

BAB II

KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS

2.1 KAJIAN PUSTAKA

2.1.1 AKUNTANSI

2.1.1.1 Pengertian Akuntansi

Menurut Kieso, Weygant, dan Warfield (2011:4) akuntansi adalah:

"Accounting is an information system that identifies, records, and communicates the economic events of an organization to interested users."

Menurut Hanafi dan Abdul Halim (2014:27), definisi akuntansi adalah:

“Sebagai proses pengidentifikasian, pengukuran, pencatatan, dan pengkomunikasian informasi ekonomi yang bisa dipakai untuk penilaian (*judgement*) dan pengambilan keputusan oleh pemakai informasi tersebut”

Pengertian Akuntansi menurut Mursyidi (2010:17) adalah sebagai berikut:

“Akuntansi adalah proses pengidentifikasian data keuangan, memproses pengolahan dan penganalisisan data yang relevan untuk diubah menjadi informasi yang dapat digunakan untuk pembuatan keputusan.”

2.1.1.2 Bidang – Bidang Akuntansi

Di dalam ilmu akuntansi telah berkembang jenis-jenis khusus perkembangan dimana perkembangan tersebut disebabkan oleh meningkatnya jumlah dan ukuran perusahaan serta pengaturan pemerintah. Menurut Rudianto (2012:9) jenis-jenis bidang akuntansi, antara lain:

1. **Akuntansi Manajemen**, yaitu bidang akuntansi yang berfungsi menyediakan data dan informasi untuk pengambilan keputusan manajemen menyangkut operasi harian dan perencanaan operasi di masa depan.
2. **Akuntansi Biaya**, yaitu bidang akuntansi yang fungsi utamanya adalah sebagai aktivitas dan proses pengendalian biaya selama proses produksi yang dilakukan perusahaan. Kegiatan utama bidang ini adalah menyediakan data biaya aktual dan biaya yang direncanakan oleh perusahaan.
3. **Akuntansi Keuangan**, yaitu bidang akuntansi yang bertugas menjalankan keseluruhan proses akuntansi sehingga dapat menghasilkan informasi keuangan baik bagi pihak eksternal, seperti laporan laba rugi, laporan perubahan laba ditahan, laporan posisi keuangan, dan laporan arus kas. Secara umum, bidang akuntansi keuangan berfungsi mencatat dan melaporkan keseluruhan transaksi serta keadaan keuangan suatu badan usaha bagi kepentingan pihak-pihak diluar perusahaan.
4. **Auditing**, yaitu bidang akuntansi yang fungsi utamanya adalah melakukan pemeriksaan (audit) atas laporan keuangan yang dibuat oleh perusahaan. Jika pemeriksaan dilakukan oleh staf perusahaan itu sendiri, maka disebut sebagai *internal auditor*. Hasil pemeriksaan tersebut digunakan untuk kepentingan internal perusahaan itu sendiri. Jika pemeriksaan laporan keuangan dilakukan oleh di luar perusahaan, maka disebut sebagai auditor *independen* atau akuntantan publik.
5. **Akuntan Pajak**, yaitu bidang akuntansi yang fungsi utamanya adalah mempersiapkan data tentang segala sesuatu yang terkait dengan kewajiban dan hak perpajakan atas setiap transaksi yang dilakukan oleh perusahaan. Lingkup kerja di bidang ini mencakup aktivitas penghitungan pajak yang harus dibayar dari setiap transaksi yang dilakukan perusahaan, hingga penghitungan pengembalian pajak (restitusi pajak) yang menjadi hak perusahaan tersebut.
6. **Sistem Akuntansi**, yaitu bidang akuntansi yang berfokus pada aktivitas mendesai dan mengimplementasikan prosedur serta pengamanan data keuangan perusahaan. Tujuan utama dari setiap aktivitas bidang ini adalah mengamankan harta yang dimiliki perusahaan.
7. **Akuntansi anggaran**, yaitu bidang akuntansi yang berfokus pada pembuatan rencana kerja perusahaan di masa depan, dengan menggunakan data aktual masa lalu. Di samping menyusun rencana kerja, bidang ini juga bertugas mengendalikan rencana kerja tersebut, yaitu seluruh upaya untuk menjamin aktivitas operasi harian perusahaan sesuai dengan rencana yang telah dibuat.
8. **Akuntansi Internasional**, yaitu bidang akuntansi yang berfokus pada persoalan-persoalan akuntansi yang terkait dengan transaksi internasional (transaksi yang melintasi batas negara) yang dilakukan oleh perusahaan

multinasional. Hal-hal yang tercakup dalam bidang ini adalah seluruh upaya untuk memahami hukum dan aturan perpajakan setiap negara di mana perusahaan multinasional beroperasi.

9. **Akuntansi Sektor Publik**, yaitu bidang akuntansi yang berfokus pada pencatatan dan pelaporan transaksi organisasi pemerintahan dan organisasi nirlaba lainnya. Hal ini diperlukan karena organisasi nirlaba adalah organisasi yang didirikan dengan tujuan bukan menghasilkan laba usaha, sebagaimana perusahaan komersial lainnya. Contohnya mencakup pemerintahan, rumah sakit, yayasan sosial, panti jompo, dan sebagainya.

Bidang-bidang akuntansi dibagi menjadi delapan macam, dalam penelitian ini bidang akuntansi yang akan digunakan yaitu Akuntansi Perpajakan (*Tax Accounting*).

2.1.1.3 Akuntansi Perpajakan

Menurut Supriyanto (2011:2) akuntansi perpajakan adalah sebagai berikut:

“Suatu proses pencatatan, penggolongan dan pengikhtisaran suatu transaksi keuangan kaitannya dengan kewajiban perpajakan dan diakhiri dengan pembuatan laporan keuangan fiskal sesuai dengan ketentuan dan peraturan perpajakan yang terkait sebagai dasar pembuatan Surat Pemberitahuan Tahunan.”

Menurut Setiawan, Agus (2012:8) menjelaskan bahwa akuntansi pajak adalah sebagai berikut:

“Akuntansi pajak adalah sekumpulan prinsip, standar, perlakuan akuntansi pajak digunakan untuk mempermudah surat pemberitahuan pajak (SPT) masa dan tahun pajak penghasilan dimana wajib pajak tersebut terdaftar. SPT tahunan pajak penghasilan harus diisi sesuai dengan laporan keuangan fiskal dan harus dilampirkan antara akuntansi komersial dengan akuntansi pajak terdapat perbedaan kebijakan dalam hal pengukuran pendapatan biaya”.

Menurut Agoes dan Estralita (2013:10) pengertian akuntansi pajak adalah sebagai berikut:

“Akuntansi pajak adalah menetapkan besarnya pajak terutang berdasarkan laporan keuangan yang disusun oleh perusahaan”.

Dari pengertian di atas, dapat disimpulkan bahwa akuntansi pajak adalah pencatatan transaksi yang hanya berhubungan dengan pajak untuk mempermudah penyusunan surat pemberitahuan pajak (SPT) masa dan tahunan pajak penghasilan.. Akuntansi pajak tercipta karena adanya suatu prinsip dasar yang diatur dalam UU perpajakan dan pembentukannya terpengaruh oleh fungsi perpajakan dalam mengimplementasikan sebagai kebijakan pemerintah.

2.1.2 Ukuran Perusahaan

2.1.2.1 Pengertian Ukuran Perusahaan

Ukuran perusahaan secara umum dapat diartikan sebagai suatu skala yang mengklasifikasikan besar atau kecilnya suatu perusahaan dengan berbagai cara antara lain dinyatakan dalam total aset, total penjualan, nilai pasar saham, dan lain-lain.

Menurut Hartono (2015:254)

“ukuran perusahaan adalah Besar kecilnya perusahaan dapat diukur dengan total aktiva besar harta perusahaan dengan menggunakan penghitungan nilai logaritma total aktiva.”

Machfoedz (1994) dalam Gusti (2014) menyatakan bahwa

“ukuran perusahaan adalah suatu skala yang dapat mengklasifikasikan perusahaan menjadi perusahaan besar dan kecil menurut berbagai cara seperti

total aktiva atau total aset perusahaan, nilai pasar saham, rata-rata tingkat penjualan, dan jumlah penjualan”.

Ukuran perusahaan umumnya dibagi dalam 3 kategori, yaitu perusahaan besar (*large firm*), perusahaan sedang (*medium firm*), dan perusahaan kecil (*small firm*).

Menurut Agnes Sawir (2012:17)

“ukuran perusahaan adalah ukuran yang dapat menentukan tingkat kemudahan perusahaan memperoleh dana dari pasar modal.”

Dari definisi diatas dapat disimpulkan bahwa ukuran perusahaan adalah suatu skala yang digunakan untuk mengklasifikasikan sebuah perusahaan menurut berbagai cara antara lain: total aktiva *log sixe*, nilai pasar saham dan lain-lain.

2.1.2.2 Klasifikasi Ukuran Perusahaan

UU No.20 Tahun 2008 mengklasifikasikan ukuran perusahaan ke dalam 4 kategori yaitu usaha mikro, usaha kecil, usaha menengah, dan usaha besar. Pengklasifikasian ukuran perusahaan tersebut didasarkan pada total aset yang dimiliki dan total penjualan tahunan perusahaan tersebut.

UU No. 20 Tahun 2008 tersebut mendefinisikan usaha mikro, usaha kecil, usaha menengah, dan usaha besar adalah sebagai berikut :

1. Usaha mikro adalah usaha produktif milik orang perorangan dan/atau badan usaha perorangan yang memiliki kriteria usaha mikro sebagaimana diatur dalam undang-undang ini.

2. Usaha kecil adalah usaha ekonomi produktif yang berdiri sendiri yang dilakukan oleh orang perorangan atau badan usaha yang bukan merupakan anak perusahaan atau bukan cabang perusahaan yang dimiliki, dikuasai, atau menjadi bagian baik langsung maupun tidak langsung dari usaha dari usaha menengah atau usaha besar yang memenuhi kriteria usaha kecil sebagaimana dimaksud dalam undang-undang ini.
3. Usaha menengah adalah usaha ekonomi produktif yang berdiri sendiri, yang dilakukan oleh orang perorangan atau badan usaha yang bukan merupakan anak perusahaan atau cabang perusahaan yang dimiliki, dikuasai, atau menjadi bagian baik langsung maupun tidak langsung dengan usaha kecil atau usaha besar dengan jumlah kekayaan bersih atau hasil penjualan tahunan sebagaimana diatur dalam undang-undang ini.
4. Usaha besar adalah usaha ekonomi produktif yang dilakukan oleh badan usaha dengan jumlah kekayaan bersih atau hasil penjualan tahunan lebih besar dari usaha menengah, yang meliputi usaha nasional milik Negara atau swasta, usaha patungan, dan usaha asing yang melakukan kegiatan ekonomi di Indonesia

Berdasarkan definisi diatas dapat disimpulkan bahwa pengkalsifikasian ukuran perusahaan terdiri dari uaha mikro, usaha kecil, usaha memnengah dan usaha besar.

2.1.2.3 Metode Pengukuran Ukuran Perusahaan

Menurut Hartono (2015:282) ukuran perusahaan dapat dihitung dengan *Logaritma natural (Ln)* dari total Aset yang dirumuskan sebagai berikut:

$$\text{Ukuran Perusahaan} = \text{Ln Total Aset}$$

Harahap (2011:23) menyatakan bahwa pengukuran ukuran perusahaan dapat diukur sebagai berikut:

“Ukuran perusahaan diukur dengan logaritma natural (Ln) dari rata-rata total aktiva (total aset) perusahaan. Penggunaan total aktiva berdasarkan pertimbangan bahwa total aktiva mencerminkan ukuran perusahaan dan diduga mempengaruhi ketepatan waktu.”

$$\text{Size} = \text{Ln Total Aset}$$

Semakin besar aset yang dimiliki oleh suatu perusahaan maka perusahaan dapat melakukan investasi baik untuk aset lancar maupun aset tetap dan juga memenuhi permintaan produk. Hal ini akan semakin memperluas pangsa pasar yang akan dicapai yang kemudian akan mempengaruhi profitabilitas perusahaan.

2.1.3 Kepemilikan Institusional

2.1.3.1 Pengertian Kepemilikan Institusional

Wahyudi dan Pawestri (2006) ,menyatakan bahwa kepemilikan institusional adalah :

“proporsi 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 dimasukan dalam kepemilikan institusional karena pemegang saham blockholders dengan kepemilikan saham di atas 5% memiliki tingkat keaktifan lebih tinggi dibandingkan pemegang saham institusi dengan kepemilikan saham di bawah 5%.”

Pengertian Kepemilikan Instutisional Menurut Widarjo (2010:25)

sebagai berikut :

“Kepemilikan Instutisional adalah kondisi dimana institusi memiliki saham dalam suatu perusahaan. Institusi tersebut dapat berupa pemerintah, institusi swasta maupun asing”.

Menurut Masdupi (2005) menyatakan bahwa :

“Kepemilikan Instutisional merupakan proporsi saham yang dimiliki institusional pada akhir tahun yang diukur dalam presentase saham yang dimiliki oleh investor institusional dalam suatu perusahaan”.

Sedangkan menurut Thesarani (2016) menyatakan bahwa :

“Kepemilikan Insitusional adalah proporsi kepemilikan saham yang dimiliki institusional pada akhir tahun yang diukur dalam presentase saham yang dimiliki investor institusional dalam perusahaan seperti perusahaan asuransi, bank, dana pensiun, dan investment banking.”

Dari definsi diatas dapat disimpulkan bahwa kepemilikan institusional merupakan proporsi saham yang dimiliki institusional dalam suatu perusahaan pada akhir tahun.

Shleifer dan Vishney (1986) 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 Pradita (2010) menyatakan bahwa :

“institusi dengan kepemilikan saham yang relatif besar dalam perusahaan mungkin akan mempercepat manajemen perusahaan untuk pengungkapan secara sukarela. Hal ini terjadi karena investor institusional dapat melakukan monitoring dan dianggap *sophisticated* investor 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 manajemen melakukan *abnormal accounting accrual*.”

Rachmawati dan Triatmoko (2007) menyatakan bahwa :

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

2.1.3.2 Metode Pengukuran Kepemilikan Instiusional

Menurut Wahidahwati (2002:15), variabel ini diberi simbol (INST) yaitu proporsi saham yang dimiliki institusional pada akhir tahun yang diukur dalam presentase. Variabel ini menggambarkan tingkat kepemilikan saham oleh institusional dalam suatu perusahaan.

Menurut Herawaty dan Susiana (2007:8) menyatakan bahwa:

“presentase saham institusi diperoleh dari penjumlahan atas presentase saham perusahaan yang dimiliki oleh perusahaan lain baik yang berada di dalam maupun di luar negeri.”

Sedangkan menurut (Masdupi, 2005:200), Kepemilikan Institusional dapat dirumuskan, sebagai berikut :

$$\text{kepemilikan institusional} = \frac{\text{jumlah saham institusi}}{\text{jumlah saham beredar}} \times 100 \%$$

Rumus diatas berfungsi untuk mengetahui presentase kepemilikan institusional dengan membandingkan antara jumlah saham kepemilikan institusional dengan jumlah saham yang beredar . Peraturan BAPEPAM VIII G.7 Tahun 2012 Tentang Penyajian dan Pengungkapan Keuangan Emiten Atau Perusahaan Publik terkait hak pihak institusional untuk memperoleh saham hingga lebih dari 5% dari saham yang ditawarkan. Menurut Ningrum dan Jayanto (2013:432) menyatakan bahwa perusahaan dengan kepemilikan instusional dengan presentase yang besar lebih mampu untuk memonitor kinerja manajemen. Investor institusional memiliki *power* dan *experince* serta tanggungjawab dalam menerapkan prinsip *good corporate governance* untuk melindungi hak dan kepentingan seluruh pemegang saham sehingga mereka menuntut perusahaan untuk melakukan komunikasi secara transparan.

2.1.4 Komisaris Independen

2.1.4.1 Pengertian Komisaris Independen

Menurut Pohan (2008) dalam Annisa dan Kurniasih (2012) komisaris independen didefinisikan sebagai:

“Seorang yang tidak terafiliasi dalam segala hal dengan pemegang saham pengendali, tidak memiliki hubungan afiliasi dengan direksi atau dewan komisaris serta tidak menjabat sebagai direktur pada suatu perusahaan yang terkait dengan perusahaan pemilik menurut peraturan yang dikeluarkan oleh BEI, jumlah komisaris independen proporsional dengan jumlah saham yang dimiliki oleh pemegang saham yang tidak berperan sebagai pengendali dengan ketentuan jumlah komisaris independen sekurang-kurangnya tiga puluh persen (30%) dari seluruh anggota komisaris, disamping hal itu komisaris independen memahami undang-undang dan peraturan tentang pasar modal serta diusulkan oleh pemegang saham yang bukan merupakan pemegang saham pengendali dalam Rapat Umum Pemegang Saham.”

Komisaris Independen menurut Agoes dan 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”.

Sedangkan menurut Komite Nasional Kebijakan Governance (2006) 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.”

Berdasarkan definisi di atas dewan komisaris independen adalah anggota dewan komisaris yang tidak terafiliasi dengan manajemen, pemegang saham, dan anggota dewan komisaris lainnya.

Keberadaan komisaris independen diatur dalam peraturan BAPEPAM No: KEP -315/BEJ/06-2000 yang disempurnakan dengan surat keputusan No: KEP- 339/BEJ/07-2001 yang menyatakan bahwa : “setiap perusahaan publik harus membentuk komisaris independen yang anggotanya paling sedikit 30% dari jumlah keseluruhan anggota dewan komisaris.” Dewan yang terdiri dari dewan komisaris independen yang lebih besar memiliki kontrol yang kuat atas keputusan manajerial.

2.1.4.2 Metode Pengukuran Komisaris Independen

Menurut Djuitaningsih dan Martatilova (2012) pengukuran proporsi dewan komisaris independen adalah sebagai berikut :

“Proporsi dewan komisaris independen diukur dengan rasio atau (%) antara jumlah anggota komisaris independen dibandingkan dengan jumlah total anggota dewan komisaris”.

Berdasarkan uraian di atas, rumus perhitungan proporsi dewan komisaris independen sebagai berikut :

$$PDKI = \frac{\text{Jumlah komisaris independen}}{\text{Jumlah anggota dewan komisaris}} \times 100 \%$$

Keterangan :

PDKI: Proporsi Dewan Komisaris Independen

Rumus diatas berfungsi untuk mengetahui presentase proporsi dewan komisaris independen dengan membandingkan antara jumlah anggota komisaris independen dengan jumlah total anggota dewan komisaris. Menurut Haniffa dan Cooke (2002) apabila jumlah komisaris independen di suatu perusahaan semakin besar atau dominan, maka dapat memberikan power kepada dewan komisaris untuk meningkatkan kualitas pengungkapan informasi perusahaan. Komposisi dewan komisaris independen yang semakin besar dapat mendorong dewan komisaris untuk bertindak objektif dan mampu melindungi seluruh *stakeholders* perusahaan. Komisaris independen diperlukan untuk meningkatkan independensi dewan komisaris terhadap kepentingan pemegang saham dan benar-benar menempatkan kepentingan perusahaan diatas kepentingan lainnya. Menurut Peraturan Pencatatan No.I-A tentang Ketentuan Umum Pencatatan Efek Bersifat Ekuitas di Bursa, jumlah komisaris independen minimum 30% dari seluruh dewan komisaris.

2.1.5 Tax Avoidance

2.1.5.1 Pengertian Pajak

Menurut Pasal 1 ayat (1) Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan:

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

Menurut Andriani dalam Sukrisno Agoes (2013:6) pajak adalah sebagai berikut:

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

Dari definisi di atas, dapat disimpulkan bahwa pajak merupakan kewajiban terhadap negara yang telah diatur oleh undang-undang harus dibayarkan oleh wajib pajak yang tinggal di negara tersebut, pajak digunakan untuk melaksanakan pembangunan nasional agar mencapai kemakmuran rakyat.

2.1.5.2 Fungsi pajak

Pajak mempunyai peranan penting dalam kehidupan bernegara, khususnya di dalam pelaksanaan pembangunan nasional karena pajak merupakan sumber pendapatan negara untuk membiayai semua pengeluaran termasuk pengeluaran

pembangunan nasional untuk mencapai kesejahteraan Negara

Menurut Siti Resmi (2014:3) terdapat dua fungsi pajak yaitu:

1. Fungsi *Budgetair* (Sumber Keuangan Negara)
Pajak mempunyai fungsi *budgetair*, artinya pajak merupakan salah satu sumber penerimaan pemerintah untuk membiayai pengeluaran baik rutin maupun pembangunan. Sebagai sumber keuangan negara, pemerintah berupaya memasukkan uang sebanyak-banyaknya untuk kas negara. Upaya tersebut ditempuh dengan cara ekstensifikasi maupun intensifikasi pemungutan pajak melalui penyempurnaan peraturan berbagai jenis pajak seperti Pajak Penghasilan (PPH), Pajak Pertambahan Nilai (PPN) dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPnBM), Pajak Bumi dan Bangunan (PBB), dan lain-lain.
2. Fungsi *Regularend* (Pengatur)
Pajak mempunyai fungsi pengatur, artinya pajak sebagai alat untuk mengatur atau melaksanakan kebijakan pemerintah dalam bidang sosial dan ekonomi serta mencapai tujuan-tujuan tertentu di luar bidang keuangan.

Berdasarkan pengertian di atas dapat disimpulkan bahwa fungsi pajak sebagai sumber penerimaan bagi negara untuk membiayai pembangunan nasional dan pengeluaran rutin, selain itu juga sebagai alat pengatur dalam pelaksanaan kebijakan pemerintah di bidang sosial dan ekonomi.

2.1.5.3 Sistem Pemungutan Pajak

Selain itu menurut Mardiasmo (2013:7) di Indonesia sendiri Sistem pemungutan pajak dapat dibagi menjadi tiga, yaitu sebagai berikut:

1. *Official Assessment System* adalah suatu sistem pemungutan yang memberi wewenang kepada pemerintah (fiskus) untuk menentukan besarnya pajak yang terutang oleh Wajib Pajak

2. *Self Assessment System* adalah suatu sistem pemungutan yang memberi wewenang sepenuhnya kepada Wajib Pajak untuk menghitung, memperhitungkan, membayar, dan melaporkan sendiri besarnya pajak yang terutang.

Withholding System adalah suatu sistem pemungutan yang memberi wewenang kepada pihak ketiga (bukan fiskus dan bukan Wajib Pajak yang bersangkutan) untuk menentukan besarnya pajak yang terutang

2.1.5.4 Jenis – Jenis Pajak

Menurut Resmi (2014:7) terdapat jenis pajak yang dapat dikelompokkan menjadi dua yaitu:

1. Menurut Golongan Pajak dikelompokkan menjadi dua:
 - a. Pajak Langsung, pajak yang harus dipikul atau ditanggung sendiri oleh Wajib Pajak dan tidak dapat dilimpahkan atau dibebankan kepada orang lain atau pihak lain. Pajak harus menjadi beban Wajib Pajak yang bersangkutan. Contoh: Pajak Penghasilan (PPH).
 - b. Pajak Tidak Langsung, pajak yang pada akhirnya dapat dibebankan atau dilimpahkan kepada orang lain atau pihak ketiga. Pajak tidak langsung terjadi jika terdapat suatu kegiatan, peristiwa, atau perbuatan yang menyebabkan terutangnya pajak, misalnya terjadi penyerahan barang atau jasa. Contoh: Pajak Pertambahan Nilai (PPN).
2. Menurut Sifat Pajak dapat dikelompokkan menjadi dua, yaitu:
 - a. Pajak Subjektif, pajak yang pengenaannya memerhatikan keadaan pribadi Wajib Pajak atau pengenaan pajak yang memerhatikan keadaan subjeknya. Contoh: Pajak Penghasilan (PPH).
 - b. Pajak Objektif, pajak yang pengenaannya memerhatikan objeknya baik berupa benda, keadaan, perbuatan, atau peristiwa yang mengakibatkan timbulnya kewajiban membayar pajak, tanpa memerhatikan keadaan pribadi Subjek Pajak (Wajib Pajak) maupun tempat tinggal. Contoh: Pajak Pertambahan Nilai (PPN), Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPnBM), serta Pajak Bumi dan Bangunan (PBB).

Berdasarkan pengertian di atas dapat disimpulkan bahwa jenis pajak dibagi menurut golongan dan sifatnya, pajak menurut golongan yaitu pajak yang ditanggung oleh pribadi atau dibebankan ke pihak ketiga. Sedangkan pajak menurut sifat yaitu pajak yang memperlihatkan keadaan subjek atau objeknya.

2.1.5.5 Beban Pajak

Merujuk dari PSAK Nomor 46 Paragraf 5 dan 6, beban pajak (penghasilan pajak) adalah jumlah gabungan pajak kini dan pajak tangguhan yang diperhitungkan dalam menentukan laba-rugi pada suatu periode. Beban pajak (penghasilan pajak) terdiri dari beban pajak kini (penghasilan pajak kini) adalah jumlah pajak penghasilan terutang atas penghasilan kena pajak pada satu periode dan beban pajak tangguhan (penghasilan pajak tangguhan) adalah jumlah pajak penghasilan terutang untuk periode mendatang sebagai akibat adanya perbedaan temporer kena pajak.

Berdasarkan definisi di atas dapat disimpulkan bahwa beban pajak merupakan jumlah gabungan pajak kini dan pajak tangguhan berdasarkan periodenya dalam satu periode atau periode mendatang.

2.1.5.6 Manajemen Pajak

Pajak di mata negara merupakan sumber penerimaan untuk membiayai penyelenggaraan pemerintahan, sedangkan pajak bagi perusahaan selaku wajib pajak adalah beban yang akan mengurangi laba bersih. Sedangkan kita ketahui perusahaan memiliki tujuan untuk memperoleh laba semaksimal mungkin, dan berusaha

membayar pajak sekecil mungkin karena dengan membayar pajak berarti mengurangi kemampuan ekonomis perusahaan.

Pohan (2013:3) mengungkapkan salah satu upaya yang dapat dilakukan oleh pengusaha adalah dengan meminimalkan beban pajak dalam batas yang tidak melanggar aturan, karena pajak merupakan salah satu faktor pengurang laba.

Menurut Pohan (2013:13), manajemen perpajakan adalah:

“Usaha menyeluruh yang dilakukan tax manager dalam suatu perusahaan atau organisasi agar hal-hal yang berhubungan dengan perpajakan dari perusahaan atau organisasi tersebut dapat dikelola dengan baik, efisien, dan ekonomis, sehingga memberi kontribusi maksimum bagi perusahaan.”

Berdasarkan definisi di atas, dapat di simpulkan bahwa manajemen pajak adalah usaha yang dilakukan oleh manajemen perpajakan suatu perusahaan untuk mengelola pembayaran pajak secara efisien dan ekonomis, guna menekan pembayaran pajak serendah mungkin namun tetap memenuhi kewajiban perpajakan secara benar, sehingga memberi kontribusi maksimum bagi perusahaan.

Menurut Pohan (2016:10) strategi yang dapat ditempuh untuk mengefisiensikan beban pajak secara legal yaitu:

1. Penghematan pajak (*tax saving*)
2. Penghindaran pajak (*tax avoidance*)
3. Penundaan pembayaran pajak
4. Mengoptimalkan kredit pajak yang diperkenankan
5. Menghindari pemeriksaan pajak dengan cara menghindar lebih bayar
6. Menghindari pelanggaran pajak terhadap peraturan yang berlaku.

Berdasarkan definisi di atas strategi dalam mengefisiensikan beban pajak secara legal yang digunakan dalam penelitian ini yaitu Penghindaran Pajak (*Tax Avoidance*).

2.1.5.7 Definisi *Tax Avoidance* (Penghindaran Pajak)

Menurut Dyreng et, al. (2010) menjelaskan bahwa:

“Tax Avoidance is any form of activity that gives effect to the tax obligation, whether activities are allowed by tax or special activities that reduce taxes. Tax avoidance is usually done by exploiting the weaknesses of the tax law and not violate the tax law.”

Menurut Pohan (2013:23) pengertian penghindaran pajak atau *tax avoidance* adalah:

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

Menurut Iman Santoso dan Ning Rahayu (2013:4) penghindaran pajak (*tax avoidance*) adalah sebagai berikut:

“Penghindaran pajak diartikan sebagai manipulasi penghasilan secara legal yang masih sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan untuk memperkecil jumlah pajak yang terutang”.

Dari definisi di atas dapat di simpulkan bahwa *tax avoidance* merupakan upaya penghidaran pajak yang dilakukan oleh wajib pajak secara legal yang tidak melanggar

hukum perpajakan dengan memanfaatkan kelemahan-kelemahan dalam undang-undang perpajakan untuk memperkecil jumlah pajak terutang.

2.1.5.8 Metode Pengukuran *Tax Avoidance* (Penghindaran Pajak)

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

Tabel 2.1

Pengukuran *Tax Avoidance* (Penghindaran Pajak)

No	Metode Pengukuran	Cara Perhitungan	Keterangan
1.	GAAP ETR	$\frac{\text{Worldwide Total Income tax expense}}{\text{worldwide total pre – tax accounting income}}$	<i>Total tax expense per dollar of pre-tax book income</i>
2.	<i>Current ETR</i>	$\frac{\text{Worldwide current income tax expense}}{\text{worldwide total pre – tax accounting income}}$	<i>Current tax expense per dollar of pre-tax book income</i>
3.	<i>Cash ETR</i>	$\frac{\text{Worldwide cash tax expense}}{\text{worldwide total pre – tax accounting income}}$	<i>Cash taxes paid per dollar of pre-tax bppk income</i>

No	Metode Pengukuran	Cara Perhitungan	Keterangan
No	Metode Pengukuran	Cara Perhitungan	Keterangan
4.	Long-run cash ETR	$\frac{\text{Worldwide cash tax expense}}{\text{worldwide total pre-tax accounting income}}$	Sum of cash taxes paid over n years divided by the sum of pre-tax earnings over years
5.	ETR Differential	Statutory ETR-GAAP ETR	The difference of between the statutory Etr an firm's GAAP ETR
6.	DTAX	Error term from the following regression: $\text{ETR differential} \times \text{Pre-tax book income} = a + b \times \text{control} + e$	The unexplained portion of the ETR differential
7.	Total BTD	$\text{Pre-tax book income} - (\text{U.S CTE} + \text{fgn CTE}) / \text{U.S.STR} - (-$	The total difference between book and taxable income
8.	Temporary BTD	Defeered tax expense/U.S.STR	The total difference between book and taxable income
9.	Abnormal total BTD	Residual from BTD/ $=\beta + \beta +$	A measure of unexplained total book-tax differences
10.	Unrecognized tax benefits	Disclosed amount post-FIN48	Tax liability accrued for taxes not yet paid on uncertain positions

No	Metode Pengukuran	Cara Perhitungan	Keterangan
11.	<i>Tax shelter activity</i>	<i>Indicator variable for firms accused of engaging in a tax shelter</i>	<i>Firms identified via firm disclosures, the press, or IRS confidential data</i>
12.	<i>Marginal tax rate</i>	<i>Simulated marginal tax rate.</i>	<i>Present value of taxes on an additional dollar of income</i>

Menurut Dyreng, et al (2010) ,variabel penghindaran pajak dihitung melalui CETR (*Cash Effective Rate*) pada perusahaan yaitu kas yang dikeluarkan untuk biaya pajak dibagi dengan laba sebelum pajak.

Rumus untuk menghitung CETR menurut Dyreng, et al (2010) adalah sebagai berikut:

$$\text{CETR} = \frac{\text{cash tax paid}}{\text{net income before tax}}$$

Keterangan:

Pembayaran Pajak (*Cash tax paid*) adalah jumlah kas pajak dibayarkan perusahaan.

Dalam penelitian ini penulis menggunakan rumus CETR (*Cash Effective Tax Ratio*) bertujuan untuk mengindikasi tingkat penghindaran pajak pada perusahaan, Alasan penelitian ini menggunakan rumus CETR ini menggambarkan penghindaran pajak perusahaan dengan pertimbangan bahwa semakin besar *Cash ETR* ini

mengindikasikan semakin rendah tingkat penghindaran pajak perusahaan. Selain itu, *CETR* juga menggambarkan semua aktivitas *tax avoidance* yang mengurangi pembayaran pajak kepada otoritas perpajakan. Pengukuran *tax avoidance* menggunakan *Cash ETR* menurut Dyreng, et. al (2010) baik digunakan untuk:

“Menggambarkan kegiatan penghindaran pajak oleh perusahaan karena *Cash ETR* tidak terpengaruh dengan adanya perubahan estimasi seperti penyisihan penilaian atau perlindungan pajak. Selain itu pengukuran menggunakan *Cash ETR* dapat menjawab atas permasalahan dan keterbatasan atas pengukuran *tax avoidance* berdasarkan model GAAP ETR. Semakin kecil nilai *Cash ETR*, artinya semakin besar penghindaran pajaknya, begitupun sebaliknya”.

2.1.6 Penelitian Terdahulu

Tabel 2.2

Penelitian Terdahulu

No	Peneliti	Judul	Hasil
1	Annisa (Universitas Sebelas Maret)	Pengaruh <i>return on asset, debt to equity rasio dan good corporate governance</i> terhadap penghindaran pajak..	Berdasarkan analisis data dan pengujian hipotesis maka dapat ditarik kesimpulan bahwa : <i>Return on assets</i> mempunyai pengaruh positif terhadap penghindaran pajak.

No	Peneliti	Judul	Hasil
			<p><i>Debt to equity ratio</i> mempunyai pengaruh negatif terhadap penghindaran pajak.</p> <p><i>Good corporate governance</i> mempunyai pengaruh negatif terhadap penghindaran pajak</p>
3	Annisa dan Kurniasih (2012)	Pengaruh <i>Corporate Governance</i> Terhadap <i>Tax Avoidance</i>	<p><i>Corporate Governance</i> diukur dengan proksi Kepemilikan Intitusional dan Dewan Komisaris berpengaruh signifikan terhadap <i>tax avoidance</i> sedangkan Kualitas Audit dan</p>

No	Peneliti	Judul	Hasil
			Komite Audit tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap <i>tax avoidance</i>
5	Rezka Olva (Universitas Negeri Padang)	Pengaruh profitabilitas dan ukuran perusahaan terhadap penghindaran pajak	Berdasarkan analisis data dan pengujian hipotesis maka dapat ditarik kesimpulan bahwa : Profitabilitas mempunyai pengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak. Ukuran perusahaan berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak.
6	I Made Agus Riko Ariawan & Putu Ery Setiawan	Pengaruh Dewan Komisaris Independen,	dewan komisaris independen dan profitabilitas

No	Peneliti	Judul	Hasil
	(Universitas Udayana)	Kepemilikan Institusional, Profitabilitas Dan Leverge Terhadap Tax Avoidance	berpengaruh negatif terhadap tax avoidance. Semakin banyaknya jumlah dewan komisaris independen dan perusahaan yang memiliki profitabilitas yang tinggi mampu membayar beban pajaknya dan menjaga nilai perusahaan di mata pemegang saham akan menyebabkan perusahaan meminimalkan perilaku tax avoidance. Keberadaan kepemilikan institusional dan

No	Peneliti	Judul	Hasil
			<p>laverage berpengaruh positif terhadap tax avoidance. Beban pajak merupakan beban yang dapat mengurangi laba perusahaan, maka kepemilikan institusional akan mengawasi manajemen untuk meminimalkan beban pajak perusahaan agar mendapatkan laba yang optimal.</p>
7	<p>I Gede Hendy Darmawan dan I Made Sukartha (Universitas Udayana)</p>	<p>Pengaruh ukuran perusahaan, <i>leverage</i> dan <i>good corporate governance</i></p>	<p>Berdasarkan analisis data dan pengujian hipotesis maka dapat ditarik kesimpulan bahwa :</p>

No	Peneliti	Judul	Hasil
		terhadap penghindaran pajak	Ukuran perusahaan berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Leverage tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak. <i>Good corporate governance</i> mempunyai pengaruh positif terhadap penghindaran pajak.

2.2 Kerangka Pemikiran

Pajak merupakan sumber penerimaan utama sekaligus menjadi yang paling penting dalam menopang pembiayaan pembangunan yang bersumber dari dalam negeri. Sesuai dengan UU No.28 Tahun 2007 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 mendapat timbal balik secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat”. Berdasarkan isi undang-undang tersebut, terlihat jelas bahwa pajak merupakan sumber pendapatan bagi negara. Sedangkan, bagi perusahaan pajak adalah beban yang akan mengurangi laba bersih suatu perusahaan. Perbedaan kepentingan negara yang menginginkan penerimaan pajak yang besar dan berkelanjutan bertolak belakang dengan kepentingan perusahaan yang menginginkan pembayaran pajak seminimal mungkin.

Perbedaan kepentingan bagi negara dan bagi perusahaan berdasarkan teori keagenan akan menimbulkan ketidakpatuhan yang dilakukan oleh wajib pajak atau pihak manajemen perusahaan yang akan berdampak pada upaya perusahaan untuk melakukan penghindaran pajak (*tax avoidance*). *Tax avoidance* merupakan strategi dan teknik penghindaran pajak yang dilakukan secara legal dan aman bagi wajib pajak karena tidak bertentangan dengan ketentuan perpajakan (Pohan, 2013:13).

Kerangka pemikiran penelitian ini menunjukkan pengaruh variabel independen, yaitu, ukuran perusahaan, kepemilikan institusional, dan komisaris independen terhadap variabel dependen, yaitu *tax avoidance*. Kerangka pemikiran dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

2.2.1 Pengaruh Ukuran Perusahaan Terhadap *Tax Avoidance*

Ukuran perusahaan adalah suatu skala dimana dapat diklasifikasikan besar atau kecilnya perusahaan, salah satunya berdasarkan total aset. Semakin besar total aset

mengindikasikan semakin besar pula ukuran perusahaan, dan transaksi pun semakin kompleks sehingga memungkinkan perusahaan untuk memanfaatkan celah-celah atau kelemahan yang ada pada ketentuan perundang-undangan untuk melakukan tindakan *tax avoidance* dari setiap transaksi, (Retta dan Mienati 2016)

Hubungan ukuran perusahaan dengan *tax avoidance* yang dinyatakan oleh Menurut Rego (2003) :

“semakin besar ukuran perusahaannya, maka transaksi yang dilakukan akan semakin kompleks. Jadi hal itu memungkinkan perusahaan untuk memanfaatkan celah-celah yang ada untuk melakukan tindakan penghindaran pajak dari setiap transaksi.”

Hubungan ukuran perusahaan dengan *tax avoidance* yang dinyatakan Menurut Kurniasih & Sari (2013) :

“Semakin besar ukuran perusahaan maka semakin menjadi pusat perhatian dari pemerintah dan akan menimbulkan kecenderungan untuk berlaku patuh atau menghindari pajak”

Dari kerangka pemikiran di atas dapat digambarkan kerangka penelitian. Penulis dapat merumuskan hipotesis penelitian yang selanjutnya dapat digunakan dalam mengumpulkan data dan analisis

2.2.2 Pengaruh Kepemilikan Institusioanal Terhadap *Tax avoidance*

Kepemilikan Instutisonal adalah kondisi dimana institusi memiliki saham dalam suatu perusahaan. Institusi tersebut dapat berupa pemerintah, institusi swasta maupun asing”.(Widarjo 2010:25)

Hubungan kepemilikan institusional dengan *tax avoidance* yang dinyatakan oleh Pohan (2009) :

“tingginya kepemilikan institusional cenderung akan mengurangi penghindaran pajak, dikarenakan fungsinya pemilik institusional untuk mengawasi dan memastikan manajemen untuk taat terhadap perpajakan. Namun dengan adanya kepemilikan saham institusi, ketika melakukan penghindaran pajak dalam upaya menekan beban pajaknya, persentase saham yang dimiliki institusi dapat dimanfaatkan untuk menekan laba kena pajak perusahaan, karena dengan saham yang beredar atau dimiliki pihak institusi akan menyebabkan timbulnya beban dividen, beban dividen tersebut dapat dimanfaatkan sebagai pengurang penghasilan kena pajak perusahaan.”

Pranata, Puspa, dan Herawati (2013:12) berpendapat besar kecilnya kepemilikan institusional akan mempengaruhi tindakan penghindaran pajak (*tax avoidance*) yang dilakukan perusahaan.

Berdasarkan hasil penelitian terdahulu oleh Gusti Ayu Pradnyanita dewi & Maria M. Ratna Sari (2015), Khoirunnisa Alviyani (2016), kepemilikan institusional berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

2.2.3 Pengaruh Komisaris Independen terhadap *Tax avoidance*

Komisaris Independen adalah anggota dewan komisaris yang tidak berafiliasi dengan manajemen, anggota dewan komisaris lainnya dan pemegang saham pengendali, serta bebas dari hubungan bisnis atau hubungan lainnya yang dapat mempengaruhi kemampuannya untuk bertindak independen atau bertindak semata-mata demi kepentingan perusahaan. (Komite Nasional Kebijakan Governance 2006).

Hubungan komisaris independen dengan *tax avoidance* yang dinyatakan oleh

Diantari, (2016):

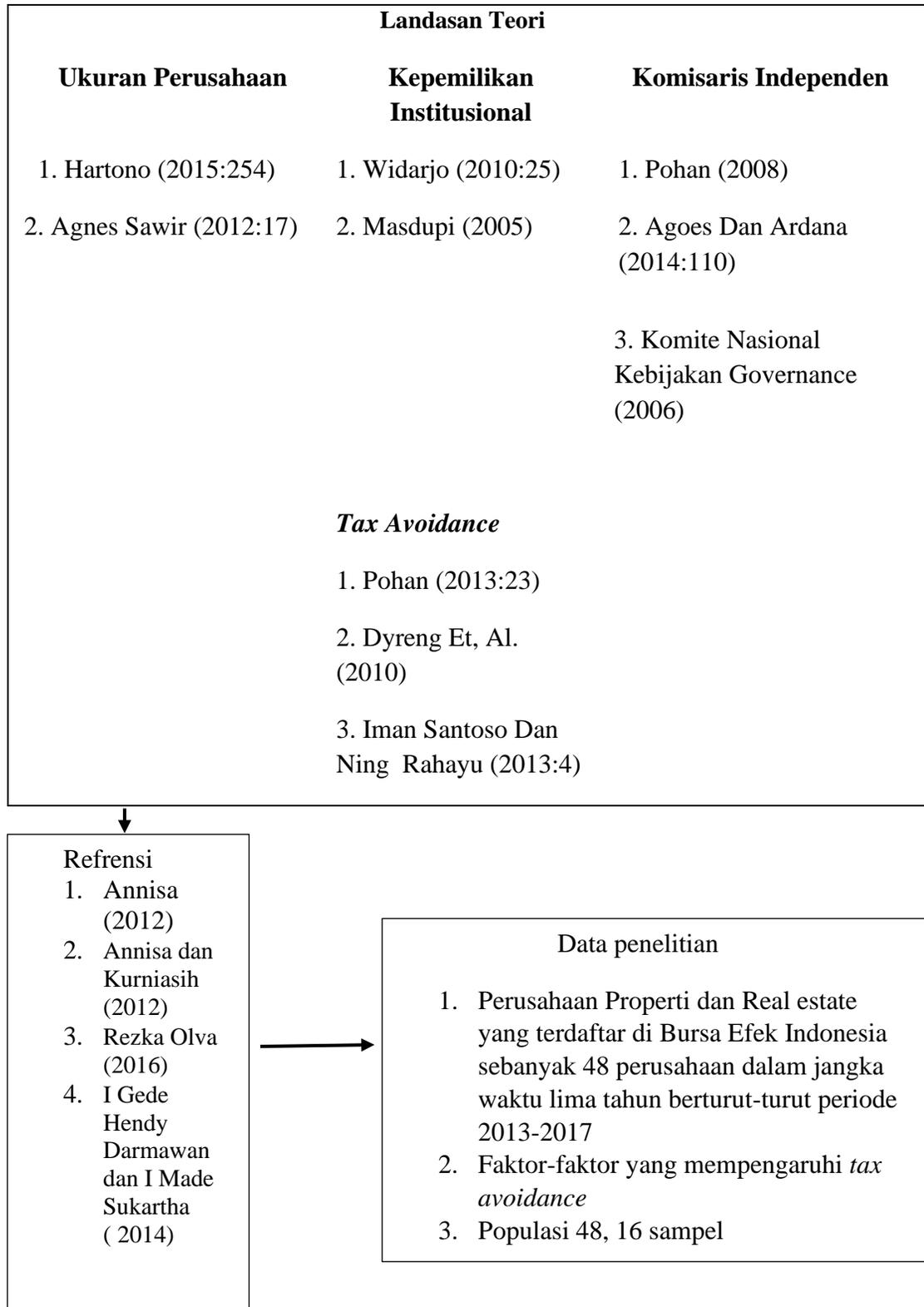
“Semakin banyak jumlah komisaris independen pada dewan komisaris, maka akan semakin baik mereka bisa memenuhi peran dalam mengawasi dan mengontrol tindakan-tindakan para direktur eksekutif sehingga aktivitas penghindaran pajak menurun”

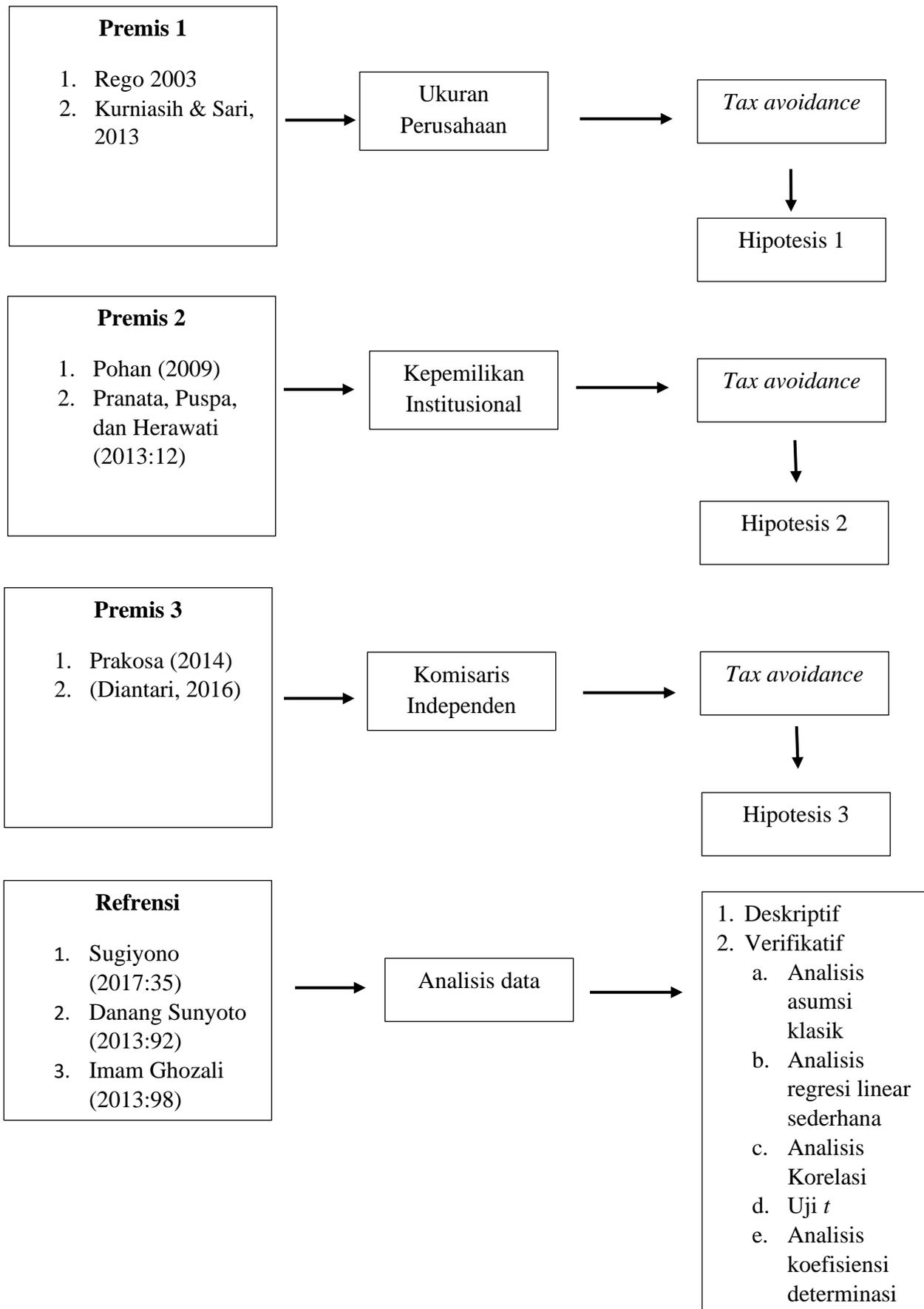
Hubungan komisaris independen dengan *tax avoidance* yang dinyatakan oleh Prakosa (2014) :

“ proporsi dewan komisaris independen berpengaruh negatif terhadap aktivitas penghindaran pajak, jika komisaris independen mengalami peningkatan maka aktivitas penghindaran pajak akan mengalami penurunan, peningkatan proporsi dewan komisaris independen dapat mencegah terjadinya aktivitas penghindaran pajak. Keberadaan dewan komisaris independen efektif dalam usaha mencegah tindakan penghindaran pajak”.

Berdasarkan hasil penelitian terdahulu oleh Gusti Ayu Pradnyanita dewi & Maria M. Ratna Sari (2015), Fenny Winata (2014), membuktikan bahwa komisaris independen berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

Gambar 2.1 Kerangka Pemikiran





2.3 Hipotesis Penelitian

Berdasarkan uraian kerangka pemikiran, maka penulis dapat menyimpulkan beberapa hipotesis yang telah diuraikan sebelumnya, diantaranya:

H_1 : Ukuran Perusahaan dapat berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

H_2 : Kepemilikan institusional berpengaruh terhadap *tax avoidance*

H_3 : Komisaris independen berpengaruh terhadap *tax avoidance*