan pembangunan yang semakin meningkat dan ini terutama diharapkan dari sektor pajak.
2. Fungsi Mengatur (*Regulerend*)
Pemerintah bisa mengatur pertumbuhan ekonomi melalui kebijaksanaan pajak. Dengan fungsi mengatur, pajak bisa digunakan sebagai alat untuk mencapai tujuan. Contohnya dalam rangka menggiring penanaman modal, baik dalam negeri maupun luar negeri, diberikan berbagai macam fasilitas keringanan pajak. Dalam rangka melindungi produksi dalam negeri, pemerintah menetapkan bea masuk yang tinggi untuk produk luar negeri.
3. Fungsi Stabilitas
Dengan adanya pajak, pemerintah memiliki dana untuk menjalankan kebijakan yang berhubungan dengan stabilitas harga sehingga inflasi dapat dikendalikan, Hal ini bisa dilakukan antara lain dengan jalan mengatur peredaran uang di masyarakat, pemungutan pajak, penggunaan pajak yang efektif dan efisien.
4. Fungsi Redistribusi
Pendapatan Pajak yang sudah dipungut oleh negara akan digunakan untuk membiayai semua kepentingan umum, termasuk juga untuk membiayai pembangunan sehingga dapat membuka kesempatan kerja, yang pada akhirnya akan dapat meningkatkan pendapatan masyarakat”.

2.1.1.3 Jenis Pajak

Menurut Resmi (2011:7), jenis-jenis pajak yang dapat dikenakan dapat digolongkan dalam 3 (tiga) golongan, yaitu:

Jenis-jenis pajak tersebut dapat diuraikan sebagai berikut:

1. Menurut Sifatnya

Jenis-jenis pajak menurut sifatnya dapat dibagi dua, yaitu pajak langsung dan pajak tidak langsung.

a. Pajak langsung

Pajak langsung adalah pajak yang bebannya harus ditanggung sendiri oleh Wajib Pajak yang bersangkutan dan tidak dapat dialihkan kepada pihak lain serta dikenakan secara berulang-ulang pada waktu-waktu tertentu.

b. Pajak tidak langsung

Pajak tidak langsung adalah pajak yang bebannya dapat dilimpahkan kepada orang lain dan hanya dikenakan pada hal-hal tertentu atau peristiwa-peristiwa tertentu saja sehingga sering disebut juga sebagai pajak tidak langsung. Untuk menentukan apakah sesuatu termasuk pajak langsung atau pajak tidak langsung dalam arti ekonomis, yaitu dengan cara melihat ketiga unsur yang terdapat dalam kewajiban pemenuhan perpajakannya. Ketiga unsur tersebut terdiri dari:

a. Penanggungjawab pajak

Penanggungjawab merupakan orang yang secara formal yudiris diharuskan melunasi pajak

b. Penanggung pajak

Penanggung pajak merupakan orang yang dalam faktanya memikul terlebih dahulu beban pajaknya.

c. Pemikul pajak

Pemikul pajak merupakan orang yang menurut undang-undang harus dibebani pajak.

Jika ketiga unsur tersebut ditemukan pada seseorang maka pajaknya disebut Pajak Langsung, sedangkan jika ketiga unsur tersebut terpisah atau terdapat pada lebih dari satu orang maka pajaknya disebut Pajak Tidak Langsung.

2. Menurut Sasaran/Objeknya

Menurut sasarnya, jenis-jenis pajak dapat dibagi dua, yaitu pajak subjektif dan pajak objektif.

a. Pajak subjektif adalah jenis pajak yang dikenakan dengan pertamanya memperhatikan keadaan pribadi Wajib Pajak (subjeknya).

- b. Pajak objektif adalah jenis pajak yang dikenakan dengan pertama-tama memperhatikan/melihat objeknya, berupa keadaan perbuatan atau peristiwa yang menyebabkan timbulnya kewajiban membayar pajak.
3. Menurut Lembaga Pemungutnya
- Menurut lembaga pemungutnya, jenis pajak dapat dibagi dua, yaitu jenis pajak yang dipungut oleh pemerintah pusat dan jenis pajak yang dipungut oleh pemerintah daerah, yang sering disebut dengan pajak pusat dan pajak daerah.
- a. Pajak pusat adalah jenis pajak yang dipungut oleh pemerintah pusat yang dalam pelaksanaannya dilakukan oleh Departemen Keuangan Direktorat Jenderal Pajak. Hasil dari pemungutan pajak pusat dikumpulkan dan dimasukkan sebagai bagian dari penerimaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN).
 - b. Pajak daerah adalah retribusi daerah, pengelolaannya dilakukan oleh Dinas Penanaman Pajak yang berada dalam pengawasan pemerintah daerah masing-masing. Pengaturan pajak daerah dan retribusi daerah diatur dalam undang-undang No.28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah

Ditinjau dari segi Lembaga Pemungut Pajak (Mardiasmo, 2016:27), pajak dapat dibagi menjadi dua jenis yaitu :

1. “Pajak Negara Sering disebut juga pajak pusat yaitu pajak yang dipungut oleh Pemerintah Pusat yang terdiri atas:
 - a. Pajak Penghasilan, diatur dalam UU No. 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan yang diubah terakhir kali dengan UU No. 36 Tahun 2008.
 - b. Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah, diatur dalam UU No. 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah yang diubah terakhir kali dengan UU No. 42 Tahun 2009.
 - c. Bea Materai, diatur dalam UU No. 13 Tahun 1985 tentang Bea Materai.
 - d. Bea Masuk, diatur dalam UU No. 10 Tahun 1995 jo. UU No. 17 Tahun 2006 tentang Kepabeanan.
 - e. Cukai, diatur dalam UU No. 11 Tahun 1995 jo. UU No. 39 Tahun 2007 tentang Cukai.
2. Pajak Daerah Sesuai UU No. 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, berikut jenis-jenis Pajak Daerah:
 - a. Pajak Provinsi terdiri atas:
 - Pajak Kendaraan Bermotor,
 - Bea Balik Nama Kendaraan Bermotor,
 - Pajak Bahan Bakar Kendaraan Bermotor,
 - Pajak Air Permukaan, dan
 - Pajak Rokok.

- b. Jenis Pajak Kabupaten/Kota terdiri atas:
 Pajak Hotel,
 Pajak Restoran,
 Pajak Hiburan,
 Pajak Reklame,
 Pajak Penerangan Jalan,
 Pajak Mineral Bukan Logam dan Batuan,
 Pajak Parkir,
 Pajak Air Tanah,
 Pajak Sarang Burung Walet,
 Pajak Bumi dan Bangunan, dan
 Bea Perolehan atas Tanah dan Bangunan”

2.1.1.4 Pengelompokan Pajak

Menurut Waluyo (2010:3), pajak dapat dikelompokkan ke dalam tiga kelompok, yaitu:

1. Menurut Golongan
 - a. Pajak Langsung
 Pajak langsung adalah pajak yang pembebanannya tidak dapat dilimpahkan pihak lain, tetapi harus menjadi beban langsung wajib pajak yang bersangkutan. Misalnya: Pajak Penghasilan.
 - b. Pajak Tidak Langsung
 Pajak tidak langsung adalah pajak yang pembebanannya dapat dilimpahkan kepada pihak lain. Misalnya: Pajak Pertambahan Nilai (PPN).
2. Menurut Sifat
 Pembagian pajak menurut sifat dimaksudkan pembedaan dan pembagiannya berdasarkan ciri-ciri prinsip, yaitu sebagai berikut:
 - a. Pajak Subjektif
 Pajak subjektif yaitu pajak yang berpangkal atau berdasarkan pada subjeknya, yang selanjutnya dicari syarat objektifnya, dalam arti memperhatikan keadaan diri wajib pajak. Misalnya: Pajak Penghasilan.
 - b. Pajak Objektif
 Pajak objektif adalah pajak yang berpangkal atau berdasarkan pada objeknya, tanpa memperhatikan keadaan diri wajib pajak. Misalnya: Pajak Pertambahan Nilai (PPN) dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPnBM).

3. Menurut Pemungut dan Pengelolanya
 - a. Pajak Pusat
Pajak pusat yaitu pajak yang dipungut oleh pemerintah pusat dan digunakan untuk membiayai rumah tangga negara. Contoh: Pajak Penghasilan (PPH), Pajak Pertambahan Nilai (PPN) dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPnBM),
 - b. Pajak Daerah
Pajak daerah yaitu pajak yang dipungut oleh pemerintah daerah dan digunakan untuk membiayai rumah tangga daerah. Contoh: Pajak Reklame, Pajak Hiburan, dan lain-lain.

2.1.1.5 Sistem Pemungutan Pajak

Menurut Mardiasmo (2013:7), sistem pemungutan pajak dapat dibagi tiga, yaitu:

1. *“Official Assessment System*
Adalah suatu sistem pemungutan pajak yang memberi wewenang kepada pemerintah (fiskus) untuk menentukan besarnya pajak yang terutang oleh wajib pajak. Ciri-cirinya adalah sebagai berikut:
 - a. Wewenang untuk menentukan besarnya pajak terutang ada pada fiskus.
 - b. Wajib pajak bersifat pasif.
 - c. Utang pajak timbul setelah dikeluarkan surat ketetapan pajak oleh fiskus.
2. *Self Assessment System*
Adalah suatu sistem pemungutan pajak yang memberi wewenang kepada wajib pajak untuk menentukan sendiri besarnya pajak yang terutang. Ciri-cirinya adalah sebagai berikut:
 - a. Wewenang untuk menentukan besarnya pajak terutang ada pada wajib pajak sendiri.
 - b. Wajib pajak bersifat aktif, mulai dari menghitung, menyetor dan melaporkan sendiri pajak yang terutang.
 - c. Fiskus tidak ikut campur hanya mengawasi.
3. *With Holding System*
Adalah suatu sistem pemungutan pajak yang memberi wewenang kepada pihak ketiga (bukan fiskus dan bukan wajib pajak yang bersangkutan) untuk menentukan sendiri besarnya pajak yang terutang. Ciri-cirinya adalah sebagai berikut: Wewenang menentukan besarnya pajak yang terutang ada pada pihak ketiga, pihak selain fiskus dan wajib pajak”.

2.1.2 *Corporate Governance*

2.1.2.1 *Definisi Corporate Governance*

Forum for Corporate Governance Indonesia (FCGI) dalam Sukrisno Agoes dan Ardana (2013:101), mengartikan *corporate governance* sebagai:

”Seperangkat peraturan yang menetapkan hubungan antara pemegang saham, pengurus, pihak kreditur, pemerintah, karyawan, serta para pemegang kepentingan intern dan ekstern lainnya sehubungan dengan hak-hak dan kewajiban mereka, atau dengan kata lain sebagai sistem yang mengarahkan dan mengendalikan perusahaan.”

Menurut Sukrisno dan Ardana (2013:101), *Corporate Governance* dapat didefinisikan sebagai berikut :

“*Corporate Governance* adalah tata kelola yang baik sebagai suatu sistem yang mengatur hubungan peran dewan komisaris, peran direksi, pemegang saham dan pemamngku kepentingan lainnya. Tata kelola perusahaan yang baik juga disebut sebagai suatu proses yang transparan atas penentuan tujuan perusahaan, pencapaiannya, dan penilaian kinerjanya”.

Dalam *Forum for Corporate Governance in Indonesia* (FCGI) dalam Sukrisno dan Ardana (2013:101), mendefinisikan *Corporate Governance* adalah sebagai berikut :

“*Corporate Governance* sebagai seperangkat peraturan yang menetapkan hubungan antara pemegang saham, pengurus, pihak kreditur, pemerintah, karyawan serta para pemegang kepentingan internal dan eksternal lainnya sehubugan dengan hak-hak dan kewajiban mereka atau dengan kata lain sistem yang mengarah dan mengendalikan perusahaan”.

Dari Kementerian Badan Usaha Milik Negara melalui Keputusan Menteri Badan Usaha Milik Negara nomor KEP-117/M-MBU/2002 diperoleh definisi

mengenai *corporate governance*. Dalam surat keputusan tersebut, *corporate governance* didefinisikan sebagai berikut :

”suatu proses dari struktur yang digunakan oleh organ BUMN untuk meningkatkan keberhasilan usaha dan akuntabilitas perusahaan guna mewujudkan nilai pemegang saham dalam jangka panjang dengan tetap memperhatikan *Corporate Governance* kepentingan *stakeholder* lainnya, berlandaskan peraturan perundangan dan nilai-nilai etika”.

Menurut *The Indonesian Institute of Corporate Governance* (IICG) dalam Purwoko (2012:4), *corporate governance* adalah sebagai berikut : “proses dari struktur yang diterapkan dalam menjalankan perusahaan dengan tujuan utama meningkatkan nilai pemegang saham dalam jangka panjang dengan tetap memperhatikan kepentingan *stakeholders* yang lain”.

Menurut Tunggal (2013:149), *corporate governance* adalah : “sistem dan struktur untuk mengelola perusahaan dengan tujuan meningkatkan nilai pemegang saham (*stakeholders*) seperti kreditur, *supplier*, asosiasi usaha, konsumen, pekerja, pemerintah dan masyarakat luas”.

Berdasarkan definisi di atas, bahwa *corporate governance* adalah suatu sistem atau seperangkat peraturan yang mengatur hubungan antara pemegang saham, pengurus, pihak kreditur, pemerintah, karyawan serta para pemegang kepentingan internal dan eksternal lainnya sehubungan dengan hak-hak dan kewajiban mereka demi tercapainya tujuan perusahaan dan memperhatikan *stakeholder* lainnya berlandaskan peraturan perundang-undangan dan nilai-nilai etika.

2.1.2.2 Prinsip *Corporate Governance*

Nasional Committe dan Governance dalam Sukrisno dan Ardana

(2013:103) mengemukakan lima prinsip *corporate governance*, yaitu:

1. **Transparansi (*transparency*)**
Untuk menjaga objektivitas dalam menjalankan bisnis, perusahaan harus menyediakan informasi yang material dan relevan dengan cara yang mudah diakses dan dipahami oleh pemangku kepentingan.
2. **Akuntabilitas (*Accountability*)**
Perusahaan harus dapat mempertanggungjawabkan kinerjanya secara transparan dan wajar.
3. **Responsibilitas (*responsibility*)**
Perusahaan harus mematuhi peraturan perundang-undangan serta melaksanakan tanggung jawab terhadap masyarakat atau lingkungan sehingga dapat terpelihara kesinambungan usaha dalam jangka panjang dan mendapat pengakuan sebagai *good corporate governance*.
4. **Independensi (*independency*)**
Untuk melancarkan pelaksanaan GCG perusahaan harus dikelola secara independen sehingga masing-masing organ perusahaan tidak saling mendominasi dan tidak dapat diintervensi oleh pihak lain.
5. **Kesetaraan (*fairness*)**
Dalam melaksanakan kegiatannya, perusahaan harus senantiasa memperhatikan kepentingan pemegang saham dan pemangku kepentingan lainnya berdasarkan asas kesetaraan dan kewajaran.

2.1.2.3 Tujuan dan Manfaat *Corporate Governance*

Tujuan dan manfaat *good corporate governance* menurut Indra Surya dan

Ivan dalam Sukrisno dan Ardana (2013:106) adalah:

1. Memudahkan akses terhadap investasi domestik maupun asing.
2. Mendapatkan biaya modal (*cost of capital*) yang lebih murah.
3. Memberikan keputusan yang lebih baik dalam meningkatkan kinerja ekonomi perusahaan.
4. Meningkatkan keyakinan dan kepercayaan dari para pemangku kepentingan terhadap perusahaan.
5. Melindungi direksi dan komisaris dari tuntutan hukum

2.1.2.4 Mekanisme *Corporate Governance*

Mekanisme merupakan cara kerja sesuatu secara tersistem untuk memenuhi persyaratan tertentu. Mekanisme *corporate governance* merupakan suatu prosedur dan hubungan yang jelas antara pihak yang mengambil keputusan dengan pihak yang melakukan *control* atau pengawasan terhadap keputusan.

Menurut Iskandar dan Chamlou dalam Lastanti (2014), mekanisme dalam pengawasan *corporate governance* dibagi dalam dua kelompok yaitu:

1. “*Internal mechanisms* adalah cara untuk mengendalikan perusahaan dengan menggunakan struktur dan proses internal seperti rapat umum pemegang saham (RUPS), komposisi dewan direksi, komposisi dewan komisaris dan pertemuan dengan *board of director*.”
2. *External mechanisms* adalah cara mempengaruhi perusahaan selain dengan menggunakan mekanisme internal, seperti pengendalian oleh perusahaan dan pengendalian pasar”.

2.1.2.4.1 Kepemilikan Institusional

Menurut Wahyudi dan Pawestri dalam Sulistiani (2013) :

“Kepemilikan institusional adalah kepemilikan saham yang dimiliki oleh pemilik institusi dan *blockholders* pada akhir tahun. Yang dimaksud institusi adalah perusahaan investasi, bank, perusahaan asuransi, maupun lembaga lain yang bentuknya seperti perusahaan. Sedangkan yang dimaksud *blockholders* adalah kepemilikan individu atas nama perorangan di atas 5% yang tidak termasuk dalam kepemilikan manajerial. Pemegang saham *blockholders* dengan kepemilikan saham di atas 5% memiliki tingkat keaktifan lebih tinggi dibandingkan pemegang saham institusional dengan kepemilikan saham di bawah 5%.”

Menurut Ujijantho dan Pramuka (2015) :

“Kepemilikan institusional adalah jumlah presentase hak suara yang dimiliki oleh institusi.”

Menurut Koh, Veronica dan Bachtiar dalam Sudarno (2013):

“Kepemilikan institusional adalah kepemilikan saham perusahaan oleh institusi keuangan seperti asuransi, bank dana pensiun, dan aset manajemen.”

Dari definisi di atas maka dapat disimpulkan bahwa, kepemilikan institusional merupakan kepemilikan hak suara yang dimiliki institusional yang terdiri dari pemilik institusi dan *blockholders*.

Shleifer dan Vishney dalam Annisa dan Kurniasih (2012), menyatakan bahwa: “Pemilik institusional memainkan peran penting dalam memantau, mendisiplinkan dan mempengaruhi manajer”. Mereka berpendapat bahwa: “seharusnya pemilik institusional berdasarkan besar dan hak suara yang dimiliki, dapat memaksa manajer untuk berfokus pada kinerja ekonomi dan menghindari peluang untuk perilaku mementingkan diri sendiri“. Adanya tanggung jawab perusahaan kepada pemegang saham, maka pemilik institusional memiliki insentif untuk memastikan bahwa manajemen perusahaan membuat keputusan yang akan memaksimalkan kesejahteraan pemegang saham.

Menurut Praditia (2010) :

“Institusi dengan kepemilikan saham yang relatif besar dalam perusahaan mungkin akan mempercepat manajemen perusahaan untuk menyajikan pengungkapan secara sukarela. Hal ini terjadi karena investor institusional dapat melakukan monitoring dan dianggap *sophisticated investors* yang tidak mudah dibodohi oleh tindakan manajer. Institusi dengan investasi yang substansial pada saham perusahaan memperoleh insentif yang besar untuk secara aktif memonitor dan mempengaruhi tindakan manajemen

seperti mengurangi fleksibilitas manajer melakukan *abnormal accounting accrual*.”

Menurut Moh'd, et. al. dalam Sulistiani (2013) :

“Dengan adanya kepemilikan oleh investor-investor institusional seperti perusahaan investasi, bank, perusahaan asuransi, maupun lembaga lain yang bentuknya seperti perusahaan akan mendorong peningkatan pengawasan manajemen yang lebih optimal dalam mengelola perusahaan.”

Hal tersebut sesuai dengan yang dinyatakan oleh Schleiver dan Vishny , Coffe dalam Siswantaya (2013), yang menyatakan bahwa: “Kepemilikan institusional sangat berperan dalam fungsi pengawasan.”

Cornett et. al. dalam Sabila (2012), menyatakan bahwa:

“Tindakan pengawasan oleh investor institusional dapat mendorong investor untuk lebih focus terhadap kinerja perusahaan yang akan mengurangi tindakan *opportunistic*.”

Rachmawati dan Triatmoko (2014) menyatakan bahwa:

“Semakin tinggi kepemilikan oleh pihak institusional maka akan semakin kuat eksternal control terhadap perusahaan, karena investor institusional disinyalir akan mendorong adanya peningkatan pengawasan yang lebih optimal terhadap kinerja manajemen perusahaan, sehingga kinerja perusahaan pun akan meningkat.”

Menurut Herawaty (2012), kepemilikan institusional dapat diukur dengan berapa besar presentase kepemilikan institusional Dalam struktur saham perusahaan, pengukuran kepemilikan institusional dapat dirumuskan sebagai berikut:

$$\text{Kepemilikan Institusi} = \frac{\text{Jumlah saham hak institusi}}{\text{Jumlah Saham Beredar}} \times 100\%$$

Kepemilikan institusional merupakan proporsi kepemilikan saham yang dimiliki institusional yang diukur dalam persentase saham yang dimiliki oleh investor institusional dalam suatu perusahaan (Pohan, 2012).

Menurut Bushee dalam Boediono (2015), kepemilikan institusional memiliki kemampuan untuk mengurangi intensif para manajer yang mementingkan diri sendiri melalui tingkat pengawasan yang intens. Kepemilikan institusional dapat menekan kecenderungan manajemen untuk memanfaatkan *discretionary* dalam laporan keuangan sehingga memberikan kualitas laba yang dilaporkan.

Menurut Wahyudi dan Pawestri dalam Sulistiani (2013), menyatakan bahwa kepemilikan institusional adalah: “kepemilikan saham yang dimiliki oleh pemilik institusi dan *blockholders* pada akhir tahun. Yang dimaksud institusi adalah perusahaan investasi, bank, perusahaan asuransi, maupun lembaga lain yang bentuknya seperti perusahaan. Sedangkan yang dimaksud *blockholders* adalah kepemilikan individu atas nama perorangan di atas 5% yang tidak termasuk dalam kepemilikan manajerial. Pemegang saham *blockholders* dengan kepemilikan saham di atas 5% memiliki tingkat keaktifan lebih tinggi dibandingkan pemegang saham institusional dengan kepemilikan saham di bawah 5%”.

Jensen dan Meckling dalam Kawatu (2010:408), kepemilikan institusional adalah: “saham perusahaan yang dimiliki oleh institusi atau lembaga (perusahaan asuransi, bank, perusahaan investasi dan kepemilikan institusi lain)”.

Dari definisi kepemilikan institusional di atas, dapat disimpulkan bahwa perusahaan dengan kepemilikan institusional yang besar (lebih dari 5%) mengindikasikan kemampuannya untuk memonitor manajemen. Semakin besar kepemilikan institusi maka akan semakin besar kekuatan suara dan dorongan institusi tersebut untuk mengawasi pihak manajemen. Akibatnya, akan memberikan dorongan yang lebih besar untuk mengoptimalkan nilai perusahaan sehingga kinerja perusahaan akan meningkat.

2.1.2.4.2 Kepemilikan Manajerial

Menurut Downws dan Goodman dalam Agustiani (2013), pengertian 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.”

Sabila (2012), mengartikan kepemilikan manajerial sebagai:

“Jumlah proporsi saham biasa yang dimiliki oleh manajemen.”

Menurut Diyah dan Erman dalam Permanasari (2010), kepemilikan manajemen adalah:

“Proporsi pemegang saham dari pihak manajemen yang secara aktif ikut dalam pengambilan keputusan perusahaan (direktur dan komisaris)”.

Menurut Sudarno (2013), kepemilikan manajerial merupakan “kepemilikan saham perusahaan oleh manajemen.”

Dari beberapa definisi di atas dapat disimpulkan bahwa kepemilikan manajerial merupakan pemilik saham perusahaan yang berasal dari manajemen yang ikut serta dalam pengambilan keputusan pada suatu perusahaan yang bersangkutan.

Dalam teori keagenan dijelaskan bahwa kepentingan manajemen dan kepentingan pemegang saham mungkin bertentangan. Hal tersebut disebabkan manajer mengutamakan kepentingan pribadi, sebaliknya pemegang saham tidak menyukai kepentingan pribadi manajer tersebut, karena pengeluaran tersebut akan menambah biaya perusahaan yang menyebabkan penurunan keuntungan perusahaan.

Jensen dan Meckling dalam Herawaty (2014), menyatakan bahwa:

“Kepentingan manajer dengan pemegang saham eksternal dapat disatukan jika kepemilikan saham oleh manajer diperbesar sehingga manajer tidak akan memanipulasi laba untuk kepentingannya. Dan juga permasalahan keagenan dapat diasumsikan akan hilang apabila seorang manajer dianggap sebagai seorang pemilik.”

Dengan meningkatnya kepemilikan saham oleh manajemen, dianggap dapat mengurangi manajer untuk mementingkan kepentingan pribadi, dengan meningkatnya kepemilikan manajemen memungkinkan manajemen meningkatkan kinerja lebih baik dalam memenuhi kepentingan manajemen dan pemegang saham. Hal ini terjadi karena jika manajer memiliki saham perusahaan, mereka akan memiliki kepentingan yang sama dengan pemilik. Jika kepentingan manajer dan pemilik sejajar (*aligned*) dapat mengurangi konflik keagenan. Namun, apabila

kepemilikan manajerial terlalu tinggi dapat menimbulkan masalah seperti yang dijelaskan oleh Siswantaya (2017):

“Tingkat kepemilikan manajerial yang tinggi dapat menimbulkan masalah pertahanan. Artinya jika kepemilikan manajerial tinggi, mereka mempunyai posisi yang kuat untuk mengendalikan perusahaan dan pihak eksternal akan mengalami kesulitan untuk mengendalikan tindakan manajer. Hal ini disebabkan karena manajer mempunyai hak voting yang besar atas kepemilikan manajerial.”

Menurut Agnes dan Juniarti dalam Sabila (2012) kepemilikan manajerial diukur dengan persentase jumlah saham yang dimiliki oleh pihak manajemen dari seluruh modal saham perusahaan yang beredar. Pengukuran ini dapat dirumuskan sebagai berikut:

$$\text{Kepemilikan Manajerial} = \frac{\text{Jumlah Saham Pihak Manajemen}}{\text{Jumlah Saham Beredar}} \times 100\%$$

Menurut Pujiastuti dalam Bachtiar (2015), kepemilikan manajerial diduga dapat menyamakan antara kepentingan pemegang saham oleh manajer, karena manajer ikut merasakan langsung manfaat dari keputusan yang diambil dan manajer juga akan menanggung risiko apabila mengalami kerugian yang ada sebagai konsekuensi dari pengambilan keputusan yang salah.

Menurut Herawati dalam Oktofian (2015), kepemilikan manajerial adalah:

“mekanisme untuk mengurangi masalah keagenan dari manajer dengan menyelaraskan kepentingan-kepentingan manajer dengan pemegang saham. Sehingga permasalahan keagenan dapat diasumsikan akan hilang apabila seorang manajer dianggap sebagai seorang pemilik.

Menurut Imanta dan Satwiko (2011:68), kepemilikan manajerial adalah: “kepemilikan saham perusahaan oleh pihak manajer atau dengan kata lain manajer juga sekaligus sebagai pemegang saham”.

Jensen and Meckling ; Morck, dkk, Cheng and Warfield (2010): *Managerial ownership is a mechanism important to straighten incentives manager with shareholders”.*

Menurut Halim (2016: 1-2), menjelaskan mengenai kepemilikan di dalam perusahaan adalah:

“dibuktikan dengan lembar saham biasa. Setiap lembar saham menyatakan pemiliknya memiliki $1/n$ dari saham perusahaan, dimana “n” menunjukkan jumlah lembar saham yang dikeluarkan. Untuk tujuan manajemen keuangan, kekayaan pemegang saham dinyatakan dengan harga pasar per lembar saham dari perusahaan yang bersangkutan”.

Menurut Wulandari (2011:26), kepemilikan saham manajerial adalah:

“kepemilikan saham oleh manajemen laba mengurangi *agency* problem diantara manajer dan pemegang saham, yang dapat dicapai melalui penyelarasan kepentingan diantara pihak-pihak yang berbenturan kepentingan. Disisi lain, manajer yang memiliki saham perusahaan dalam porsi yang besar memiliki lebih banyak intensif untuk mengutamakan kepentingan sendiri dari pada kepentingan semua pemegang saham”.

Menurut Agnes dan Juniarti dalam Sabila (2012), kepemilikan manajerial diukur dengan persentase jumlah saham yang dimiliki pihak manajemen dari seluruh saham perusahaan yang beredar.

Berdasarkan definisi di atas menunjukkan bahwa kepemilikan manajerial merupakan kepemilikan saham yang dimiliki oleh pihak manajemen dalam perusahaan dan ikut serta dalam pengambilan keputusan.

2.1.2.4.3 Komisaris Independen

Dalam pola penyelenggaraan perusahaan yang baik, perusahaan tercatat wajib memiliki komisaris independen yang jumlah proporsionalnya sebanding dengan jumlah saham yang dimiliki oleh bukan pemegang saham pengendali dengan ketentuan jumlah komisaris independen sekurang-kurangnya 30% dari jumlah seluruh anggota komisaris (Darmawati, 2014).

Widjaja (2011:79) menyatakan komisaris independen adalah sebagai berikut:

“Komisaris independen adalah anggota dewan komisaris yang diangkat berdasarkan keputusan RUPS dari pihak yang tidak terafiliasi dengan pemegang saham utama, anggota direksi dan/atau anggota dewan komisaris lainnya”.

Komisaris Independen menurut Agoes dan I Cenik Ardana (2014:110)

adalah sebagai berikut :

“Komisaris dan direktur independen adalah seseorang yang ditunjuk untuk mewakili pemegang saham independen (pemegang saham minoritas) dan pihak yang ditunjuk tidak dalam kapasitas mewakili pihak mana pun dan semata-mata ditunjuk berdasarkan latar belakang pengetahuan, pengalaman dan keahlian profesional yang dimilikinya untuk sepenuhnya menjalankan tugas demi kepentingan perusahaan”.

Menurut KNKG (2012:50) komisaris independen sebagai berikut:

“Komisaris independen adalah anggota dewan komisaris yang tidak berafiliasi dengan manajemen, anggota dewan komisaris lainnya dan pemegang saham pengendali, serta bebas dari hubungan bisnis atau hubungan lainnya yang dapat mempengaruhi kemampuannya untuk bertindak independen atau bertindak semata-mata demi kepentingan perusahaan”

Menurut Prasajo dalam Wirna (2014), definisi proporsi komisaris independen adalah sebagai berikut: “rasio antara jumlah komisaris yang berasal dari luar perusahaan atau tidak berasal dari pihak yang terafiliasi terhadap total dewan komisaris perusahaan”.

Menurut Fakhruddin (2014:102), dewan komisaris adalah: ”anggota dewan komisaris yang tidak terafiliasi dengan direksi, anggota dewan komisaris lainnya dan pemegang saham pengendali, serta bebas dari hubungan bisnis atau hubungan lainnya yang dapat mempengaruhi kemampuannya untuk bertindak independen atau bertindak semata-mata demi kepentingan perusahaan”.

Berdasarkan definisi-definisi di atas menunjukkan bahwa komisaris independen merupakan anggota dewan komisaris yang tidak terafiliasi dengan manajemen, pemegang saham, dan anggota dewan komisaris lainnya.

Menurut Widjaja (2011:82), “proporsi komisaris independen diukur dengan rasio atau (%) antara jumlah anggota komisaris independen dibandingkan dengan jumlah total anggota anggaran dewan komisaris”.

Komisaris independen diukur dengan menggunakan proporsi komisaris independen yaitu persentase perbandingan antara jumlah komisaris independen dengan jumlah anggota dewan komisaris lainnya yang memegang peranan dalam pengawasan manajemen perusahaan (Maharani dan Suardana, 2014). Proporsi komisaris independen dapat dihitung dengan rumus:

$$\text{Proporsi Komisaris Independen} = \frac{\text{Jumlah komisaris independen}}{\text{Jumlah anggota dewan komisaris lainnya}} \times 100\%$$

2.1.2.4.4 Komite Audit

Menurut Kep. BAPEPAM 29/PM/2012, komite audit adalah:

“Komite yang dibentuk oleh dewan komisaris untuk melakukan tugas pengawasan pengelolaan perusahaan. Keberadaan komite audit sangat penting bagi pengelolaan perusahaan. Komite audit merupakan komponen baru dalam sistem pengendalian perusahaan. Selain itu komite audit dianggap sebagai penghubung antara pemegang saham dan dewan komisaris dengan pihak manajemen dalam menangani masalah pengendalian”.

Menurut Haryani (2014:65), komite audit merupakan:

“Komite yang dibentuk oleh Dewan Komisaris dengan tujuan membantu komisaris independen dalam menjalankan tugas dan tanggung jawab pengawasan. Komite audit bertanggung jawab untuk mengawasi laporan keuangan, mengawasi audit eksternal, dan mengamati sistem pengendalian internal (termasuk audit internal), hal tersebut dapat mengurangi kesempatan manajemen untuk melakukan kecurangan.”

Menurut Effendi (2010:25), komite audit merupakan:

“Suatu komite yang bekerja secara profesional dan independen yang dibentuk oleh dewan komisaris, dengan demikian tugasnya adalah membantu dan memperkuat fungsi dewan komisaris (atau dewan pengawas) dalam menjalankan fungsi pengawasan (*oversight*) atas proses pelaporan keuangan, manajemen resiko, pelaksanaan audit dan implementasi dari *corporate governance* di perusahaan-perusahaan.”

Menurut James A Hall (2010:123) dalam Dewi (2013:16), “komite audit adalah pemeriksa dan penyeimbang yang independen untuk fungsi audit internal dan perantara dengan para auditor eksternal”.

Daniri (2016:87), menyebutkan bahwa:

”Sejak direkomendasikan GCG di Bursa Efek Indonesia, komite audit telah menjadi komponen umum dalam struktur *corporate governance* perusahaan public. BEI mengharuskan semua emiten untuk membentuk dan memiliki komite audit yang diketuai oleh komisaris independen.”

Komite audit merupakan hal yang wajib untuk dibentuk oleh perusahaan, hal tersebut seperti yang dipaparkan oleh Pohan (2013:46) bahwa:

“Dewan komisaris wajib membentuk komite audit yang beranggotakan sekurang-kurangnya tiga orang anggota, diangkat dan diberhentikan serta bertanggung jawab kepada dewan komisaris. Komite audit yang beranggotakan sedikit, cenderung dapat bertindak lebih efisien, namun juga memiliki kelemahan, yakni minimnya ragam pengalaman anggota, sehingga anggota komite audit seharusnya memiliki pemahaman memadai tentang pembuatan laporan keuangan dan prinsip-prinsip pengawasan internal. Kualifikasi terpenting dari anggota komite audit terletak pada *common sense*, kecerdasan dan suatu pandangan yang independen.”

Dengan adanya komite audit dalam setiap perusahaan akan memberikan kualitas terhadap laporan keuangan yang disajikan perusahaan. Menurut Price Waterhouse dalam Mc Mullen dalam Siallagan dan Machfoedz (2015), komite audit meningkatkan integritas dan kredibilitas pelaporan keuangan melalui:

1. Pengawasan atas proses pelaporan termasuk sistem pengendalian internal dan penggunaan prinsip akuntansi berterima umum
2. Mengawasi proses audit secara keseluruhan

Hasilnya mengindikasikan bahwa adanya komite audit memiliki konsekuensi pada laporan keuangan yaitu:

1. Berkurangnya pengukuran akuntansi yang tidak tepat
2. Berkurangnya pengungkapan akuntansi yang tidak tepat
3. Berkurangnya tindakan kecurangan manajemen dan tindakan illegal

Adapun indikator yang penulis gunakan untuk mengukur variabel ini adalah indikator yang digunakan oleh James A Hall dalam Dewi (2010:20), jumlah komite audit dihitung dengan menggunakan rumus:

$$Komite\ Audit = \sum Anggota\ Komite\ Audit$$

Dari penjelasan di atas dapat disimpulkan bahwa komite audit merupakan komite yang dibentuk oleh dewan komisaris dengan tujuan untuk membantu Komisaris Independen dalam menjalankan tugas dan tanggung jawab pengawasan.

2.1.2.4.5 Reputasi Auditor

Menurut Mayhew (2010) dalam Christin (2012:34) mengartikan reputasi auditor dalam pengauditan adalah sebagai mekanisme endogen yang menghasilkan upaya audit yang maksimal dan sejalan dengan kualitas audit yang tinggi.

Menurut Kanagaretnam et al (2010:318) dalam Christin (2012:35) auditor dengan reputasi tinggi memiliki dorongan untuk menyediakan kualitas audit yang tinggi secara terus-menerus untuk mencegah hal-hal yang membahayakan yang merusak reputasi mereka.

Menurut Maharani dan Suardana (2014), "kualitas audit adalah segala kemungkinan yang dapat terjadi saat auditor mengaudit laporan keuangan klien dan menemukan pelanggaran atau kesalahan yang terjadi, dan melaporkannya dalam laporan keuangan auditan".

Reputasi auditor diukur dengan menggunakan variabel *dummy*. Dan dapat diukur dengan mengklasifikasikan atas audit yang dilakukan oleh KAP *The Big Four* dan audit yang dilakukan oleh KAP *Non-Big Four*. Jika perusahaan diaudit oleh KAP *The Big Four* maka mendapat nilai 1 dan 0 sebaliknya.

Kategori KAP The Big Four di Indonesia, yaitu:

1. KAP *Price Waterhouse Coopers*, yang bekerjasama dengan KAP Drs. Hadi Susanto dan rekan, dan KAP Haryanto Sahari.
2. KAP KPMG (*Klynveld Peat Marwick Goerdeler*), yang bekerjasama dengan KAP Sidharta-Sidharta dan Wijaya
3. KAP *Ernest and Young*, yang bekerjasama dengan KAP Drs. Sarwoko dan Sanjoyo, Prasetyo Purwantono.
4. KAP *Deloitte Touche Thomatsu*, yang bekerjasama dengan KAP Drs. Hans Tuanokata dan Osman Bing Satrio

2.1.3 Penghindaran Pajak (*Tax Avoidance*)

Pengertian penghindaran pajak menurut Ernest R. Mortenson dalam Siti Kurnia (2010:146), adalah sebagai berikut:

“Penghindaran pajak 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”.

Pengertian penghindaran pajak menurut Robert H. Anderson dalam Siti Kurnia (2010:146), adalah sebagai berikut:

“Penghindaran pajak adalah cara mengurangi pajak yang masih dalam batas ketentuan perundang-undangan perpajakan dan dapat dibenarkan terutama melalui perencanaan perpajakan”.

Pengertian penghindaran pajak menurut Indrayagus Slamet (2015:8), adalah sebagai berikut:

“Penghindaran Pajak adalah diartikan sebagai suatu skema transaksi yang ditunjukkan untuk meminimalkan beban pajak dengan memanfaatkan kelemahan- kelemahan ketentuan perpajakan suatu negara.”

Menurut Pohan (2013:13), “penghindaran pajak adalah strategi dan teknik penghindaran pajak yang dilakukan secara legal dan aman bagi wajib pajak karena tidak bertentangan dengan ketentuan perpajakan”.

Menurut Pohan (2013:10), pengertian “*tax avoidance* adalah upaya mengefisienkan beban pajak dengan cara menghindari pengenaan pajak dengan mengarahkannya pada transaksi yang bukan objek pajak”.

Menurut Pohan (2013:23), pengertian *tax avoidance* adalah sebagai berikut:

“Upaya penghindaran pajak yang dilakukan secara legal dan aman bagi wajib pajak karena tidak bertentangan dengan ketentuan perpajakan, dimana metode dan teknik yang digunakan cenderung memanfaatkan kelemahan-kelemahan (*grey area*) yang terdapat dalam undang-undang dan peraturan perpajakan itu sendiri, untuk memperkecil jumlah pajak yang terutang”.

Menurut Mardiasmo (2009) dalam jurnal penelitian Rinaldi (2015), “*tax avoidance* adalah suatu usaha meringankan beban pajak dengan tidak melanggar undang-undang yang ada”.

Adapun pengertian lain menurut Suandy (2011:20), pengertian penghindaran pajak adalah sebagai berikut:

“Suatu usaha pengurangan secara legal yang dilakukan dengan cara memanfaatkan ketentuan-ketentuan di bidang perpajakan secara optimal, seperti pengecualian dan pemotongan-pemotongan yang diperkenankan

maupun manfaat hal-hal yang belum diatur dan kelemahan-kelemahan yang ada dalam peraturan perpajakan yang berlaku”.

Berdasarkan penjelasan mengenai *tax avoidance* di atas, dapat disimpulkan bahwa *tax avoidance* merupakan upaya penghindaran pajak yang memberikan efek terhadap kewajiban pajak yang dilakukan dengan cara masih tetap dalam bingkai ketentuan perpajakan

2.1.3.1 Faktor Penghindaran Pajak

Faktor yang mempengaruhi wajib pajak memiliki keberanian untuk melakukan penghindaran pajak menurut John Hutagaol (2014:154) adalah sebagai berikut:

1. Kesempatan (*opportunities*)
Adanya sistem *self assessment* yang merupakan sistem yang memberikan kepercayaan penuh terhadap wajib pajak (WP) untuk menghitung, membayar dan melaporkan sendiri kewajiban perpajakan kepada fiskus. Hal ini memberikan kesempatan kepada wajib pajak untuk melakukan tindakan penghindaran pajak.
2. Lemahnya penegakan hukum (*low enforcement*)
Wajib Pajak (WP) berusaha untuk membayar pajak lebih sedikit dari yang seharusnya terutang dengan memanfaatkan kewajaran interpretasi hukum pajak. Wajib pajak memanfaatkan *loopholes* yang ada dalam peraturan perpajakan yang berlaku (*lawfull*)
3. Manfaat dan biaya (*level of penalty*)
Perusahaan memandang bahwa penghindaran pajak memberikan keuntungan ekonomi yang besar dan sumber pembiayaan yang tidak mahal. Di dalam perusahaan terdapat hubungan antara pemegang saham, sebagai prinsipal, dan manajer, sebagai agen. Pemegang saham, yang merupakan pemilik perusahaan, mengharapkan beban pajak berkurang sehingga memaksimalkan keuntungan.
4. Bila terungkap masalahnya dapat diselesaikan (*negotiated settlements*)
Banyaknya kasus terungkapnya masalah penghindaran pajak yang dapat diselesaikan dengan bernegosiasi, membuat wajib pajak merasa leluasa untuk melakukan praktik penghindaran pajak dengan asumsi jika terungkap masalah dikemudian hari akan dapat diselesaikan melalui negosiasi.

2.1.3.2 Pengelompokan Penghindaran Pajak

Berdasarkan definisi-definisi diatas dapat disimpulkan bahwa pengertian penghindaran pajak dapat diartikan sebagai manipulasi penghasilannya secara legal yang masih sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan untuk memperkecil jumlah pajak yang terutang. Penyelewengan dan pelanggaran tersebut merupakan suatu bentuk dari penghindaran atau perlawanan pajak (Mulyani, 2014). Penghindaran pajak tersebut dapat dikelompokkan menjadi dua, yaitu sebagai berikut:

A. Perlawanan Pasif

Perlawanan pajak secara pasif diakibatkan oleh adanya hambatan-hambatan yang mempersukar pemungutan pajak. Perlawanan ini tidak dilakukan secara aktif apalagi agresif oleh para wajib pajak.

B. Perlawanan Aktif

Perlawanan aktif mencakup ruang lingkup semua usaha dan perbuatan yang secara langsung ditujukan terhadap fiskus dengan tujuan menghindari pajak.

Menurut Lim (2011) mendefinisikan *tax avoidance* sebagai penghematan pajak yang timbul dengan memanfaatkan ketentuan perpajakan yang dilakukan secara legal untuk meminimalkan kewajiban pajak. *Tax avoidance* bukan pelanggaran undang-undang perpajakan karena usaha wajib pajak untuk mengurangi, menghindari, meminimumkan atau meringankan beban pajak dilakukan dengan cara yang dimungkinkan oleh Undang-Undang Pajak (Maria dan Kurniasih, 2013).

Penghindaran pajak yang bersifat legal disebut *tax avoidance*, sedangkan penyelundupan pajak yang bersifat ilegal disebut juga dengan *tax evasion*. Menurut Robert H. Anderson dalam Lumbantoruan (2014) penyelundupan pajak

(*tax evasion*) adalah penyelundupan pajak yang melanggar undang-undang pajak, sedangkan penghindaran pajak (*tax avoidance*) adalah cara meminimalisasi besarnya pembayaran pajak yang masih dalam batas ketentuan perundang-undangan perpajakan dan dapat dibenarkan, terutama melalui perencanaan pajak.

Penghindaran pajak bukannya bebas biaya. Beberapa biaya yang harus ditanggung yaitu pengorbanan waktu dan tenaga untuk melakukan penghindaran pajak, dan adanya risiko jika penghindaran pajak terungkap. Risiko ini mulai dari yang dapat dilihat, yaitu bunga, denda dan yang tidak terlihat, yaitu kehilangan reputasi perusahaan yang berakibat buruk untuk kelangsungan usaha jangka panjang perusahaan (Harto dan Puspita, 2014).

Penghindaran pajak dapat dilakukan dengan berbagai cara (Merks dalam Prakosa, 2014) sebagai berikut.

- a) Memindahkan subjek pajak dan/atau objek pajak ke negara-negara yang memberikan perlakuan pajak khusus atau keringanan pajak (*tax haven country*) atas suatu jenis penghasilan (*substantive tax planning*)
- b) Usaha penghindaran pajak dengan mempertahankan substansi ekonomi dari transaksi melalui pemilihan formal yang memberikan beban pajak yang paling rendah (*formal tax planning*)
- c) Ketentuan anti *avoidance* atas transaksi *transfer pricing*, *thin capitalization*, *treaty shopping*, dan *controlled foreign corporation* (*Specific Anti Avoidance Rule*), serta transaksi yang tidak mempunyai substansi bisnis (*General Anti Avoidance Rule*)

Saat ini sudah banyak cara dalam pengukuran *tax avoidance*. Setidaknya terdapat dua belas cara yang dapat digunakan dalam mengukur *tax avoidance* yang umumnya digunakan (Hanlon dan Heitzman, 2010), dimana disajikan dalam Tabel 2.1.

Tabel 2.1
Pengukuran Penghindaran Pajak

Metode Pengukuran	Cara Perhitungan	Keterangan
GAAP ETR	$\frac{\text{worldwide total income tax expense}}{\text{worldwide total pre - tax accounting income}}$	Total tax expense per dollar of pre-tax book income
Current ETR	$\frac{\text{worldwide current income tax expense}}{\text{worldwide total pre - tax accounting income}}$	Current tax expense per dollar of pre-tax book income
Cash ETR	$\frac{\text{worldwode cash taxes paid}}{\text{worldwide total pre - tax accounting income}}$	Cash taxes paid per dollar of pre-tax book income
Long-run cash ETR	$\frac{\text{worldwide cash taxes paid}}{\text{worldwide total pre - tax accounting income}}$	Sum of cash taxes paid over n years divided by the sum of pre-tax earnings over n years
ETR Differential	$\text{statutory ETR} - \text{GAAP ETR}$	The difference of between the statutory ETR and firm's GAAP ETR
DTAX	$\begin{aligned} &\text{Error term form the following regression:} \\ &\text{ETR differential} \times \text{Pre - tax book income} \\ &= a + bx \text{ Control} + e \end{aligned}$	The unexplained portion of the ETR differential
Total BTD	$\text{Pre - tax book income} - ((\text{U.S CTE} + \text{Fgn CTE})/\text{U.S STR}) - (\text{NOLt} - \text{NOLt} - 1))$	The total difference between book and taxable income
Temporary BTD	$\text{Deferred tax expense}/\text{U.S STR}$	The total difference between book and taxable income

Abnormal total BTD	<i>Residual from BTD/TAit = βTAit + βmi</i>	A measure of unexplained total book-tax differences
Unrecognized tax benefits	<i>Disclosed amount post – FIN 48</i>	Tax liability accrued for taxes not yet paid on uncertain positions
Tax shelter activity	<i>Indicator variable for firms accused of engaging in a tax shelter</i>	Firm identified via firm disclosures, the press, or IRS confidential data
Marginal tax rate	<i>Simulated marginal tax rate</i>	Present value of taxes on additional dollar of income

Sumber: Hanlon dan Heitzman (2010)

Variabel penghindaran pajak dihitung melalui ETR (*Effective Tax Rate*) perusahaan yaitu kas yang dikeluarkan untuk biaya pajak dibagi dengan laba sebelum pajak, (Judi Budiman dan Setiyono, 2012). Rumus untuk menghitung ETR adalah sebagai berikut :

$$ETR = \frac{\text{Pembayaran Pajak}}{\text{Laba Sebelum Pajak}}$$

(Sumber: Judi Budiman dan Setiyono, 2012)

Semakin besar ETR ini mengindikasikan semakin rendah tingkat penghindaran pajak perusahaan, (Judi Budiman dan Setiyono, 2012).

Pengukuran *tax avoidance* menggunakan Cash ETR menurut Dyreng, et. al (2012), baik digunakan untuk:

“Describing activities tax avoidance by a company because Cash ETR not affected by changes estimation as an allowance judgment or protection tax. In addition the measurement of use Cash ETR can respond to on the matter and to limited chances of the measurement of tax avoidance based on model GAAP ETR. The less value Cash ETR, it means the greater tax avoidance, including on the other hand

2.1.3.3 Penggelapan Pajak (*Tax Evasion*)

Menurut Susno Duaji (2010:14), definisi Penggelapan pajak (*tax evasion*) adalah:

“Penggelapan pajak (*tax evasion*) adalah tindak pidana karena merupakan rekayasa subyek (pelaku) dan obyek (transaksi) pajak untuk memperoleh penghematan pajak secara melawan hukum (*unlawfully*), dan penggelapan pajak boleh dikatakan merupakan virus yang melekat (*inherent*) pada setiap sistem pajak yang berlaku di hampir setiap yurisdiksi”.

Pengertian *Tax Evasion* menurut Siti Kurnia Rahayu (2010:147), yaitu:

“Pengelakan Pajak (*tax evasion*) merupakan usaha aktif Wajib Pajak dalam hal mengurangi, menghapuskan, manipulasi ilegal terhadap utang pajak atau 17 meloloskan diri untuk tidak membayar pajak sebagaimana yang telah terutang menurut aturan perundang-undangan.”

Indikator Penggelapan Pajak Adapun yang menjadi indikator dari Penggelapan Pajak menurut M Zain (2012:51), yaitu:

1. “Tidak menyampaikan SPT.
2. Menyampaikan SPT dengan tidak benar.
3. Tidak mendaftarkan diri atau menyalahgunakan NPWP atau Pengukuhan PKP.
4. Tidak menyetorkan pajak yang telah dipungut atau dipotong.
5. Berusaha menyuap fisks”.

Menurut Siti Kurnia Rahayu (2010:149) yang menyebabkan terjadinya *tax*

evasion yaitu :

1. “Kondisi lingkungan Lingkungan sosial masyarakat menjadi hal yang tak terpisahkan dari manusia sebagai makhluk sosial, manusia akan selalu saling bergantung satu sama lain. Hampir tidak ditemukan manusia di dunia ini yang hidupnya hanya bergantung pada diri sendiri tanpa memperdulikan keberadaan orang lain, begitu juga dalam dunia perpajakan, manusia akan melihat lingkungan sekitar yang seharusnya mematuhi aturan perpajakan. Mereka saling mengamati terhadap pemenuhan kewajiban perpajakan. Jika kondisi lingkungannya baik (taat aturan), masing-masing individu akan termotivasi untuk mematuhi peraturan perpajakan dengan membayar pajak sesuai dengan ketentuan yang berlaku. Sebaliknya jika lingkungan sekitar kerap melanggar peraturan. Masyarakat menjadi saling meniru untuk tidak mematuhi peraturan karena 18 dengan membayar pajak, mereka merasa rugi telah membayarnya sementara yang lain tidak.
2. Pelayanan fiskus yang mengecewakan Pelayanan aparat pemungut pajak terhadap masyarakat cukup menentukan dalam pengambilan keputusan wajib pajak untuk membayar pajak. Hal tersebut disebabkan oleh perasaan wajib pajak yang merasa dirinya telah memberikan kontribusi pada negara dengan membayar pajak. Jika pelayanan yang diberikan telah memuaskan wajib pajak, mereka tentunya merasa telah diapresiasi oleh fiskus. Mereka menganggap bahwa kontribusinya telah dihargai meskipun hanya sekedar dengan pelayanan yang ramah saja. Tapi jika yang dilakukan tidak menunjukkan penghormatan atas usaha wajib pajak, masyarakat merasa malas untuk membayar pajak kembali.
3. Tingginya tarif pajak Pemberlakuan tarif pajak mempengaruhi wajib pajak dalam hal pembayaran pajak. Pembebanan pajak yang rendah membuat masyarakat tidak terlalu keberatan untuk memenuhi kewajibannya. Meskipun masih ingin berkelit dari pajak, mereka tidak akan terlalu membangkang terhadap aturan perpajakan karena harta yang berkurang hanyalah sebagian kecilnya. Dengan pembebanan tarif yang tinggi, masyarakat semakin serius berusaha untuk terlepas dari jeratan pajak yang menghantuinya. Wajib pajak ingin mengamankan hartanya sebanyak mungkin dengan berbagai cara karena mereka tengah berusaha untuk mencukupi berbagai kebutuhan hidupnya. Masyarakat tidak ingin apa yang telah diperoleh dengan kerja keras harus hilang begitu saja hanya karena pajak yang tinggi.
4. Sistem administrasi perpajakan yang buruk Penerapan sistem administrasi pajak mempunyai peranan penting dalam proses pemungutan pajak suatu negara. Dengan sistem administrasi yang bagus, pengelolaan perpajakan akan berjalan lancar dan tidak akan terlalu banyak menemui hambatan yang berarti. Sistem yang baik akan

menciptakan manajemen pajak yang profesional, prosedur berlangsung sistematis dan tidak semrawut. Ini membuat masyarakat menjadi terbantu karena pengelolaan pajak yang tidak membingungkan dan transparan. Seandainya sistem yang diterapkan berjalan jauh dari harapan, masyarakat menjadi berkeinginan untuk menghindari pajak. Mereka bertanya-tanya apakah pajak yang telah dibayarnya akan dikelola dengan baik atau tidak. Setelah timbul pemikiran yang menyangsikan kinerja fiskus seperti itu, kemungkinan besar banyak wajib pajak yang benar-benar `lari` dari kewajiban membayar pajak”.

2.2 Kerangka Pemikiran

2.2.1 Pengaruh Komite Audit Terhadap *Tax Avoidance*

Menurut Bradbury et, al. (2010) dalam Faisal Reza (2012) yang menemukan bahwa jumlah anggota komite audit memiliki pengaruh terhadap kualitas akuntansi. Hal ini diduga karena semakin banyaknya komite audit, membuat tingkat pengawasan semakin ketat untuk mendorong efisiensi atas beban pajak dan saran-saran yang berhubungan dengan pajak yang diberikan lebih berkualitas sehingga dapat mempengaruhi penghindaran pajak (*tax avoidance*).

Menurut Fenny (2013) 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 keberadaan komite audit diharapkan dapat meningkatkan kualitas pengawasan internal sehingga dapat mempengaruhi penghindaran pajak (*tax avoidance*).

Menurut Siallagan dan Machfoez (2011) *the more audit committee the policy to tax avoidance will be more low, but if the number of audit committee the less the policy to tax avoidance to the higher.*

Penelitian yang dilakukan oleh I Gusti Ayu Cahya Maharani & Ketut Alit Suardana (2014) menyatakan bahwa komite audit berpengaruh negatif terhadap *Tax Avoidance*, serta penelitian Ni Yoman Kristiana Dewi & I Ketut Jati (2014) menyatakan bahwa komite audit berpengaruh terhadap *Tax Avoidance*.

Dalam penelitian Dewi dan Jati (2014) menyebutkan bahwa semakin tinggi keberadaan komite audit dalam perusahaan akan meningkatkan *Corporate Governance* di dalam perusahaan, sehingga akan memperkecil kemungkinan praktik penghindaran pajak yang dilakukan. Berbeda dengan penelitian Prakosa (2014), komite audit yang merupakan bagian dari perseroan mempunyai tugas untuk melakukan pengawasan dan pengevaluasian terhadap kinerja operasional perusahaan tidak berjalan dengan baik.

2.2.2 Pengaruh Reputasi Auditor Terhadap *Tax Avoidance*

Annisa (2012:95), perusahaan yang diaudit oleh auditor KAP *The Big Four* lebih cenderung memiliki tingkat kecurangan yang lebih rendah dibandingkan dengan perusahaan yang diaudit oleh auditor KAP yang bukan termasuk dalam *The Big Four*, sehingga hal ini dapat meminimalisir terjadinya penghindaran pajak (*tax avoidance*) dalam penyusunan laporan keuangan. Perusahaan diaudit oleh auditor KAP *The Big Four* maka laporan keuangan yang diberikan berkualitas sehingga tingkat kecurangan dalam penghindaran pajak (*tax avoidance*) semakin rendah.

Penelitian yang dilakukan oleh I Gusti Ayu Cahya Maharani & Ketut Alit Suardana (2014) menyatakan bahwa reputasi auditor berpengaruh negatif terhadap *Tax Avoidance*. Annisa Setiawati P & Yulita Setiawanta (2014) menyatakan bahwa reputasi auditor audit berpengaruh positif terhadap *Tax Avoidance*.

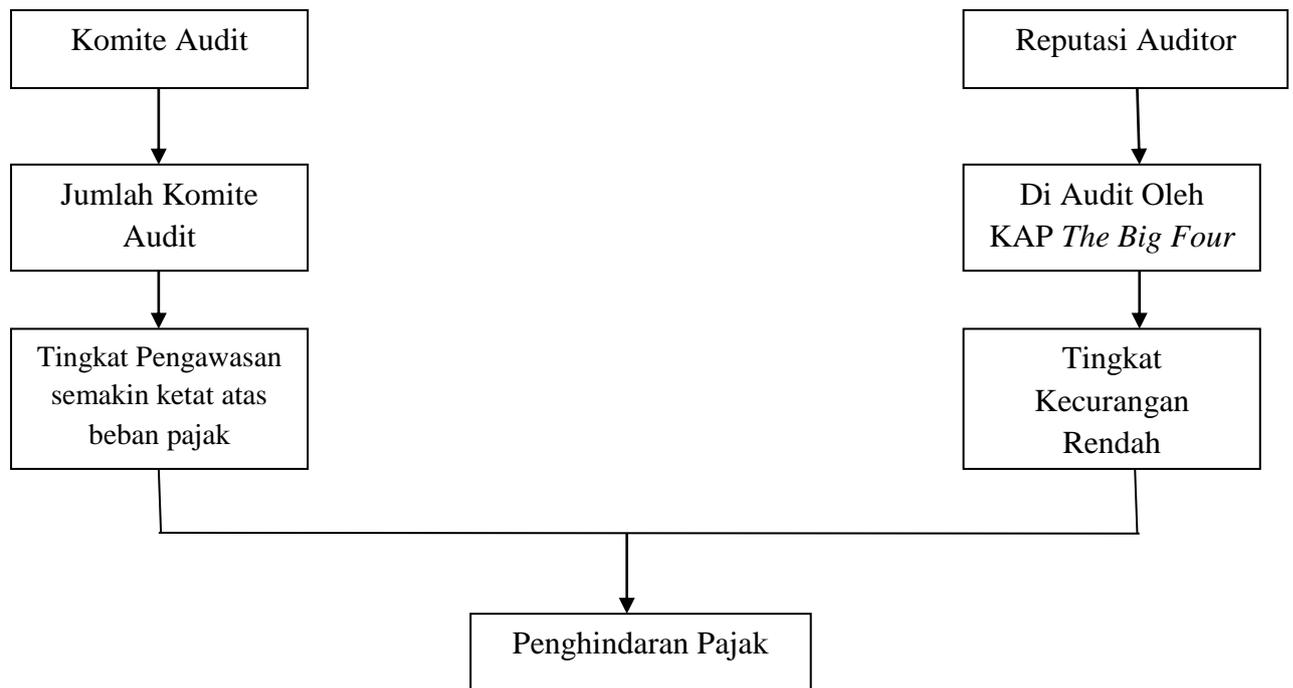
Menurut Fenny Winata (2013) Perusahaan publik semakin menuntut adanya transparansi pada laporan keuangan. Pengukuran kualitas audit dapat menggunakan proksi yaitu ukuran Kantor Akuntan Publik (KAP). Perusahaan diaudit oleh auditor KAP *The Big Four* maka laporan keuangan yang diberikan berkualitas sehingga tingkat kecurangan dalam penghindaran pajak (*tax avoidance*) semakin rendah.

Ni Yoman Kristiana Dewi & I Ketut Jati (2014) menyatakan bahwa reputasi berpengaruh terhadap *Tax Avoidance*. Enda maysya (2014) menyatakan reputasi auditor berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Annisa (2012) menyatakan komite audit dan kualitas audit yang dijadikan proksi dalam tata kelola perusahaan yang baik berpengaruh terhadap *tax avoidance* yang dilakukan oleh perusahaan.

Menurut Kurniasih (2012), apabila suatu perusahaan diaudit oleh KAP *The Big Four* akan sulit melakukan kebijakan pajak agresif. Sejalan dengan Maharani dan Suardana (2014) dan Dewi dan Jati (2014), reputasi auditor yang tinggi dapat mengurangi praktik pengindaran pajak. Perusahaan yang diaudit oleh KAP *The Big Four* lebih kompeten dan profesional dibandingkan dengan auditor yang termasuk dalam KAP *non The Big Four*, sehingga memiliki pengetahuan yang lebih banyak tentang cara mendeteksi dan memanipulasi laporan keuangan

yang mungkin dilakukan oleh perusahaan. Oleh karena itu terdapat pengaruh reputasi auditor terhadap *tax avoidance*.

Kerangka pemikiran dalam penelitian ini jika digambarkan adalah sebagai berikut:



Gambar 2.1 Paradigma Penelitian

2.3 Hipotesis

Menurut Sugiyono (2012:93), pengertian hipotesis adalah:

“Merupakan jawaban sementara terhadap rumusan masalah penelitian, oleh Karena itu rumusan masalah penelitian biasanya disusun dalam bentuk kalimat pernyataan, dikatakan sementara karena jawaban yang diberikan baru berdasarkan pada fakta-fakta empiris yang diperoleh melalui pengumpulan data”.

Merumuskan hipotesis berarti membentuk proporsi yang sesuai dengan kemungkinan-kemungkinan serta tingkat-tingkat kebenarannya. Dalam suatu penelitian, hipotesis merupakan pedoman karena data yang dikumpulkan adalah data yang berhubungan dengan variable-variabel yang dinyatakan dalam hipotesis tersebut. Berdasarkan kerangka konseptual diatas maka dapat dibuat hipotesis dari penelitian ini sebagai berikut:

Hipotesis 1 : Terdapat pengaruh komite audit terhadap penghindaran pajak.

Hipotesis 2 : Terdapat pengaruh reputasi auditor terhadap penghindaran pajak.

Hipotesis 3 : Terdapat pengaruh komite audit dan reputasi auditor terhadap penghindaran pajak.