

Bab I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang Penelitian

Bagi suatu negara, pajak merupakan unsur penting dalam menopang anggaran pendapatan dan pengeluaran negara yang bertujuan untuk meningkatkan kemakmuran dan kesejahteraan rakyatnya. Dalam UU No 28 Tahun 2007 pasal 1 ayat (1) tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, menjelaskan bahwa 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.

Sebagai salah satu sumber pendapatan negara yang penting bagi pelaksanaan dan peningkatan pembangunan nasional, pajak merupakan hal yang krusial baik dari segi pelaksanaan, pemungutan, serta peraturan perundang-undangan. Menurut Pohan (2017:27) ada dua fungsi pajak, yaitu fungsi sumber keuangan negara (*budgetair*), dan fungsi mengatur (*regulerend*). Fungsi sumber keuangan negara (*budgetair*) yaitu pajak sebagai sumber dana atau pendapatan bagi pemerintah untuk membiayai belanja dan pengeluaran-pengeluarannya. Sedangkan, fungsi mengatur (*regulerend*) yaitu pajak merupakan alat kebijakan pemerintah untuk mengatur atau melaksanakan suatu tujuan tertentu dalam bidang sosial dan ekonomi. Menurut Trisnawati & Sudirman (2015:977) menyatakan

bahwa agar penerimaan pajak optimal, perlu kesadaran masyarakat untuk menaati kewajiban perpajakan yang ada.

Berdasarkan Anggaran Penerimaan dan Belanja Negara (APBN) tahun 2020 jumlah belanja negara yang terealisasi pemerintah tercatat adalah sebesar Rp. 2.589,9 triliun. Dan berdasarkan rincian yang dikemukakan oleh Menteri Keuangan Indonesia, Sri Mulyani komponen penerimaan dalam APBN adalah penerimaan pajak yang tercatat sebesar Rp. 1.285,14 triliun atau sebesar 91,50% dari target penerimaan Rp. 1.404,51 triliun dan realisasi total pendapatan negara sebesar Rp. 1.647,78 atau sebesar 96,93% dari anggaran Rp. 1.699,94 triliun. Dengan demikian pendapatan negara yang menjadi modal dalam membiayai belanja pemerintah yang tercatat oleh Menteri Keuangan, Sri Mulani adalah perpajakan.

(kemenkeu.go.id)

Perusahaan merupakan wajib pajak badan yang mempunyai kewajiban untuk membayar pajak negara sebagaimana telah diatur didalam undang-undang. Ketika perusahaan mempunyai laba bersih yang tinggi, maka pendapatan negara atas pajak pun akan meningkat, begitupun sebaliknya (Purwanggono, 2013:03). Dalam penetapan tarif pajak penghasilan bagi badan dalam negeri dan usaha tetap diatur dalam Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008. Tarif pajak badan yang diatur dalam Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 Pasal 17 Ayat (2a) adalah sebesar 25% pada periode 2010-2019 yang dikenakan dari laba bersih kena pajak tanpa dikurangi oleh Penghasilan Tidak Kena Pajak (PTKP). Sedangkan tarif pajak badan pada tahun periode 2020 yang diatur dalam Peraturan Pemerintah Pengganti

Undang-Undang (Perppu) Nomor 1 Tahun 2020 adalah sebesar 22% dari laba bersih kena pajak tanpa dikurangi oleh Penghasilan Tidak Kena Pajak (PTKP).

Subjek pajak meliputi orang pribadi, warisan yang belum terbagi sebagai satu kesatuan, badan, dan bentuk usaha tetap, hal ini diatur dalam Undang-Undang No. 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan pasal 2 ayat (3). Menurut Ramadani & Hartiyah (2020:239) menyatakan bahwa target pemerintah Indonesia melakukan berbagai macam kebijakan mengenai perpajakan untuk memaksimalkan pendapatan negara dari sektor pajak karena penerimaan pajak dapat berpengaruh dalam besarnya anggaran APBN. Pajak dipungut dengan syarat keadilan, syarat yuridis, tidak mengganggu ekonomi, harus efisien, serta pemungutannya harus sederhana.

Menurut Siahaan (2016:98-99) pemungutan pajak di Indonesia dilakukan dengan menggunakan tiga sistem pemungutan pajak, yaitu: *self assessment system*, *official assessment system*, dan *withholding system*. Ketiga sistem pemungutan pajak ini mempunyai keunggulan masing – masing, namun yang memiliki peran lebih banyak diantara semuanya adalah pemungutan dengan menggunakan *self assessment system*, karena didalamnya terdapat pemungutan Pajak Penghasilan (PPh), Pajak Pertambahan Nilai (PPN) dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPnBM) serta sebagian pada Pajak Bumi dan Bangunan (PBB). Dalam perpajakan menurut Machfud Sidik (Siti Kurnia Rahayu, 2010:19) mengemukakan bahwa kepatuhan memenuhi kewajiban perpajakan secara sukarela (*voluntary of compliance*) merupakan inti sistem *Self Assessment*, dimana Wajib Pajak

bertanggung jawab menetapkan sendiri kewajiban perpajakan dan kemudia secara akurat dan tepat waktu membayar dan melaporkan pajaknya tersebut.

Pada sistem pemungutan *self assesment system* wajib pajak melakukan perhitungan sendiri sebagaimana yang dimaksud dalam Undang-Undang No. 28 Tahun 2007 Pasal 3 Ayat 1, yaitu Setiap Wajib Pajak wajib mengisi Surat Pemberitahuan dengan benar, lengkap, dan jelas, dalam bahasa Indonesia dengan menggunakan huruf Latin, angka Arab, satuan mata uang Rupiah, dan menandatangani serta menyampaikannya ke kantor Direktorat Jenderal Pajak tempat Wajib Pajak terdaftar atau dikukuhkan atau tempat lain yang ditetapkan oleh Direktur Jenderal Pajak. Selanjutnya, dalam Undang Undang No.28 Tahun 2007 Pasal 3 Ayat 1, dijelaskan pula yang dimaksudkan dengan SPT yaitu surat yang oleh wajib pajak digunakan untuk melaporkan penghitungan dan/atau pembayaran pajak, objek pajak dan/atau bukan objek pajak, dan/atau harta dan kewajiban sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

SPT tersebut meliputi SPT Tahunan dan SPT Masa yang dikelola oleh Direktorat Jenderal Pajak sebagai perpanjangan tangan Pemerintah Pusat yang disampaikan oleh Orang Pribadi (OP) ataupun Badan. SPT Tahunan memuat pelaporan atas Pajak Penghasilan (PPh), sedangkan SPT Masa memuat pelaporan atas Pajak Penghasilan (PPh), Pajak Pertambahan Nilai (PPN), Pajak Pertambahan Nilai atas barang Mewah (PPnBM).

Dalam Undang-Undang No. 28 Tahun 2007 Pasal 3 Ayat 1 Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan yang dimaksud dengan benar, lengkap, dan jelas adalah sebagai berikut:

- a. Dimaksud dengan benar adalah benar dalam perhitungan, termasuk benar dalam penerapan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan, dalam penulisan, dan sesuai dengan kenyataan yang sebenarnya.
 - b. Lengkap adalah memuat semua unsur-unsur yang berkaitan dengan objek pajak dan unsur-unsur lain yang harus dilaporkan dalam Surat Pemberitahuan.
 - c. Jelas adalah melaporkan asal-usul atau sumber dari objek pajak dan unsur-unsur lain yang harus dilaporkan dalam Surat Pemberitahuan.
- (Salmah, 2021)

Dengan pelaporan wajib pajak yang benar, lengkap, dan jelas maka target penerimaan pajak dalam APBN yang telah ditetapkan negara dapat tercapai. Namun yang terjadi di Indonesia realisasi penerimaan pajak dalam kurun waktu 5 tahun terakhir masih belum mencapai target apalagi melebihi dari 100%. Target penerimaan pajak ini merupakan target yang diberikan dari pemerintah dan ditetapkan oleh Direktur Jendral Pajak dalam Anggaran Penerimaan dan Belanja Negara (APBN), yang berupa PPh Migas, PPh Non-Migas, PPN, PPnBM, dan PBB.

Tabel 1.1
Target dan Realisasi Penerimaan Pajak Pemerintah Pusat

Tahun	Target Penerimaan Pajak	Realisasi Penerimaan Pajak	Presentase Realisasi Penerimaan Pajak
2016	Rp. 1.546,5 T	Rp. 1.285,0 T	83,09%
2017	Rp. 1.489,9 T	Rp. 1.343,5 T	90,17%
2018	Rp. 1.618,1 T	Rp. 1.518,8 T	93,86%
2019	Rp. 1.786,4 T	Rp. 1.545,3 T	86,59%
2020	Rp. 1.404,5 T	Rp. 1.285,1 T	91,50%

Sumber: kemenkeu.go.id

Dapat kita lihat dalam tabel diatas, pada tahun 2016 target penerimaan pajak yang ditetapkan oleh pemerintah adalah sebesar Rp. 1.546,5 T dan realisasi penerimaan pajaknya adalah sebesar Rp. 1.285,0 T atau sebesar 83,09%. Pada tahun 2017 terjadi peningkatan realisasi penerimaan pajak sebesar Rp. 1.343,5 T atau sebesar 90,17% dibandingkan tahun sebelumnya, namun untuk target penerimaan pajak sebesar Rp. 1.489,9 T. Tahun 2018 target penerimaan pajak meningkat sebesar Rp. 138,2 T atau sebesar 9,28% dari tahun sebelumnya menjadi sebesar Rp. 1.618,1 T, dan realisasi penerimaan pajak ikut meningkat sebesar Rp. 1.518,8 T atau sebesar 91,97%.

Pada tahun 2019 terjadi peningkatan target penerimaan pajak kembali sebesar Rp. 168,3 T atau sebesar 10,44%, namun realisasi penerimaan pajaknya hanya sebesar Rp. 1.545,3 T atau 86,59%. Pada tahun 2020 Indonesia digemparkan dengan terjadinya penyebaran virus covid-19 yang semakin meningkat sehingga memberikan dampak penurunan target pajak yang cukup tinggi adalah sebesar Rp. 381,9 T atau sebesar 21,38% dari tahun 2019 menjadi sebesar Rp. 1.404,5 T dan realisasi penerimaan pajak pada tahun 2020 adalah sebesar 91,50%.

Selain data penerimaan perpajakan salah satu untuk mengukur nilai kinerja penerimaan pajak di Indonesia adalah dengan menggunakan *tax ratio*. *Tax ratio* merupakan perbandingan penerimaan pajak terhadap produk *domestic bruto*.

Tabel 1.2
Tax Ratio Indonesia

Uraian	2016	2017	2018	2019	2020
<i>Tax Ratio</i>	10,37%	9,89%	10,24%	9,76%	8,33 %

Sumber: www.merdeka.com

Jika dilihat dari capaian *tax ratio* di Indonesia, mulai dari tahun 2016 sampai dengan 2020 mengalami penurunan yang signifikan. Capaian terendah di Indonesia adalah sebesar 8,33 % pada tahun 2020. Berdasarkan kondisi penerimaan perpajaka dan capaian *tax ratio* di Indonesia yang belum dapat memenuhi target, masih terdapat upaya-upaya yang dilakukan oleh wajib pajak untuk tidak memenuhi kewajiban perpajakannya salah satunya adalah dengan melakukan tindakan agresivitas pajak. Walau tidak semua tindakan yang melanggar peraturan, namun semakin banyak celah yang digunakan ataupun semakin besar penghematan yang dilakukan maka perusahaan tersebut dianggap semakin agresif terhadap pajak.

Beberapa kejadian yang mengandung unsur tindakan agresivitas pajak antara lain, pertama pada PT Garuda Metalindo, dari Neraca Perusahaan terlihat peningkatan jumlah hutang (bank dan lembaga keuangan) yang cukup signifikan. Dalam laporan keuangan nilai utang bank jangka pendek mencapai Rp 200 miliar hingga Juni 2016, meningkat dari akhir Desember 2015 senilai Rp 48 miliar. Emiten berkode saham BOLT ini memanfaatkan modal yang diperoleh dari pinjaman atau hutang untuk menghindari pembayaran pajak yang harus ditanggung

oleh perusahaan. Presiden Direktur Garuda Metalindo Ervin Wijaya mengatakan, peningkatan nilai hutang perusahaan dikarenakan perseroan menyiapkan setidaknya Rp 350 miliar belanja modal (*capital expenditure/capex*) hingga pertengahan tahun depan. Adapun sumber dana *capex* berasal dari pinjaman perbankan sekitar Rp 200 miliar dan selebihnya akan diambil dari kas internal perusahaan. Perusahaan tersebut diduga melakukan upaya-upaya penghindaran pajak, padahal memiliki aktivitas cukup banyak di Indonesia. Namun, yang menarik dari kasus ini adalah banyak modus mulai dari administrasi hingga kegiatan yang dilakukan untuk menghindari kewajiban pajak. Secara badan usaha sudah terdaftar sebagai perseroan terbatas, tetapi dari segi permodalan perusahaan tersebut menggantungkan hidup dari utang afiliasi. Lantaran modalnya dimasukkan sebagai utang mengurangi pajak, perusahaan ini praktis bisa terhindar dari kewajiban. (<http://investor.id> yang di akses pada tanggal 6 Januari 2022).

Perusahaan yang diduga melakukan agresivitas pajak selanjut adalah PT Coca Cola Indonesia. PT CCI diduga mengakali pajak pada tahun 2002- 2006 yang menimbulkan kekurangan pembayaran pajak senilai Rp 49,24 miliar. Beban biaya yang besar menyebabkan penghasilan kena pajak berkurang, sehingga setoran pajaknya pun berkurang. Beban biaya itu antara lain untuk iklan produk minuman total sebesar Rp566,84 miliar. Akibatnya ada penurunan penghasilan kena pajak. Menurut DJP total penghasilan kena pajak CCI pada periode itu adalah Rp 603,48 miliar. Sedangkan perhitungan CCI penghasilan kena pajak hanya Rp 492,59 miliar. Dengan selisih itu, DJP menghitung kekurangan pajak penghasilan (PPh) CCI Rp 49,24 miliar. Bagi DJP beban biaya ini sangat mencurigakan dan mengarah

pada praktik *transfer pricing* demi meminimalisir pajak. (nasional.kontan.co.id yang diakses dalam pada tanggal 27 Januari 2022)

Salah satu perusahaan manufaktur yang pernah melakukan praktik Agresivitas Pajak adalah PT Bentoel Internasional Investama Tbk. Lembaga *Tax Justice Network* pada Rabu, 8 Mei 2019 melaporkan bahwa perusahaan tembakau milik British American Tobacco (BAT) melakukan praktik agresivitas pajak di Indonesia melalui PT Bentoel Internasional Investama Tbk, yang menyebabkan negara menderita kerugian sebesar US\$14 juta per tahun. Bentoel melakukan pinjaman yang berasal dari Jersey melalui perusahaan di Belanda untuk menghindari potongan pajak pembayaran bunga. Indonesia menerapkan pemotongan pajak tersebut sebesar 20%, namun karena terdapat perjanjian dengan Belanda maka pajaknya menjadi 0%. Dari strategi tersebut Indonesia kehilangan pendapatan bagi negara sebesar US\$ 11 juta per tahun. Pasalnya dari utang US\$ 164 juta, Indonesia harusnya bisa mengenakan pajak 20% atau US\$ 33 juta atau US\$ 11 juta per tahun. Meskipun, Indonesia-Belanda merevisi perjanjiannya dengan memperbolehkan Indonesia mengenakan pajak sebesar 5%, aturan tersebut baru berlaku pada Oktober 2017 yang berarti Bentoel telah menyelesaikan transaksi pembayaran bunga utang. (kontan.co.id yang diakses pada tanggal 27 Januari 2022)

Berdasarkan penelitian terdahulu terdapat beberapa faktor yang diduga mempengaruhi agresivitas pajak adalah sebagai berikut:

1. Pengungkapan *Corporate Social Responsibility* yang diteliti oleh Vincentius Ria Kogha & Vivi Iswanti Nursyirwan (2021), Putu Riska Junensie, A.A. Ayu Erna Trisnadewi & I Gusti Ayu Intan Saputra Rini

(2020), Raisa Fitri & Mulyaningtyas (2018), Sulistyawati & Lisa Ariska Ulfah (2018), Muhammad Rizky Andrianto & Achmad Fadjar (2017), dan Kholid Hidayat, Arles P., Ompusunggu & H. Suratno (2016).

2. *Capital Intensity* yang diteliti oleh Vincentius Ria Kogha & Vivi Iswanti Nursyirwan (2021), Eric Kurnia Annisa & Wikan Isthika (2021), Efrinal & Afia Hilda Chandra (2020), Putu Riska Junensie, A.A. Ayu Erna Trisnadewi & I Gusti Ayu Intan Saputra Rini (2020), Sri Ayem & Afik Setyadi (2019), Eta Febrina Fitria (2018), Riris Rotua Sitorus & Ari Tri Bowo (2018), dan Shelly Novitasari (2017).
3. Manajemen Laba yang diteliti oleh Eric Kurnia Annisa & Wikan Isthika (2021), Citra Kharisma Utami (2018), Raisa Fitri & Mulyaningtyas (2018), dan Shelly Novitasari (2017).
4. *Leverage* yang diteliti oleh Eric Kurnia Annisa & Wikan Isthika (2021), Putu Riska Junensie, A.A. Ayu Erna Trisnadewi & I Gusti Ayu Intan Saputra Rini (2020), Pajar Sidik & Suhono (2020), Eta Febrina Fitria (2018), dan Sulistyawati & Lisa Ariska Ulfah (2018).
5. Profitabilitas yang diteliti oleh Eric Kurnia Annisa & Wikan Isthika (2021), Pajar Sidik & Suhono (2020), Sri Ayem & Afik Setyadi (2019), Ari Wahyu Leksono, Setya Stanto Albertus & Rendika Vhalery (2019), Diah Octavianingrum & Titik Mildawati (2018), Eta Febrina Fitria (2018), dan Sulistyawati & Lisa Ariska Ulfah (2018).

6. Ukuran Perusahaan yang diteliti oleh Putu Riska Junensie, A.A. Ayu Erna Trisnadewi & I Gusti Ayu Intan Saputra Rini (2020), Sri Ayem & Afik Setyadi (2019), Ari Wahyu Leksono, Setya Stanto Albertus & Rendika Vhalery (2019), Diah Octavianingrum & Titik Mildawati (2018), dan Findria Prameswari (2017).
7. *Inventory Intensity* yang diteliti oleh Vincentius Ria Kogha & Vivi Iswanti Nursyirwan (2021), Efrinal & Afia Hilda Chandra (2020), Eta Febrina Fitria (2018), dan Riris Rotua Sitorus & Ari Tri Bowo (2018).
8. Kepemilikan Manajerial yang diteliti oleh Ichbal Rachmat Hidayat Ari S. & Theresia Woro Damayanti (2021), Andriyanti Agustina Putri & Nadia Fathurrahmi Lawita (2019), dan Shelly Novitasari (2017).
9. Kepemilikan Instiusional yang diteliti oleh Andriyanti Agustina Putri & Nadia Fathurrahmi Lawita (2019), Citra Kharisma Utami (2018), dan Shelly Novitasari (2017).
10. Komite Audit yang diteliti oleh Sri Ayem & Afik Setyadi (2019), Diah Octavianingrum & Titik Mildawati (2018), dan Shelly Novitasari (2017).
11. Komisaris Independen yang diteliti oleh Putu Riska Junensie, A.A. Ayu Erna Trisnadewi & I Gusti Ayu Intan Saputra Rini (2020), Diah Octavianingrum & Titik Mildawati (2018), dan Shelly Novitasari (2017).

Tabel 1.3
Faktor – Faktor yang Diduga Mempengaruhi Agresivitas Pajak
Berdasarkan Penelitian Terdahulu

No.	Nama Peneliti	Tahun Penelitian	Pengungkapan CSR	<i>Capital Intensity</i>	Manajemen Laba	<i>Leverage</i>	Profitabilitas	Ukuran Perusahaan	<i>Inventory Intensity</i>	Kepemilikan Manajerial	Kepemilikan Instusional	Komite Audit	Independen	Komisaris
1.	Eric Kurnia Annisa & Wikan Isthika	2021	-	X	√	X	√	-	-	-	-	-	-	-
2.	Vincentiusis Ria Kogha & Vivi Iswanti Nursyirwan	2021	√	X	-	-	-	-	X	-	-	-	-	-
3.	Efrinal & Afia Hilda Chandra	2020	-	√	-	-	-	-	X	-	-	-	-	-
4.	Pajar Sidik & Suhono	2020	-	-	-	X	√	-	-	-	-	-	-	-
5.	Putu Riska Junensie, A.A. Ayu Erna Trisnadewi & I Gusti Ayu Intan Saputra Rini	2020	√	√	-	X	-	X	-	-	-	-	-	X
6.	Andriyanti Agustina Putri & Nadia Fathurrahmi Lawita	2019	-	-	-	-	-	-	-	√	X	-	-	-

7.	Ari Wahyu Leksono, Setya Stanto Albertus & Rendika Vhalery	2019	-	-	-	-	√	√	-	-	-	-	-
8.	Sri Ayem & Afik Setyadi	2019	-	√	-	-	√	X	-	-	-	√	-
9.	Citra Kharisma Utami	2018	-	-	X	-	-	-	-	-	√	-	-
10.	Diah Octavianingrum & Titik Mildawati	2018	-	-	-	-	√	√	-	-	-	X	√
11.	Eta Febrina Fitria	2018	-	√	-	√	X	-	X	-	-	-	-
12.	Raisa Fitri & Mulyaningtiyas	2018	X	-	√	-	-	-	-	-	-	-	-
14.	Sulistyawati & Lisa Ariska Ulfah	2018	X	-	-	X	√	-	-	-	-	-	-
15.	Findria Prameswari	2017	-	-	-	-	-	X	-	-	-	-	-

16.	Muhammad Rizky Andrianto & Achmad Fadjar	2017	X	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
17.	Shelly Novitasari	2017	-	X	√	-	-	-	-	X	√	X	√
18.	Kholid Hidayat, Arles P., Ompusunggu & H. Suratno	2016	√	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-

Sumber: data diolah penulis

Keterangan:

1. √ = Berpengaruh Signifikan
2. X = Tidak Berpengaruh Signifikan
3. - = Tidak Meneliti

Penelitian ini merupakan replikasi dari penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Shelly Novitasari (2017) dengan judul “Pengaruh Manajemen Laba, *Corporate Governance*, dan Intensitas Modal terhadap Agresivitas Pajak”. Adapun variabel yang diteliti terdiri dari: variabel dependen dan variabel independen. Agresivitas Pajak menjadi variabel dependen yang diteliti. Sedangkan variabel independen yang diteliti adalah Manajemen Laba, Kepemilikan Manajerial, Kepemilikan Institusional, Dewan Komisaris Independen, Frekuensi Pertemuan Komite Audit dan Intensitas Modal. Unit analisis dalam penelitian Shelly Novitasari (2017) adalah Perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada periode 2010-2014. Populasi pada penelitian Shelly Novitasari (2017) sebanyak 61

perusahaan yang terdiri dari perusahaan *property* dan *real estate* yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode tahun 2010-2014.

Unit Observasi dalam penelitian Shelly Novitasari (2017) adalah *annual report* dan laporan keuangan yang dipublikasinya secara berturut-turut di web Bursa Efek Indonesia (BEI). Teknik sampling yang digunakan oleh peneliti sebelumnya adalah *purposive sampling*. Dengan kriteria antara lain perusahaan *property* dan *real estate* yang berturut-turut terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2010 sampai dengan 2014, perusahaan yang mempublikasikan laporan keuangan dan *annual report* secara konsisten selama periode tahun 2010 sampai dengan 2014, perusahaan *property* dan *real estate* yang menerbitkan *annual report* dalam mata uang rupiah secara berturut-turut selama periode tahun 2010 sampai dengan 2014, dan perusahaan *property* dan *real estate* yang *annual report* tidak menunjukkan kerugian selama periode tahun 2010 sampai dengan tahun 2014.

Hasil penelitian Shelly Novitasari (2017) menunjukkan bahwa kepemilikan manajerial, frekuensi pertemuan komite audit, dan intensitas modal tidak mempengaruhi agresivitas pajak sedangkan manajemen laba, kepemilikan institusional dan komisaris independen mempengaruhi agresivitas pajak.

Dalam penelitian Shelly Novitasari (2017) terdapat keterbatasan penelitian yaitu: periode pengamatan pada penelitian ini masih pendek, yaitu selama lima tahun (2010-2014), sehingga hasilnya masih kurang mencerminkan keadaan dalam jangka panjang.

Adapun perbedaan dengan penelitian yang terdahulu adalah indikator dalam mengukur Kepemilikan Manajerial dan Kepemilikan Institusional. Peneliti

sebelumnya menggunakan variabel *dummy*. Sedangkan penelitian ini menggunakan indikator menurut Enni Savitri (2019) dalam buku Tata Kelola Perusahaan alasannya karena perhitungan Kepemilikan Manajerial diukur menggunakan indikator persentase jumlah saham kepemilikan manajerial dibagi dengan jumlah saham yang beredar dan Kepemilikan Institusional diukur menggunakan indikator persentase jumlah saham yang dimiliki institusi dibagi dengan jumlah saham yang beredar.

Perbedaan selanjutnya adalah unit analisis yang digunakan Shelly Novitasari (2017) adalah perusahaan *Property* dan *Real Estate* yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI), sedangkan penelitian yang akan dilakukan, penulis memilih fokus pada perusahaan manufaktur subsektor Makanan, Minuman dan Rokok yang terdaftar pada Bursa Efek Indonesia (BEI). Alasan memilih perusahaan subsektor makanan dan minuman dalam penelitian ini dikarenakan perusahaan tersebut menjadi salah satu sektor manufaktur andalan yang berkontribusi besar terhadap pertumbuhan ekonomi nasional dan berkontribusi besar terhadap penerimaan pajak. Maka tidak menutup kemungkinan bahwa perusahaan makanan dan minuman melakukan agresivitas pajak. (Yulyanah, 2019)

Sama halnya dengan perusahaan makanan dan minuman, perusahaan rokok merupakan salah satu perusahaan yang berperan penting bagi perekonomian Indonesia. Sebagian besar pendapatan dalam negeri berasal dari perusahaan rokok, sebagai penyumbang penerimaan negara dan cukai yang mempunyai kontribusi penting dalam APBN. Sehingga, perusahaan rokok berkemungkinan melakukan tindakan penghindaran pajak untuk perusahaannya. (Pangaribuan, 2019)

Alasan penulis memilih variable Manajemen Laba, Mekanisme *Corporate Governance*, dan Intensitas Modal karena pada penelitian-penelitian terdahulu terdapat perbedaan hasil penelitian yang tidak konsisten. Penelitian yang dilakukan Eric Kurnia Annisa & Wikan Isthika (2021), Raisa Fitri & Mulyaningtiyas (2018) dan Shelly Novitasari (2017) menyebutkan bahwa Manajemen Laba berpengaruh signifikan terhadap Agresivitas Pajak sedangkan penelitian yang dilakukan oleh Citra Kharisma Utami (2018) menyatakan bahwa Manajemen Laba tidak berpengaruh signifikan terhadap Agresivitas Pajak. Sama halnya dengan menurut penelitian Andriyanti Agustina Putri & Nadia Fathurrahmi Lawita (2019) menyebutkan bahwa Kepemilikan Manajerial berpengaruh signifikan terhadap Agresivitas Pajak, sedangkan menurut Shelly Novitasari (2017) Kepemilikan Manajerial tidak berpengaruh signifikan terhadap Agresivitas Pajak.

Menurut penelitian Shelly Novitasari (2017) Kepemilikan Institusional berpengaruh signifikan terhadap Agresivitas Pajak, sedangkan menurut penelitian Andriyanti Agustina Putri & Nadia Fathurrahmi Lawita (2019) Kepemilikan Institusional tidak berpengaruh terhadap Agresivitas Pajak. Hal serupa terjadi dalam penelitian menurut Sri Ayem & Afik Setyadi (2019) menyebutkan bahwa Komite Audit berpengaruh signifikan terhadap Agresivitas Pajak, sedangkan menurut Diah Octavianingrum & Titik Mildawati (2018), dan Shelly Novitasari (2017) Komite Audit tidak berpengaruh signifikan terhadap Agresivitas Pajak.

Menurut Diah Octavianingrum & Titik Mildawati (2018) dan Shelly Novitasari (2017) menyatakan bahwa Komisaris Independen berpengaruh signifikan terhadap Agresivitas Pajak, sedangkan menurut Putu Riska Junensie,

A.A. Ayu Erna Trisnadewi & I Gusti Ayu Intan Saputra Rini (2020) Komisaris Independen tidak berpengaruh signifikan terhadap Agresivitas Pajak.

Berdasarkan uraian diatas, maka penulis tertarik untuk melakukan penelitian lebih lanjut dengan mengambil judul **“Pengaruh Manajemen Laba, Mekanisme *Coprprate Governance*, dan Intensitas Modal Terhadap Agresivitas Pajak (Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur Subsektor Makanan, Minuman dan Rokok yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2017-2020)”**.

1.2 Identifikasi dan Rumusan Penelitian

1.2.1 Identifikasi Penelitian

Berdasarkan pada uraian fenomena diatas, penulis mengidentifikasi masalah peneliti sebagai berikut:

1. Masih banyak perusahaan yang melakukan tindakan agresivitas pajak dengan berbagai cara antara lain memanfaatkan modal yang diperoleh dari pinjaman atau hutang, memanipulasi beban iklan, melakukan *transfer pricing* dan pinjaman intra perusahaan.
2. Penyebab terjadinya agresivitas pajak karena perusahaan tidak menginginkan pembayaran pajak yang tinggi namun perusahaan ingin memperoleh laba yang tinggi.
3. Dampak dari perusahaan yang melakukan agresvitas pajak adalah penerimaan pajak yang tidak maksimal dan perusahaan tersebut

mendapatkan sanksi atas kegiatan agresivitas pajak yang telah dilakukannya.

1.2.2 Rumusan Penelitian

Berdasarkan latar belakang dan identifikasi masalah di atas, penulis mengidentifikasi rumusan masalah sebagai berikut:

1. Bagaimana manajemen laba pada perusahaan manufaktur subsektor makanan, minuman dan rokok yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2016-2020.
2. Bagaimana kepemilikan manajerial pada perusahaan manufaktur subsektor makanan, minuman dan rokok yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2016-2020.
3. Bagaimana kepemilikan institusional pada perusahaan manufaktur subsektor makanan, minuman dan rokok yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2016-2020.
4. Bagaimana komisaris independen pada perusahaan manufaktur subsektor makanan, minuman dan rokok yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2016-2020.
5. Bagaimana komite audit pada perusahaan manufaktur subsektor makanan, minuman dan rokok yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2016-2020.

6. Bagaimana intensitas modal pada perusahaan manufaktur subsektor makanan, minuman dan rokok yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2016-2020.
7. Bagaimana agresivitas pajak pada perusahaan manufaktur subsektor makanan, minuman dan rokok yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2016-2020.
8. Seberapa besar pengaruh manajemen laba terhadap agresivitas pajak pada perusahaan manufaktur subsektor makanan, minuman dan rokok yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2016-2020.
9. Seberapa besar pengaruh kepemilikan manajerial terhadap agresivitas pajak pada perusahaan manufaktur subsektor makanan, minuman dan rokok yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2016-2020.
10. Seberapa besar pengaruh kepemilikan institusional terhadap agresivitas pajak pada perusahaan manufaktur subsektor makanan, minuman dan rokok yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2016-2020.
11. Seberapa besar pengaruh komite audit terhadap agresivitas pajak pada perusahaan manufaktur subsektor makanan, minuman dan rokok yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2016-2020.
12. Seberapa besar pengaruh komisaris independen terhadap agresivitas pajak pada perusahaan manufaktur subsektor makanan, minuman dan rokok yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2016-2020.
13. Seberapa besar pengaruh mekanisme *corporate governance* terhadap agresivitas pajak pada perusahaan manufaktur subsektor makanan,

minuman dan rokok yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2016-2020.

14. Seberapa besar pengaruh intensitas modal terhadap agresivitas pajak pada perusahaan manufaktur subsektor makanan, minuman dan rokok yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2016-2020.

1.3 Tujuan Penelitian

Berdasarkan rumusan masalah diatas, maka tujuan penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Untuk mengetahui manajemen laba pada perusahaan manufaktur subsektor makanan, minuman dan rokok yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2016-2020.
2. Untuk mengetahui kepemilikan manajerial pada perusahaan manufaktur subsektor makanan, minuman dan rokok yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2016-2020.
3. Untuk mengetahui kepemilikan institusional pada perusahaan manufaktur subsektor makanan, minuman dan rokok yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2016-2020.
4. Untuk mengetahui komisaris independen pada perusahaan manufaktur subsektor makanan, minuman dan rokok yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2016-2020.

5. Untuk mengetahui komite audit pada perusahaan manufaktur subsektor makanan, minuman dan rokok yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2016-2020.
6. Untuk mengetahui intensitas modal pada perusahaan manufaktur subsektor makanan, minuman dan rokok yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2016-2020.
7. Untuk mengetahui agresivitas pajak pada perusahaan manufaktur subsektor makanan, minuman dan rokok yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2016-2020.
8. Untuk mengetahui besarnya pengaruh manajemen laba terhadap agresvitas pajak pada perusahaan manufaktur subsektor makanan, minuman dan rokok yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2016-2020.
9. Untuk mengetahui besarnya pengaruh kepemilikan manajerial terhadap agresvitas pajak pada perusahaan manufaktur subsektor makanan, minuman dan rokok yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2016-2020.
10. Untuk mengetahui besarnya pengaruh kepemilikan institusional terhadap agresvitas pajak pada perusahaan manufaktur subsektor makanan, minuman dan rokok yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2016-2020.

11. Untuk mengetahui besarnya pengaruh komite audit terhadap agresvitas pajak pada perusahaan manufaktur subsektor makanan, minuman dan rokok yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2016-2020.
12. Untuk mengetahui besarnya pengaruh komisaris independen terhadap agresvitas pajak pada perusahaan manufaktur subsektor makanan, minuman dan rokok yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2016-2020.
13. Untuk mengetahui besarnya pengaruh mekanisme *corporate governance* terhadap agresvitas pajak pada perusahaan manufaktur subsektor makanan, minuman dan rokok yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2016-2020.
14. Untuk mengetahui besarnya pengaruh intensitas modal terhadap agresvitas pajak pada perusahaan manufaktur subsektor makanan, minuman dan rokok yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2016-2020.

1.4 Kegunaan Penelitian

1.4.1 Kegunaan Teoretis

Hasil penelitian yang diharapkan penulis dapat memberikan tambahan informasi, wawasan dan referensi di lingkungan akademis serta bermanfaat bagi pengembangan ilmu pengetahuan sebagai berikut:

1. Manajemen Laba dapat dijadikan sebagai sumber informasi dan masukan kepada berbagai pihak yang berkepentingan mengenai baik

atau buruknya suatu perusahaan melalui tingkat manajemen laba yang dilakukan suatu perusahaan.

2. Kepemilikan Manajerial dapat dijadikan sebagai sumber informasi dan masukan kepada berbagai pihak yang berkepentingan mengenai seberapa banyak jumlah kepemilikan manajerial yang ada dalam suatu perusahaan.
3. Kepemilikan Institusional dapat dijadikan sebagai sumber informasi dan masukan kepada pihak yang berkepentingan mengenai seberapa banyak jumlah kepemilikan institusional yang ada dalam suatu perusahaan untuk mengetahui seberapa baiknya tingkat pengawasan terhadap kinerja manajemen.
4. Komite Audit dapat dijadikan sumber informasi kepada pihak yang berkepentingan untuk menilai suatu perusahaan dari jumlah komite audit yang ada dalam suatu perusahaan.
5. Komisaris Independen bermanfaat bagi pihak yang berkepentingan karena dapat memberikan keseimbangan antara kepentingan pemegang saham mayoritas dan juga perlindungan terhadap kepentingan pemegang saham minoritas, bahkan sampai pada kepentingan *stakeholder* lainnya.
6. Intensitas Modal bermanfaat bagi pihak-pihak yang berkepentingan mengenai seberapa besar modal yang dibutuhkan suatu perusahaan.
7. Agresivitas Pajak dapat dijadikan informasi bagi pihak-pihak yang berkepentingan untuk menilai baik atau buruknya suatu perusahaan.

1.4.2 Kegunaan Praktis

Penelitian ini diharapkan penulis dapat berguna dan bermanfaat bagi berbagai pihak yang membutuhkan. Adapun manfaat atau kegunaan yang dapat diperoleh antara lain:

A. Bagi Penulis

1. Hasil penelitian ini diharapkan dapat meningkatkan wawasan dan pemahaman mengenai pengaruh Manajemen Laba dalam suatu perusahaan yang dapat berpengaruh terhadap Agrevitas Pajak.
2. Hasil penelitian ini dapat meningkatkan wawasan dan pemahaman mengenai Kepemilikan Manajerial dapat berpengaruh terhadap Agresivitas Pajak.
3. Hasil penelitian ini dapat meningkatkan wawasan dan pemahaman mengenai Kepemilikan Institusional dapat berpengaruh terhadap Agrevitas Pajak.
4. Hasil penelitian ini dapat meningkatkan wawasan dan pemahaman mengenai Komite Audit dapat berpengaruh terhadap Agrevitas Pajak.
5. Hasil penelitian ini dapat meningkatkan wawasan dan pemahaman mengenai Komisaris Independen dapat berpengaruh terhadap Agrevitas Pajak.

6. Hasil penelitian ini dapat meningkatkan wawasan dan pemahaman mengenai Intensitas Modal dapat berpengaruh terhadap Agrevititas Pajak.

B. Bagi Perusahaan

1. Majemen Laba digunakan perusahaan untuk mengetahui suatu perusahaan melakukan manajemen laba atau tidak.
2. Kepemilikan Manajerial digunakan perusahaan untuk mengetahui jumlah komisaris yang berasal dari luar perusahaan atau tidak berasal dari pihak yang terafiliasi terhadap total dewan komisaris perusahaan.
3. Kepemilikan Institusional digunakan perusahaan untuk meningkatkan pengawasan yang lebih optimal terhadap kinerja manajemen.
4. Komite Audit digunakan perusahaan sebagai bahan informasi dan evaluasi untuk tidak melakukan agresivitas pajak karena akan berdampak buruk bagi kelangsungan hidup perusahaan.
5. Dewan Komisaris Independen digunakan perusahaan agar dapat bekerja secara independen dalam melaksanakan tugas-tugas yang diembannya semata-mata untuk kepentingan dari perusahaan dan tidak terikat dari pengaruh pihak-pihak yang memiliki kepentingan yang bisa jadi berbeda dengan kepentingan perusahaan.
6. Intensitas Modal digunakan perusahaan sebagai bahan informasi aktivitas investasi yang dilakukan perusahaan yang dapat

mencerminkan seberapa besar modal yang dibutuhkan untuk menghasilkan pendapatan

7. Agresivitas Pajak digunakan perusahaan sebagai bahan informasi dan evaluasi untuk tidak melakukan agresivitas pajak karena akan berdampak buruk bagi kelangsungan hidup perusahaan.

C. Bagi Pihak Lain

1. Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan tambahan pengetahuan mengenai upaya agresivitas pajak dengan melihat manajemen laba yang dilakukan perusahaan.
2. Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan tambahan pengetahuan mengenai upaya agresivitas pajak dengan memiliki kepemilikan manajerial.
3. Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan tambahan pengetahuan mengenai upaya agresivitas pajak melalui pengawasan terhadap kebijakan manajemen dengan adanya kepemilikan institusional.
4. Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan tambahan pengetahuan mengenai upaya agresivitas pajak melalui pengawasan terhadap pelaporan keuangan, pelaksanaan audit, manajemen risiko dan penerapan tata kelola perusahaan dengan adanya komite audit.
5. Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan tambahan pengetahuan mengenai upaya agresivitas pajak melalui pengawasan

manajemen dan laporan keuangan dengan adanya komisaris independen.

6. Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan tambahan pengetahuan mengenai upaya agresivitas pajak dengan melihat intensitas modal.

1.5 Lokasi dan Waktu Penelitian

Penulis melakukan penelitian pada Perusahaan Manufaktur Subsektor Makanan, Minuman dan Rokok yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2016-2020. Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data sekunder yang diperoleh dari website resmi Bursa Efek Indonesia yaitu www.idx.co.id dan website resmi perusahaan yang diteliti. Penelitian ini dilakukan sejak bulan Desember 2021 hingga selesainya dilakukan penelitian.

Bab II

KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS PENELITIAN

2.1 Kajian Pustaka

2.1.1 Akuntansi

2.1.1.1 Pengertian Akuntansi

Menurut Kieso, Weygant, dan Warfield (2011:4) dalam Jusuf Habel (2016) akuntansi adalah: “... *an information system that identifies, records, and communicates the economic events of an organization to interested users*”.

Menurut Rudianto (2012:15) akuntansi adalah: “... sistem informasi yang menghasilkan informasi keuangan kepada pihak-pihak yang berkepentingan mengenai aktivitas ekonomi dan kondisi suatu perusahaan”.

Menurut Mulyadi (2010:3) pengertian akuntansi adalah: “... organisasi formulir, mencatat, dan laporan yang dikoordinasikan sedemikian rupa untuk memberikan informasi keuangan yang diperlukan oleh pihak manajemen untuk memudahkan pengolahan perusahaan”

Menurut Charles T. Hongren, dan Walter T Harrison (2013:3) dalam Jusuf Habel (2016) akuntansi adalah: “... *an information system that measures business activity, processes data into reports, and communicates results to decision makers*”.

Berdasarkan pengertian-pengertian di atas, sampai pada pemahaman penulis bahwa akuntansi merupakan proses mengidentifikasi, mengukur, dan

menyampaikan informasi atau kejadian ekonomi, dengan maksud untuk mendapatkan penilaian dan membantu para pengguna informasi guna pengambilan keputusan.

2.1.1.2 Jenis-Jenis Akuntansi

Tumbuhnya jenis-jenis khusus dilapangan akuntansi dikarenakan adanya kemajuan teknologi dan perekonomian karena kemampuan dari seseorang terhadap cabang suatu ilmu sangat terbatas. Berikut bidang-bidang akuntansi menurut V.Wiratna Sujarweni (2016:6) adalah:

1. “Akuntansi Keuangan (*Financial Accounting*)
Akuntansi Keuangan adalah salah satu bidang ilmu akuntansi yang mempelajari bagaimana cara untuk membuat laporan keuangan yang berguna untuk pihak dalam dan pihak luar perusahaan. Hasil dari akuntansi keuangan berupa laporan keuangan perusahaan (neraca, laporan rugi laba, laporan perubahan modal, laporan arus kas, catatan atas laporan keuangan).
2. Akuntansi Manajemen (*Management Accounting*)
Akuntansi manajemen adalah salah satu bidang ilmu akuntansi yang mempelajari bagaimana cara menghasilkan informasi keuangan untuk pihak manajemen yang selanjutnya akan digunakan untuk pengambilan keputusan. Umumnya informasi yang dihasilkan sifatnya lebih dalam dan biasanya tidak dipublikasikan. Hasil dari akuntansi manajemen adalah berupa keputusan bidang keuangan.
3. Akuntansi Biaya (*Cost Accounting*)
Akuntansi Biaya adalah bidang akuntansi yang berkaitan dengan perencanaan, penetapan serta pengendalian biaya produksi. Objek yang utama akuntansi biaya adalah biaya produksi, jadi jelas akuntansi biaya dipergunakan untuk memproduksi bahan baku atau bahan mentah menjadi barang jadi. Aktivitas menghitung biaya-biaya yang timbul dalam kegiatan produksi kemudian membandingkannya dengan biaya yang berdasarkan taksiran. Akuntansi biaya hanya terjadi di perusahaan manufaktur yang kegiatan utamanya adalah memproduksi barang mentah menjadi barang jadi. bukan pada perusahaan jasa ataupun perusahaan dagang.
4. Akuntansi Perpajakan (*Tax Accounting*)
Akuntansi Perpajakan adalah salah satu bidang ilmu akuntansi yang mempelajari perhitungan pajak. Hasil dari akuntansi perpajakan adalah

berupa hasil perhitungan pajak perusahaan yang disetor pada pemerintah.

5. Pemeriksaan Akuntansi (*Auditing*)
Pemeriksaan akuntansi adalah salah satu bidang ilmu akuntansi yang mempelajari bagaimana memeriksa hasil pencatatan dan laporan keuangan yang sudah dihasilkan oleh perusahaan. Hasil dari pemeriksaan akuntansi adalah berupa laporan hasil pemeriksaan dari laporan keuangan suatu perusahaan.
6. Akuntansi Anggaran (*Budgeting*)
Akuntansi anggaran adalah bidang akuntansi yang berkaitan dengan penyusunan sebuah rencana pengeluaran perusahaan dan kemudian membandingkan dengan pengeluaran aktual. Akuntansi anggaran menguraikan aktivitas keuangan untuk sebuah jangka waktu tertentu yang juga dijalankan dengan sistem analisa dan pengawasan. Sebenarnya akuntansi anggaran ini adalah bagian dari Akuntansi Manajemen.
7. Akuntansi Pemerintah (*Government Accounting*)
Akuntansi Pemerintahan merupakan bidang akuntansi yang mengkhususkan diri dalam pencatatan dan pelaporan transaksi-transaksi yang ada di instansi pemerintah dan menghasilkan laporan keuangan pemerintahan.
8. Akuntansi Pendidikan (*Education Accounting*)
Akuntansi Pendidikan fokus kegiatannya diarahkan kepada bidang pendidikan, semisal terlihat kegiatan belajar mengajar akuntansi, penyusunan kurikulum, penelitian tentang akuntansi serta yang lainnya yang berhubungan dengan perkembangan ilmu akuntansi.
9. Sistem Akuntansi (*Accounting System*)
Sistem Akuntansi adalah salah satu bidang ilmu akuntansi yang mempelajari prosedur-prosedur akuntansi yang ada dalam perusahaan, misalnya prosedur penjualan, pembelian, penggajian dan lainnya. Hasil dari sistem akuntansi adalah berupa informasi sistem-sistem yang berhubungan dengan akuntansi yang berhubungan dengan akuntansi yang digunakan di perusahaan.
10. Akuntansi Internasional
Akuntansi Internasional meliputi permasalahan yang timbul atas transaksi-transaksi perdagangan lintas negara (internasional) yang umumnya terjadi pada perusahaan - perusahaan multinasional.”

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

2.1.2 Pelaporan Keuangan

2.1.2.1 Pengertian Laporan Keuangan

Menurut PSAK 1 (2015), laporan keuangan adalah: "... catatan informasi keuangan suatu perusahaan pada suatu periode akuntansi yang dapat digunakan untuk menggambarkan kinerja perusahaan tersebut."

Sedangkan menurut Soemarso dalam Suteja (2018:8), bahwa laporan keuangan adalah: "... laporan yang dirancang untuk para pembuat keputusan, terutama pihak di luar perusahaan mengenai posisi keuangan dan hasil usaha perusahaan."

Menurut Kasmir dalam Winarno (2017:4), laporan keuangan adalah: "... laporan yang menunjukkan kondisi keuangan suatu perusahaan pada saat ini atau dalam suatu periode tertentu."

Menurut Munawir dalam Sari (2017:9), sebagai berikut:

"Laporan keuangan adalah alat yang sangat penting untuk memperoleh informasi sehubungan dengan posisi keuangan dalam hasil-hasil yang telah dicapai oleh perusahaan yang bersangkutan."

Berdasarkan beberapa pengertian di atas maka dapat disimpulkan bahwa laporan keuangan merupakan informasi keuangan yang merupakan hasil dari proses pencatatan akuntansi yang ringkas dari transaksi keuangan yang berkaitan dengan posisi atau keadaan keuangan perusahaan pada periode tertentu.

2.1.2.2 Tujuan Laporan Keuangan

Menurut IAI dalam PSAK (2016:4), tentang Kerangka Konseptual Pelaporan Keuangan tujuan laporan keuangan sebagai berikut:

1. “Menyediakan informasi yang menyangkut posisi keuangan, kinerja serta perubahan posisi keuangan suatu perusahaan yang bermanfaat bagi sejumlah besar pemakai dalam pengambilan keputusan ekonomi;
2. Memenuhi kebutuhan bersama sebagian besar pemakai. Namun demikian, laporan keuangan tidak menyediakan semua informasi yang mungkin dibutuhkan pemakai dalam pengambilan keputusan ekonomi karena secara umum menggambarkan pengaruh keuangan dari kejadian di masa lalu, dan tidak diwajibkan untuk menyediakan informasi non keuangan;
3. Menunjukkan apa yang telah dilakukan manajemen (*stewardship*), atau pertanggungjawaban manajemen atas sumber daya yang dipercayakan kepadanya.”

2.1.2.3 Karakteristik Laporan Keuangan

Menurut IAI dalam PSAK (2016:7), tentang Kerangka Konseptual Pelaporan Keuangan terdapat empat karakteristik laporan keuangan adalah sebagai berikut:

1. “Dapat dipahami
Kualitas penting informasi yang ditampung dalam laporan keuangan adalah kemudahannya untuk segera dapat dipahami oleh pemakai. Untuk maksud ini, pemakai diasumsikan memiliki pengetahuan yang memadai tentang aktivitas ekonomi dan bisnis, akuntansi, serta kemauan untuk mempelajari informasi dengan ketekunan yang wajar.
2. Relevan
Informasi memiliki kualitas relevan kalau dapat mempengaruhi keputusan ekonomi pemakai dengan membantu mereka ka mengevaluasi peristiwa masa lalu, masa kini atau masa depan, menegaskan, atau mengkoreksi, hasil evaluasi mereka di masa lalu.
 - Materialitas
Informasi dipandang material kalau kelalaian untuk mencantumkan atau kesalahan dalam mencatat informasi tersebut dapat mempengaruhi keputusan ekonomi pemakai yang diambil atas dasar laporan keuangan. Materialitas tergantung pada besarnya pos atau kesalahan yang dinilai sesuai dengan situasi khusus dari kelalaian dalam mencantumkan (*omission*) atau kesalahan dalam mencatat (*misstatement*). Karenanya, materialitas lebih merupakan suatu

ambang batas atau titik pemisah dari pada suatu karakteristik kualitatif pokok yang harus dimiliki agar informasi dipandang berguna.

3. Keandalan

Informasi memiliki kualitas andal jika bebas dari pengertian yang menyesatkan, kesalahan material, dan dapat diandalkan pemakainya sebagai penyajian yang tulus atau jujur (*faithful representation*) dari yang seharusnya disajikan atau yang secara wajar diharapkan dapat disajikan. Didalam kualitas laporan keuangan yang andal harus melingkupi beberapa hal sebagai berikut:

- Penyajian Jujur
- Substansi Mengungguli Bentuk
- Netralitas
- Pertimbangan Sehat
- Kelengkapan

4. Dapat dibandingkan

Pemakai harus dapat memperbandingkan laporan keuangan perusahaan antar periode untuk mengidentifikasi kecenderungan (*trend*) posisi dan kinerja keuangan. Pemakai juga harus dapat memperbandingkan laporan keuangan antar perusahaan untuk mengevaluasi posisi keuangan, kinerja serta perubahan posisi keuangan secara relatif. Oleh karena itu, pengukuran dan penyajian dampak keuangan dari transaksi dan peristiwa lain yang serupa harus dilakukan secara konsisten untuk perusahaan tersebut, antar periode perusahaan yang sama dan untuk perusahaan yang berbeda. Para pemakai harus dimungkinkan untuk dapat mengidentifikasi perbedaan kebijakan akuntansi yang diberlakukan untuk transaksi serta peristiwa lain yang sama dalam sebuah perusahaan dari satu periode ke periode dan dalam perusahaan yang berbeda. Ketaatan pada standar akuntansi keuangan, termasuk pengungkapan kebijakan akuntansi yang digunakan oleh perusahaan, membantu pencapaian daya banding.”

2.1.2.4 Unsur-Unsur Laporan Keuangan

Menurut IAI dalam PSAK (2016:12), tentang Kerangka Konseptual

Pelaporan Keuangan unsur-unsur laporan keuangan adalah sebagai berikut:

1. “Posisi Keuangan

Unsur yang berkaitan secara langsung dengan pengukuran posisi keuangan adalah aktiva, kewajiban dan ekuitas. Pos-pos ini didefinisikan sebagai berikut:

- Aktiva/aset

Sumber daya yang dikuasai oleh perusahaan sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat ekonomi di masa depan

diharapkan akan diperoleh perusahaan. Manfaat ekonomi masa depan yang terwujud dalam aktiva adalah potensi dari aktiva tersebut untuk memberikan sumbangan, baik langsung maupun tidak langsung, arus kas dan setara kas kepada perusahaan. Potensi tersebut dapat berbentuk sesuatu yang produktif dan merupakan bagian dari aktivitas operasional perusahaan.

- Kewajiban
Hutang perusahaan masa kini yang timbul dari peristiwa masa lalu, penyelesaiannya diharapkan mengakibatkan arus keluar dari sumber daya perusahaan yang mengandung manfaat ekonomi. Karakteristik esensial kewajiban (*liabilities*) adalah bahwa perusahaan mempunyai kewajiban (*obligation*) masa kini. Kewajiban adalah suatu tugas atau tanggung jawab untuk bertindak atau untuk melaksanakan sesuatu dengan cara tertentu.
- Ekuitas/Modal
Hak residual atas aktiva perusahaan setelah dikurangi semua kewajiban. Jumlah ekuitas yang ditampilkan dalam neraca tergantung pada pengukuran aktiva dan kewajiban.

2. Kinerja

Penghasilan bersih (laba) seringkali digunakan sebagai ukuran kinerja atau sebagai dasar bagi ukuran yang lain seperti imbalan investasi (*return on investment*) atau penghasilan per saham (*earnings per share*). Unsur yang langsung berkaitan dengan pengukuran penghasilan bersih (laba) adalah penghasilan dan beban. Unsur penghasilan dan beban didefinisikan sebagai berikut:

- Penghasilan (*income*)
Kenaikan manfaat ekonomi selama suatu periode akuntansi dalam bentuk pemasukan atau penambahan aktiva atau penurunan kewajiban yang mengakibatkan kenaikan ekuitas yang tidak berasal dari kontribusi penanam modal. Pendapatan timbul dalam pelaksanaan aktivitas perusahaan yang biasa dan dikenal dengan sebutan yang berbeda seperti penjualan, penghasilan jasa (*fees*), bunga, dividen, royalti dan sewa.
- Beban (*expenses*)
Penurunan manfaat ekonomi selama suatu periode akuntansi dalam bentuk arus keluar atau berkurangnya aktiva atau terjadinya kewajiban yang mengakibatkan penurunan ekuitas yang tidak menyangkut pembagian kepada penanam modal. Beban yang timbul dalam pelaksanaan aktivitas perusahaan yang biasa meliputi, misalnya, beban pokok penjualan, gaji dan penyusutan. Beban tersebut biasanya berbentuk arus keluar atau berkurangnya aktiva seperti kas (dan setara kas), persediaan dan aktiva tetap.

3. Penyesuaian Pemeliharaan Modal

Revaluasi atau pernyataan kembali (*restatement*) aktiva dan kewajiban menimbulkan kenaikan atau penurunan ekuitas. Meskipun memenuhi definisi penghasilan dan beban, menurut konsep pemeliharaan

modal tertentu, kenaikan dan penurunan ini tidak dimasukkan dalam laporan laba rugi.”

Dalam posisi keuangan, aktiva/aset memiliki banyak macamnya salah satunya adalah aktiva tetap/aset tetap yang akan diuraikan sebagai berikut:

A. Pengertian Aktiva Tetap/Aset Tetap

Menurut Kieso (2011:510), definisi aset tetap atau yang disebut *property, plant, and equipment* adalah:

“... aset berwujud yang dimiliki perusahaan yang digunakan untuk memproduksi atau menyuplai barang atau jasa, yang digunakan untuk disewakan kepada orang lain, atau tujuan administrasi, dan diharapkan dapat digunakan lebih dari satu periode.”

Menurut Rudianto (2012:256), aktiva tetap adalah: “... barang berwujud milik perusahaan yang sifatnya relatif permanen dan digunakan dalam kegiatan normal perusahaan, bukan untuk diperjualbelikan.”

Dari penjelasan diatas, maka berdasarkan pemahaman penulis definisi aset tetap adalah aset perusahaan yang digunakan dalam kegiatan normal perusahaan yang bersifat jangka panjang dan relatif permanen serta tidak diperjualbelikan.

B. Jenis-Jenis Aktiva Tetap/Aset Tetap

Menurut Rudianto (2012:257), dari berbagai jenis aset tetap yang dimiliki perusahaan, untuk tujuan akuntansi dapat dikelompokkan ke dalam kelompok:

1. “Aset tetap yang umurnya tidak terbatas, seperti tanah tempat kantor atau bangunan pabrik berdiri, lahan pertanian, lahan perkebunan, dan lahan peternakan. Aset tetap jenis ini adalah aset tetap yang dapat digunakan secara terus menerus selama perusahaan menghendaknya tanpa harus memperbaiki atau menggantinya.

2. Aset tetap yang umurnya terbatas dan apabila sudah habis masa manfaatnya bisa diganti dengan aset lain yang sejenis, seperti bangunan, mesin, kendaraan, komputer, mebel, dan sebagainya. Aset tetap kelompok kedua adalah jenis aset tetap yang memiliki umur ekonomis maupun umur teknis yang terbatas. Karena itu, jika secara ekonomis sudah tidak menguntungkan (beban yang dikeluarkan lebih besar dari manfaatnya), maka aset seperti ini harus diganti dengan aset lain.
3. Aset tetap yang umurnya terbatas dan apabila sudah habis masa manfaatnya tidak dapat diganti dengan yang sejenis, seperti tanah pertambangan dan hutan. Kelompok aset tetap yang ketiga merupakan aset tetap sekali pakai dan tidak dapat diperbarui karena kandungan atau isi dari aset itulah yang dibutuhkan, bukan wadah luarnya.”

C. Pengungkapan Aktiva Tetap/Aset Tetap

Dalam laporan keuangan aset tetap dirinci menurut jenisnya seperti: tanah, bangunan, alat-alat berat, mesin dan peralatan, kendaraan dan inventaris kantor. Akumulasi penyusutan disajikan sebagai pengurang terhadap aset tetap, baik secara sendiri-sendiri menurut jenisnya atau secara keseluruhan. Metode penyusutan yang ditetapkan perusahaan dan taksiran masa manfaat perlu dijelaskan dalam laporan keuangan.

Menurut Dwi Martani (2012:290), Laporan Keuangan mengungkapkan untuk setiap kelompok aset tetap, antara lain:

- a. “Dasar pengukuran yang digunakan dalam menentukan jumlah tercatat bruto.
- b. Metode penyusutan yang digunakan.
- c. Umur manfaat atau tarif penyusutan yang digunakan.
- d. Jumlah tercatat bruto dan diakumulasi penyusutan (dijumlahkan dengan akumulasi rugi penurunan nilai) pada awal dan akhir periode
- e. Rekonsiliasi jumlah tercatat pada awal dan akhir periode.”

2.1.2.5 Komponen Laporan Keuangan

Laporan keuangan yang lengkap menurut IAI dalam PSAK 1 (2015:13), sebagai berikut:

1. “Laporan posisi keuangan
Laporan posisi keuangan atau sering disebut neraca adalah laporan jumlah asset, liabilitas, dan ekuitas dari perusahaan bisnis pada akhir periode. Laporan posisi keuangan disajikan sedemikian rupa yang menunjukkan berbagai unsur posisi keuangan yang berguna untuk menunjukkan keadaan keuangan suatu perusahaan.
2. Laporan laba rugi dan penghasilan komprehensif lainnya
Laporan laba rugi dan penghasilan komprehensif lainnya merupakan suatu ikhtisar pendapatan dan beban selama waktu periode tertentu. Laporan ini disajikan sedemikian rupa untuk mengukur kinerja perusahaan selama periode tertentu
3. Laporan perubahan ekuitas
Laporan perubahan ekuitas merupakan suatu ikhtisar pemilik yang terjadi selama jangka waktu tertentu. Perubahan ekuitas perusahaan menggambarkan peningkatan atau penurunan aktiva bersih atau kekayaan selama periode bersangkutan.
4. Laporan arus kas selama
Laporan arus kas memberikan dasar bagi pengguna laporan keuangan untuk menilai kemampuan entitas dalam menghasilkan kas dan setara kas dan kebutuhan-kebutuhan entitas dalam menggunakan arus kas tersebut.
5. Catatan atas laporan keuangan
Catatan atas laporan keuangan berisi informasi tambahan atas apa yang disajikan dalam laporan posisi keuangan, laporan laba rugi dan penghasilan komprehensif lain, laporan laba rugi terpisah (jika disajikan), laporan perubahan ekuitas, dan laporan arus kas. Catatan atas laporan keuangan memberikan penjelasan naratif dari pos-pos yang disajikan dalam laporan keuangan tersebut.
6. Informasi komparatif
Menurut PSAK no. 1 tahun 2015 mengklasifikasikan yang harus disajikan dalam laporan keuangan menjadi 2 yaitu:
 - 1) Informasi komparatif minimum, yang menjelaskan bahwa entitas menyajikan informasi komparatif terkait dengan periode sebelumnya untuk seluruh jumlah yang dilaporkan dalam laporan keuangan periode berjalan, kecuali dinyatakan lain oleh PSAK/ ISAK. Informasi komparatif yang bersifat naratif dan deskriptif dari laporan keuangan periode sebelumnya diungkapkan kembali jika relevan untuk pemahaman laporan keuangan berjalan.
 - 2) Informasi komparatif tambahan, yang menjelaskan bahwa entitas dapat menyajikan informasi komparatif sebagai tambahan atas

laporan keuangan komparatif minimum disyaratkan SAK, sepanjang informasi tersebut disiapkan sesuai dengan SAK.”

2.1.3 Teori Keagenan (*Agency Theory*) dan Asimetri Informasi

2.1.3.1 Pengertian Teori Keagenan (*Agency Theory*)

Menurut Anthony dan Govindarajan dalam Effendi (2020), konsep teori keagenan (*agency theory*) sebagai berikut:

“... hubungan atau kontrak antara *principal* dan *agent*. Teori agensi memiliki asumsi bahwa tiap-tiap individu semata-mata termotivasi oleh kepentingan dirinya sendiri sehingga menimbulkan konflik kepentingan antara *principal* dan *agent*.”

Menurut Anggraeni (2011:1), *Agent* yang merupakan:

“... yang diberi amanah untuk menjalankan dana dari pihak pemilik (*principal*) harus mempertanggungjawabkan apa yang telah diamanahkan. Di lain pihak *principal* sebagai pihak pemberi amanah akan memberikan insentif kepada agen berbagai macam fasilitas baik finansial maupun nonfinansial.”

Menurut Jensen dan Meckling (1976:5), hubungan agen sebagai berikut:

“... a contract under which one or more persons (*the principal(s)*) engage another person (*the agent*) to perform some service on their behalf which involves delegating some decision making authority to the agent. If both parties to the relationship are utility maximizers, there is good reason to believe that the agent will not always act in the best interests of the principal.”

Dari pengertian menurut Jensen dan Meckling (1976:5), diatas hubungan agen dapat diartikan sebagai suatu kontrak di bawah satu atau lebih yang melibatkan agen untuk melaksanakan suatu jasa bagi mereka dengan melakukan pendelegasian wewenang pengambilan keputusan kepada agen. Jika kedua belah

pihak memaksimalkan utilitasnya, kemungkinan besar agen tidak selalu bertindak sesuai dengan kepentingan prinsipal.

Sementara Jansen dalam Wicaksono (2017), teori keagenan adalah:

“... istilah yang sering digunakan di dalam menggambarkan *agency theory* yakni *principal* sebagai pemegang saham dan *agent* sebagai manajemen yang mengelola perusahaan. Kemudian, dalam mewujudkan kontrak kerja yang dimaksud, maka pemegang saham menyediakan fasilitas dan dana untuk kebutuhan operasi perusahaan. Pihak *agent* sebagai pengelola perusahaan yang dipimpin oleh seorang manajer memiliki kewajiban untuk melakukan pengelolaan operasional perusahaan sebagaimana diamanahkan oleh para pemegang saham (*principal*). Upaya didalam peningkatan kemakmuran pemegang saham dapat melalui peningkatan nilai perusahaan. Berikut sebagai imbalan adalah menejer akan memperoleh gaji, bonus, dan berbagai kompensasi lainnya.”

Adanya hubungan antara *principal* dan *agent* dapat menyebabkan beberapa permasalahan berupa informasi asimetri dan konflik kepentingan, seperti dijelaskan oleh Meisser, *et. al.*, (2006:7) yaitu:

1. “Terjadinya informasi asimetris (*information asymmetry*), dimana manajemen secara umum memiliki lebih banyak informasi mengenai posisi keuangan yang sebenarnya dan posisi operasi entitas dari pemilik.,
2. Terjadinya konflik kepentingan (*conflict of interest*) akibat ketidak samaan tujuan, dimana manajemen tidak selalu bertindak sesuai dengan kepentingan pemilik.”

Dari beberapa pengertian teori keagenan yang dijelaskan oleh para ahli tersebut, maka dapat disimpulkan bahwa teori keagenan adalah adanya suatu hubungan atau kontrak antara *principal* dan *agent* dalam mencapai suatu tujuan, namun pihak *agent* cenderung lebih mementingkan kepentingannya dan mengabaikan keinginan pemilik sehingga muncullah konflik kepentingan yang timbul akibat asimetri informasi.

Teori keagenan merupakan cikal bakal terjadinya *disfunctional behavior* yakni perilaku yang tak semestinya dilakukan oleh manajemen perusahaan dengan melakukan perataan laba. Dalam hal ini setiap pihak memiliki kepentingan yang berbeda. Agen yakni manajemen memiliki kepentingan untuk mencapai tingkat kemakmurannya dengan cara mendapatkan tingkat bonus tunai yang diharapkannya, sementara Prinsipal memiliki kepentingan untuk mencapai tingkat kemakmurannya dengan cara mendapatkan tingkat return yang diharapkan. (Fatimah *et. al.*, 2019)

2.1.3.2 Pengertian Asimetri Informasi

Menurut Scott dalam Rianto *et. al.* (2019:3), pengertian asimetri informasi adalah:

“... frequently, one type of participant in the market (sellers, for example) will know something about the assets being traded the another type of participant (buyers) does not know. When this situation exists, the market is said to be characterized by information asymmetry”.

Pernyataan tersebut menjelaskan bahwa, asimetri informasi merupakan salah satu pihak yang terlibat dalam transaksi tersebut memiliki keunggulan dan kelebihan informasi mengenai aset yang diperdagangkan dibandingkan dengan pihak lain.

Menurut Jensen dan Meckling (1976:5), menambahkan pengertian asimetri informasi adalah:

*“... jika dua kelompok yang merupakan agen dan pihak *principal* merupakan orang-orang yang berusaha untuk memaksimalkan utilitasnya, maka terjadilah alasan untuk berusaha meyakinkan agen atau manager tidak akan selalu bertindak terbaik untuk kepentingan *principal* atau investor*

dalam konteks perusahaan. *Principal* atau investor dapat membatasi dengan cara menetapkan insentif yang jelas dan tepat kepada agen atau manager dan biasanya juga dapat melakukan pengawasan yang memang didesain untuk membatasi agen atau manager bertindak yang tidak benar.”

Sedangkan menurut Suwardjono (2014:548), pengertian asimetri informasi adalah: “... dimana manajemen sebagai pihak yang lebih menguasai informasi dibandingkan investor atau kreditor”.

Menurut para ahli pada umumnya asimetri informasi merupakan hasil dari ketika salah satu pihak yang lebih tahu informasi yang mendetail dari pada pihak yang lain. Dari konteks perusahaan pihak yang lebih tahu akan informasi perusahaan adalah manager yang sebagai agen dan pihak yang mendapatkan informasi yang sedikit dan informasi sangat penting yaitu para investor dan kreditor, karena pihak manager lebih tahu mengenai informasi detail tentang perusahaan maka asumsi mengenai individu-individu bertindak akan memaksimalkan kepentingan sendiri akan muncul. Maka dengan informasi asimetri yang dimiliki oleh manager akan mendorong manager untuk menyembunyikan beberapa informasi yang tidak diketahui oleh pihak investor.

2.1.3.3 Jenis – jenis Asimetri Informasi

Scott membagi asimetri informasi menjadi dua jenis berdasarkan bagaimana suatu pihak memiliki informasi yang lebih unggul daripada pihak lainnya.

Menurut Scott (2009:13), dua jenis asimetri informasi yaitu:

1. “*Adverse Selection Adverse selection is a type of information asymmetry where by one or more parties to a business transaction, or potential transaction, have an information advantage over other parties.*”

2. *Moral Hazard Moral hazard is a type of information asymmetry where by one or more parties to a business transaction, or potential transaction, can observe their actions in fulfillment of the transaction but other parties cannot.*”

Berdasarkan pernyataan di atas *adverse selection* adalah suatu jenis asimetri informasi dimana salah satu atau beberapa pihak dalam transaksi bisnis atau transaksi potensial, mempunyai keuntungan informasi dibanding pihak yang lainnya.

Sedangkan *moral hazard* adalah jenis informasi dimana satu atau lebih pihak dalam suatu transaksi bisnis, atau transaksi potensial, dapat mengamati tindakan mereka dalam pemenuhan transaksi tetapi pihak lain tidak bisa. Berbeda dengan *adverse selection*, dalam *moral hazard* ketimpangan informasi benar-benar merugikan pihak lainnya, karena pihak lainnya sama sekali tidak mengetahui adanya informasi khusus yang dimiliki oleh pihak lawan.

2.1.4 Manajemen Laba

2.1.4.1 Pengertian Manajemen

Manajemen Laba terdiri dari 2 kata yaitu manajemen dan laba. Menurut Sudarwan dan Yunan Danim (2010:18), manajemen adalah:

“... sebuah proses yang khas, yang terdiri atas tindakan-tindakan perencanaan, pengorganisasian, menggerakkan, dan pengawasan, yang dilakukan untuk menentukan serta mencapai sasaran-sasaran yang telah ditetapkan melalui pemanfaatan sumber daya manusia serta sumber-sumber lain untuk mencapai tujuan tertentu.”

Menurut Firmansyah (2018:4), manajemen adalah: “... seni dan ilmu perencanaan, pengorganisasian, penyusunan, pengarahan, dan pengawasan

daripada sumber daya manusia untuk mencapai tujuan yang telah ditetapkan terlebih dahulu.”

Menurut Handoko (1997: 8), manajemen adalah:

“... proses perencanaan, pengorganisasian, pengarahan dan pengawasan usaha-usaha para anggota organisasi dan penggunaan sumber daya-sumber daya organisasi lainnya agar mencapai tujuan organisasi yang telah ditetapkan.”

Sedangkan menurut George R. Terry dalam Sukarna (2011:3):

“management is the accomplishing of a predeternined objectives through the efforts of other people.”

Dapat diartikan bahwa manajemen adalah pencapaian tujuantujuan yang telah ditetapkan melalui atau bersama-sama usaha orang lain.

Berdasarkan definisi-definisi di atas dapat diartikan bahwa manajemen merupakan suatu proses perencanaan, pengorganisasian, pengarahan serta pengawasan yang dilakukan melalui atau bersama-sama orang lain serta menggunakan sumber daya organisasi untuk mencapai tujuan tertentu yang telah ditetapkan oleh organisasi.

2.1.4.2 Pengertian Laba

Menurut L.M. Samryn (2012:429), bahwa pengertian laba adalah: “... sumber dana internal yang dapat diperoleh dari aktivitas normal perusahaan yang tidak membutuhkan biaya ekstra untuk penyimpanan dan penguanannya.”

Sedangkan, menurut Wild dan Subramanyam (2014:25), menyatakan bahwa pengertian laba adalah: “... mengindikasikan profitabilitas perusahaan. Laba

mencerminkan pengembalian kepada pemegang ekuitas untuk periode bersangkutan, sementara pos-pos dalam laporan merinci bagaimana laba didapat.”

Menurut V. Wiratna Sujarweni (2017:197), laba adalah: “... angka terakhir dari perhitungan laba rugi dimana untuk mencarinya: laba operasi ditambah pendapatan lain-lain dikurangi dengan beban lain-lain.”

Berdasarkan pengertian di atas dapat disimpulkan bahwa laba adalah kelebihan pendapatan di atas biaya sebagai imbalan menghasilkan barang dan jasa selama satu periode akuntansi.

2.1.4.3 Pengertian Manajemen Laba

Menurut H. Sri Sulistyanto (2018:183), manajemen laba merupakan: “... upaya manajerial untuk mempermainkan semua komponen laporan keuangan dengan memanfaatkan celah yang ada dalam standar akuntansi sesuai dengan keinginan manajer perusahaan.”

Menurut Schipper dalam H. Sri Sulistyanto (2008:49):

“Earning management is a purposes intervention in the external financial reporting proses, with the intent of obtaining some private gain (a opposed to say, merely facilitating the neutral operation of the process).”

Penyataan diatas menjelaskan bahwa manajemen laba adalah campur tangan dalam proses penyusunan pelaporan keuangan eksternal, dengan tujuan untuk memperoleh keuntungan pribadi (pihak yang tidak disetujui mengatakan bahwa hal ini hanyalah upaya untuk memfasilitasi operasi yang tidak memihak dari sebuah proses).

Menurut R.A Supriyono (2018: 123), menyatakan bahwa manajemen laba adalah: "... semua tindakan yang digunakan oleh para manajer untuk memengaruhi laba sesuai dengan tujuannya".

Menurut Hery (2015:50), menyatakan bahwa:

"Manajemen Laba merupakan permasalahan moral yang paling penting bagi profesi akuntansi. Manajemen laba dapat diartikan sebagai sebuah trik akuntansi di mana fleksibilitas dalam penyusunan laporan keuangan digunakan atau dimanfaatkan oleh manajer yang berusaha untuk memenuhi target laba".

Menurut Sri Sulistyanto (2012:49), Manajemen laba adalah:

"... campur tangan dalam proses penyusunan pelaporan keuangan eksternal, dengan tujuan untuk memperoleh keuntungan pribadi (pihak yang tidak setuju mengatakan bahwa hal ini hanyalah upaya untuk memfasilitasi operasi yang tidak memihak dari sebuah proses)."

Menurut Irham Fahmi (2013:279), manajemen laba adalah sebagai berikut:

"... suatu tindakan yang mengatur laba sesuai dengan yang dikehendaki oleh pihak tertentu atau terutama oleh manajemen perusahaan (*company management*). Tindakan earnings management sebenarnya didasarkan oleh berbagai tujuan dan maksud-maksud yang terkandung didalamnya".

Berdasarkan beberapa pengertian dari para ahli sebelumnya, maka dapat disimpulkan bahwa manajemen laba dilakukan secara sengaja, dalam batasan untuk mengarah pada suatu tingkat laba yang diinginkan. Tindakan ini merupakan tindakan manajer untuk meratakan, meningkatkan dan mengurangi laba yang dilaporkan sesuai dengan yang dikehendaki oleh manajemen perusahaan yang bertanggung jawab, tanpa mengakibatkan peningkatan dan penurunan profitabilitas ekonomis jangka panjang unit tersebut. Hal tersebut tentu merugikan bagi pihak

stakeholder sebagai dasar dalam pengambilan keputusan karena informasi laba yang dihasilkan tidak menyatakan kondisi perusahaan yang sebenarnya.

2.1.4.4 Bentuk-Bentuk Manajemen Laba

Bentuk-bentuk manajemen laba yang dikemukakan oleh Scott (2006:345)

yaitu:

1. *“Taking a bath* (tekanan dalam organisasi)
Disebut juga *big baths*, bisa terjadi selama periode dimana terjadi tekanan dalam organisasi atau terjadi reorganisasi, misalnya penggantian direksi. Jika teknik ini digunakan maka biaya –biaya yang ada pada periode yang akan datang diakui pada periode berjalan. Ini dilakukan jika kondisi yang tidak menguntungkan bisa dihindari. Akibatnya, laba periode yang akan datang menjadi tinggi meskipun kondisi tidak menguntungkan.
2. *Income minimization* (meminimumkan laba)
Pola meminimumkan laba mungkin dilakukan karena motif politik atau motif meminimumkan pajak. Cara ini dilakukan pada saat perusahaan memperoleh profitabilitas yang tinggi dengan tujuan agar tidak mendapat perhatian secara politis. Kebijakan yang diambil dapat berupa penghapusan (*write off*) atas barang –barang modal dan aktiva tak berwujud, pembebanan pengeluaran iklan, riset, dan pengembangan yang cepat.
3. *Income maximization* (memaksimalkan laba)
Memaksimalkan laba bertujuan untuk memperoleh bonus yang lebih besar, selain itu tindakan ini juga bisa dilakukan untuk menghindari pelanggaran atas kontrak utang jangka panjang (*debt covenant*).
4. *Income smoothing* (perataan laba)
Perusahaan umumnya lebih memilih untuk melaporkan trend pertumbuhan laba yang stabil daripada menunjukkan perubahan laba yang meningkat atau menurun secara drastis.
5. *Timing revenue dan expenses recognition* (pengakuan pendapatan dan beban)
Teknik ini dilakukan dengan membuat kebijakan tertentu yang berkaitan dengan timing suatu transaksi, misalnya pengakuan premature atas pendapatan.”

Sementara, menurut Sri Sulistyanto (2008:177), ada tiga bentuk manajemen

laba yaitu:

1. “Penaikan Laba (*income increasing*)
Upaya perusahaan mengatur agar laba periode berjalan menjadi lebih tinggi daripada laba sesungguhnya. Upaya ini dilakukan dengan mempermainkan pendapatan periode berjalan menjadi lebih tinggi daripada pendapatan sesungguhnya dan atau biaya periode berjalan menjadi lebih rendah dari biaya sesungguhnya.
2. Penurunan Laba (*income decreasing*)
Upaya perusahaan mengatur agar laba periode berjalan menjadi lebih rendah daripada laba sesungguhnya. Upaya ini dilakukan dengan mempermainkan pendapatan periode berjalan menjadi lebih rendah daripada pendapatan sesungguhnya dan atau biaya periode berjalan menjadi lebih tinggi dari biaya sesungguhnya.
3. Perataan Laba (*income smoothing*)
Upaya perusahaan mengatur agar labanya relatif sama selama beberapa periode. Upaya ini dilakukan dengan mempermainkan pendapatan dan biaya periode berjalan menjadi lebih tinggi atau lebih rendah daripada pendapatan atau biaya sesungguhnya.”

2.1.4.5 Motivasi Manajemen Laba

Menurut H. Sri Sulistyanto (2008:63), ada tiga hipotesis dalam teori akuntansi positif yang dipergunakan untuk menguji perilaku etis seseorang dalam mencatat transaksi dan menyusun laporan keuangan.

1. “*Bonus plan hypothesis* yang menyatakan bahwa rencana bonus atau kompensasi manajerial akan cenderung memilih dan menggunakan metode-metode akuntansi yang akan membuat laba yang dilaporkan menjadi lebih tinggi.
Konsep ini membahas bahwa bonus yang dijanjikan pemilik kepada manajer perusahaan tidak hanya memotivasi manajer untuk melakukan kecurangan manajerial. Agar selalu bisa mencapai tingkat kinerja yang memberikan bonus, manajer mempermainkan besar kecilnya angkaangka akuntansi dalam laporan keuangan sehingga bonus itu selalu didapatkan setiap tahun. Hal inilah yang mengakibatkan pemilik mengalami kerugian ganda, yaitu memperoleh informasi palsu dan mengeluarkan sejumlah bonus untuk sesuatu yang tidak semestinya.
2. *Debt (equity) hypothesis* menyatakan bahwa perusahaan yang mempunyai rasio antara utang dan ekuitas lebih besar, cenderung memilih dan menggunakan metode-metode akuntansi dengan laporan laba yang lebih tinggi serta kecenderungan melanggar perjanjian utang apabila ada manfaat dan keuntungan tertentu yang dapat diperolehnya. Keuntungan tersebut berupa permainan laba agar kewajiban utangpiutang dapat ditunda untuk periode berikutnya sehingga semua

pihak yang ingin mengetahui kondisi perusahaan yang sesungguhnya memperoleh informasi yang keliru dan membuat keputusan bisnis menjadi keliru pula. Akibatnya, terjadi kesalahan dalam mengalokasikan sumber daya.

3. *Political Cost hypothesis* menyatakan bahwa perusahaan cenderung memilih menggunakan metode-metode akuntansi yang dapat memperkecil atau memperbesar laba yang dilaporkannya. Konsep ini membahas bahwa manajer perusahaan cenderung melanggar regulasi pemerintah, seperti undang-undang perpajakan, apabila ada manfaat dan keuntungan tertentu yang dapat diperolehnya. Manajer akan memperlakukan laba agar kewajiban pembayaran tidak terlalu tinggi sehingga alokasi laba sesuai dengan kemauan perusahaan.”

Menurut Irham Fahmi (2013:204), manajemen laba memiliki faktor yang menyebabkan suatu perusahaan melakukan manajemen laba, terdapat tiga faktor yaitu:

1. “Standar Akuntansi Keuangan (SAK) memberikan fleksibilitas kepada manajemen untuk memilih prosedur dan metode akuntansi untuk mencatat suatu fakta tertentu dengan cara berbeda, seperti penggunaan metode LIFO dan FIFO dalam menetapkan harga pokok persediaan, metode depresiasi aktiva tetap dan sebagainya.
2. SAK memberikan fleksibilitas kepada pihak manajemen dapat menggunakan judgement dalam menyusun estimasi.
3. Pihak manajemen perusahaan berkesempatan untuk merekayasa transaksi dengan cara menggeser pengukuran biaya dan pendapatan.”

2.1.4.6 Pendekatan Manajemen Laba

Menurut Sri Sulistiyanto (2008:211), secara umum ada tiga pendekatan yang telah dihasilkan para peneliti untuk mendeteksi manajemen laba yaitu:

1. “Model berbasis *Aggregate Accruals* yaitu model yang digunakan untuk mendeteksi aktivitas rekayasa ini dengan menggunakan *discretionary accruals* sebagai proksi manajemen laba. Model ini pertama kali dikembangkan oleh Healy, DeAngelo, dan Jones. Selanjutnya Dechow, Sloan dan Sweeney mengembangkan model Jones menjadi model Jones yang di modifikasi (*modified Jones model*). Model-model ini menggunakan total akrual dan model regresi untuk menghitung akrual yang diharapkan.

2. Model berbasis *Specific Accruals* yaitu model yang berbasis akrual khusus (*specific accruals*), yaitu pendekatan yang menghitung akrual sebagai proksi manajemen laba dengan menggunakan item atau komponen laporan keuangan tertentu dari industri tertentu, misalnya piutang tak tertagih dari sektor industri tertentu atau cadangan kerugian piutang dari industri asuransi. Model ini dikembangkan oleh McNicholas dan Wilson, Pettroni, Beaver dan Engel, Beaver dan McNichols.
3. Model berbasis *Distribution of Earnings After Management* dikembangkan oleh Burgtähler dan Dichev, DeGeorge, Patel dan Zeckhauser serta Myers dan Skinner. Pendekatan ini dikembangkan dengan melakukan pengujian secara statistik terhadap komponen-komponen laba untuk mendeteksi faktor-faktor yang mempengaruhi pergerakan laba. Model ini terfokus pada pergerakan laba disekitar benchmark yang dipakai.”

2.1.4.7 Metode Pengukuran Manajemen Laba

Menurut Sulistyanto (2008:211), ada beberapa model untuk pendeteksi manajemen laba yaitu dengan model pemisahan akrual:

1. “*The healy model*.
2. *The de angelo model*.
3. *The jones model*.
4. *The modified jones model*.”

Adapun penjelasan mengenai model tersebut antara lain:

1. “*Model Healy*

Model empiris untuk mendeteksi manajemen laba pertama kali dikembangkan oleh Healy pada tahun 1985.

Langkah I: menghitung nilai total akrual (TAC) yang merupakan selisih pendapatan bersih (*net income*) dengan arus kas operasi untuk setiap tahun pengamatan.

$$TAC = Net\ Income - Cash\ Flow\ From\ Operation$$

Langkah II: menghitung nilai *non discretionary accruals* (NDA) yang merupakan rata-rata total akrual (TAC) dibagi dengan total aktiva periode sebelumnya.

$$NDA_t = \frac{\sum TAC}{T}$$

Keterangan:

NDA = *Non discretionary accruals*.

TAC = Total akrual yang diskala dengan total aktiva periode t-1.

T = 1,2, ..., T merupakan tahun *subscript* untuk tahun yang dimasukkan dalam periode estimasi.

t = Tahun *subscript* yang mengindikasikan tahun dalam periode estimasi.

Langkah III: menghitung nilai (TAC) dengan *nondiscretionary accruals* (NDA).

$$DA = TAC - NDA$$

2. *De Angelo Model*

Model lain untuk mendeteksi manajemen laba dikembangkan oleh De Angelo pada tahun 1986.

Langkah I: menghitung nilai total akrual (TAC) yang merupakan selisih dari pendapatan bersih (*net income*) dengan arus kas operasi untuk setiap perusahaan dan setiap tahun pengamatan.

$$TAC = Net\ Income - Cash\ Flow\ From\ Operation$$

Langkah II: menghitung nilai *non discretionary accruals* (NDA) yang merupakan rata-rata akrual (TAC) dibagi dengan total aktiva periode sebelumnya.

$$NDA_t = \frac{\sum TAC_t}{TA_{t-1}}$$

Keterangan:

NDA_t = *Discretionary accruals* yang diestimasi.

TAC_t = Total akrual periode t.

TA_{t-1} = Total aktiva periode t-1.

Langkah III: menghitung nilai *discretionary accruals* (DA), yaitu selisih antara total akrual (TAC) dengan *non discretionary accruals* (NDA).

Discretionary accruals merupakan indikator manajemen laba.

$$DA = TAC - NDA$$

3. *The Jones Model*

Jones (1991) mengajukan model yang menolak asumsi bahwa *non disrectionary accruals* adalah konstan.

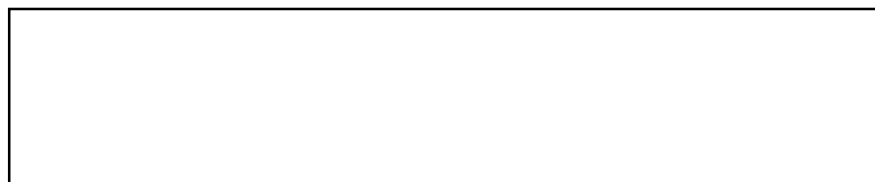
Langkah I: menghitung nilai total akrual (TAC) yang merupakan selisih dari pendapatan bersih (*net income*) dengan arus kas operasi untuk setiap perusahaan dan setiap tahun pengamatan.

$$TAC = Net\ Income - Cash\ Flow\ From\ Operation$$

Langkah II: menghitung nilai *non discretionary accruals* sesuai dengan rumus di atas dengan terlebih dahulu melakukan regresi linear sederhana terhadap TAC_{it}/TA_{it-1} sebagai variabel dependen serta, $1/TA_{it-1}$, $\Delta Sales_{it}/TA_{it-1}$, dan PPE_{it}/TA_{it-1} sebagai variabel independennya. Model ini mencoba mengontrol pengaruh perubahan keadaan ekonomi perusahaan pada *non disrectionary accruals* sebagai berikut:

$$\frac{TAC_{it}}{TA_{it-1}} = b_1 \frac{1}{TA_{it-1}} + b_2 \frac{\Delta Sales_{it}}{TA_{it-1}} + b_3 \frac{PPE_{it}}{TA_{it-1}}$$

Dengan melakukan regresi terhadap ketiga variabel itu akan diperoleh koefisien dari variabel independen yaitu b_1 , b_2 , dan b_3 yang akan dimasukkan dalam persamaan di bawah ini untuk menghitung nilai *non disrectionary accruals*.



$$NDA_t = b_1 \frac{1}{TA_{it-1}} + b_2 \frac{\Delta Sales_{it} - \Delta Rev}{TA_{it-1}} + b_3 \frac{PPE_{it}}{TA_{it-1}}$$

Keterangan:

ΔREV_t = *Revenue* pada tahun t dikurangi *revenue* pada tahun t –1 dibagi total aktiva tahun t –1.

b_1 = Estimated *intercept* perusahaan i periode t.

b_2, b_3 = Slope untuk perusahaan i periode t.

PPE_{it} = Aktiva tetap (*Gross property, plant, and equipment*) perusahaan i periode t.

TA_{it-1} = Total aktiva perusahaan i periode t-1.

Langkah III: menghitung nilai discretionary accruals (DA), yaitu selisih antara total akrual (TAC) dengan *nondiscretionary accruals* (NDA).

$$DA = TAC - NDA$$

4. *Modified Jones Model*

Cara perhitungan *modified jones model* adalah sebagai berikut:

Langkah I: menghitung *Total Accrual* (TA) yaitu laba bersih tahun t dikurangi arus kas operasi tahun t.

$$TA_{it} = NI_{it} - CFO_{it}$$

Langkah II: selanjutnya total akrual diestimasi dengan *Ordinary Least Square* dengan rumus sebagai berikut:

$$\frac{TA_{it}}{A_{it-1}} = \beta_1 \frac{1}{TA_{it-1}} + \beta_2 \frac{\Delta Sales_{it}}{TA_{it-1}} + \beta_3 \frac{PPE_{it}}{TA_{it-1}}$$

Langkah III: Dengan koefisien regresi sebagaimana di atas, maka *Non Discretionary Accrual* ditentukan sebagai berikut:

$$NDA_{it} = \beta_1 \left(\frac{1}{A_{it-1}} \right) + \beta_2 \left(\frac{\Delta Rev_{it}}{A_{it-1}} \right) + \beta_3 \left(\frac{PPE_{it}}{A_{it-1}} \right) + \xi$$

Langkah IV: menentukan nilai *Discretionary Accrual* sebagai ukuran manajemen laba ditentukan sebagai berikut:”

$$DA_{it} = \frac{TA_{it}}{A_{it-1}} - NDA_{it}$$

Keterangan:

DA_{it} = *Discretionary Accruals* perusahaan i dalam periode tahun t.

NDA_{it} = *Nondiscretionary Accruals* perusahaan i dalam periode tahun t.

TA_{it} = *Total Accrual* perusahaan i dalam periode tahun t.

NI_{it} = Laba bersih perusahaan i dalam periode tahun t.

CFO_{it} = Arus kas dari aktivitas operasi perusahaan i dalam periode tahun t.

A_{it-1} = Total asset perusahaan i dalam periode t.

ΔRev_{it} = Pendapatan perusahaan i pada tahun t dikurangi dengan pendapatan perusahaan i pada periode tahun t-1.

ΔRec_{it} = Piutang usaha perusahaan i pada tahun t dikurangi dengan piutang usaha perusahaan i pada tahun t-1.

PPR_{it} = Total asset tetap berwujud perusahaan i dalam periode tahun t.

ξ = Error.

Menurut Sri Sulistyanto (2008:226), menyatakan bahwa:

“*The Modified Jones Model* ini merupakan metode pendeteksian manajemen laba yang secara statistik paling baik dan lebih kuat dibandingkan dengan metode pendeteksian manajemen laba lainnya.”

Jika nilai DA positif maka perusahaan melakukan manajemen laba sedangkan jika $DA \leq 0$ maka tidak melakukan manajemen laba (Ramadhan, 2018). Manajemen laba dilakukan perusahaan dengan tujuan untuk mengurangi beban pajaknya. Manajemen perusahaan dapat mengurangi jumlah laba dalam pelaporannya (*income minimization*) yang dapat menurunkan pendapatan kena pajak, sehingga perusahaan dapat mengurangi beban pajaknya.

2.1.5 Mekanisme *Corporate Governance*

2.1.5.1 *Corporate Governance*

A. Pengertian *Corporate Governance*

Menurut Cardbury Committee dalam Sukrisno Agoes dan I Cenik Ardana (2011:101), mendefinisikan *Corporate Governance* sebagai berikut:

“... seperangkat peraturan yang mengatur hubungan antara pemegang saham, pengelola perusahaan, pihak kreditur, pemerintah, karyawan, serta para pemegang kepentingan internal dan eksternal lainnya yang berkaitan dengan hak-hak dan kewajiban mereka atau dengan kata lain suatu sistem yang mengarahkan dan mengendalikan perusahaan.”

Menurut soedarmayanti (2012:54) *corporate governance* adalah:

“... mekanisme *administrative* yang mengatur hubungan-hubungan antara manajemen perusahaan, komisaris, direksi, pemegang saham dan kelompok-kelompok kepentingan (*stakeholder*) yang lain. Hubungan-

hubungan ini dimanifestasikan dalam bentuk berbagai aturan permainan dan sistem insentif sebagai kerangka kerja yang diperlukan untuk menentukan tujuan-tujuan perusahaan dan cara-cara pencapaian tujuan-tujuan serta pemantauan kinerja yang dihasilkan.”

Forum for *Corporate Governance In Indonesia* (FCGI) (2001:2), *corporate governane* didefinisikan:

“... sebagai seperangkat peraturan yang mengatur hubungan antara pemegang, pengurus (pengelola) perusahaan, pihak kreditur, pemerintah, karyawan, serta para pemegang kepentingan internal dan eksternal lainnya yang berkaitan dengan hak-hak dan kewajiban mereka atau dengan kata lain suatu sistem yang mengendalikan perusahaan.”

Berdasarkan definisi diatas dapat disimpulkan bahwa *corporate governance* merupakan suatu tata kelola yang mengatur bagian-bagian dalam perusahaan sebagai sistem yang mengatur, mengelola dan mengawasi proses pengendalian usaha untuk meningkatkan keberhasilan usaha yang diperlukan oleh perusahaan, untuk menjamin kelangsungan eksistensi perusahaan dengan tetap memperhatikan Stakeholders dan berlandaskan aturan undang-undang serta etika.

B. Prinsip-Prinsip *Corporate Governance*

Menurut Sedarmayanti (2012:55), ada lima prinsip *Corporate Governance*, yaitu:

1. “Transparansi (*transparancy*)
Prinsip dasar transparansi berhubungan dengan kualitas informasi yang disajikan oleh perusahaan. Kepercayaan investor akan sangat tergantung dengan kualitas informasi yang disampaikan perusahaan. Oleh karena itu perusahaan dituntut untuk menyediakan informasi yang jelas, akurat,

tepat waktu dan dapat dibandingkan dengan indikator-indikator yang sama.

2. Akuntabilitas (*accountability*)
Prinsip akuntabilitas erat kaitannya dengan fungsi pengendalian. Prinsip akuntabilitas berhubungan dengan adanya sistem yang mengendalikan hubungan antara unit-unit pengawasan yang ada di perusahaan. Akuntabilitas dilaksanakan dengan adanya dewan komisaris dan direksi independen, dan komite audit.
3. Responsibilitas (*responsibility*)
Responsibilitas diartikan sebagai tanggungjawab perusahaan untuk mematuhi peraturan dan hukum yang berlaku. Responsibilitas menekankan pada adanya sistem yang jelas untuk mengatur mekanisme pertanggungjawaban perusahaan kepada pemegang saham dan pihak-pihak lain yang berkepentingan.
4. Independensi (*independency*)
Perusahaan harus dikelola secara independen sehingga masing-masing organ perusahaan tidak saling mendominasi dan tidak dapat diintervensi oleh pihak lain.
5. Kesetaraan (*fairness*)
Maksud dari prinsip kewajaran adalah adanya jaminan hak-hak, perlakuan yang sama antar pemegang saham, baik itu pemegang saham mayoritas, maupun pemegang saham minoritas. Termasuk hak-hak pemegang saham asing serta investor lainnya. Praktik kewajaran juga mencakup adanya sistem hukum dan peraturan serta penegakannya yang jelas dan berlaku bagi semua pihak.”

2.1.5.2 Pengertian Mekanisme *Corporate Governance*

Menurut Sari (2021), mekanisme *corporate governance* merupakan:

“... suatu aturan, prosedur dan hubungan yang jelas antara pihak yang mengambil keputusan dengan pihak yang melakukan kontrol/pengawasan terhadap keputusan tersebut. Mekanisme *corporate governance* diarahkan untuk menjamin dan mengawasi berjalannya sistem *governance* dalam sebuah organisasi.”

Menurut Walsh dan Seward dalam Arifin, (2005:10), mekanisme *corporate governance* merupakan:

“... suatu aturan main, prosedur dan hubungan yang jelas antara pihak yang mengambil keputusan dengan pihak yang melakukan pengawasan terhadap

keputusan tersebut. Mekanisme *corporate governance* diarahkan untuk menjamin dan mengawasi berjalannya sistem *governance* dalam sebuah organisasi.”

Menurut Boediono (2005:172), mekanisme *corporate governance* merupakan: “... suatu sistem yang mampu mengendalikan dan mengarahkan kegiatan operasional perusahaan serta pihak-pihak yang terlibat didalamnya, sehingga dapat digunakan untuk menekan terjadinya masalah *agency*.”

Maka untuk meminimalkan konflik kepentingan antara *principal* dan *agent* akibat adanya pemisahan pengelolaan perusahaan, diperlukan suatu cara efektif untuk mengatasi konflik kepentingan (*conflict of interest*) tersebut.

A. Saham

1. Pengertian Saham

Menurut Mohamad Samsul (2015:59) pengertian saham adalah sebagai berikut:

“... tanda bukti kepemilikan perusahaan. Pemilik saham disebut juga pemegang saham (*shareholder* atau *stockholder*). Bukti bahwa seseorang atau pihak dapat dianggap sebagai pemegang saham apabila seseorang atau suatu pihak sudah tercatat sebagai pemegang saham dalam buku yang disebut daftar pemegang saham.”

Menurut Darmadji dan Fakhrudin (2011:6) dalam Nasicha (2018), saham adalah:

“... tanda penyertaan atau kepemilikan seseorang atau badan dalam suatu perusahaan atau perseroan terbatas. Saham berwujud selebar kertas yang menerangkan bahwa pemilik kertas adalah pemilik perusahaan yang menerbitkan surat berharga tersebut.”

Sedangkan menurut Fahmi (2015:80), pengertian saham adalah sebagai berikut:

“... tanda bukti penyertaan kepemilikan modal/dana pada suatu perusahaan. Saham berwujud selebar kertas yang tercantum dengan jelas nilai nominal, nama perusahaan dan diikuti dengan hak dan kewajiban yang dijelaskan kepada setiap pemegangnya. Serta merupakan persediaan yang siap untuk dijual.”

Kemudian menurut Darmadji dan Fakhruddin (2012:5):

“Saham (*stock*) merupakan tanda penyertaan atau pemilikan seseorang atau badan dalam suatu perusahaan atau perseroan terbatas. Saham berwujud selebar kertas yang menerangkan bahwa pemilik kertas tersebut adalah pemilik perusahaan yang menerbitkan surat berharga tersebut”.

Berdasarkan pengertian para ahli diatas saham merupakan surat bukti tanda kepemilikan suatu perusahaan yang didalamnya tercantum nilai nominal, nama perusahaan, dan diikuti dengan hak dan kewajiban yang dijelaskan kepada setiap pemegangnya.

2. Keuntungan dan Risiko Saham

Menurut Anggraeni (2018), keuntungan yang diperoleh investor dengan membeli atau memiliki saham yaitu:

1. “*Deviden* merupakan pembagian keuntungan yang diberikan perusahaan dan berasal dari keuntungan yang dihasilkan perusahaan.
2. *Capital Gain* merupakan selisih positif antara harga beli dan harga jual yang terbentuk dengan adanya aktivitas perdagangan saham di pasar sekunder.”

Sedangkan menurut Anggraeni (2018), risiko yang diperoleh investor dengan membeli dan memiliki saham yaitu:

1. “*Capital Loss* merupakan kebalikan dari *Capital Gain* yaitu suatu kondisi dimana investor menjual saham dengan harga lebih rendah dari harga beli.
2. Risiko *Likuiditas* dapat diartikan bahwa perusahaan yang sahamnya dinyatakan bangkrut oleh Pengadilan atau perusahaan tersebut dibubarkan.”

2.1.5.3 Kepemilikan Manajerial

A. Pengertian Kepemilikan Manajerial

Menurut Enni Savitri (2019:62), kepemilikan manajerial adalah: “... jumlah saham dari pihak manajemen dari seluruh modal saham perusahaan yang dikelola.”

Menurut Chen *et. al.* (2010) dalam Putri *et. al.*, (2018), kepemilikan manajerial merupakan: “... kepemilikan saham perusahaan yang dimiliki oleh pihak manajer, direksi, dan dewan komisaris yang dimiliki secara pribadi maupun saham yang dimiliki oleh anak cabang perusahaan serta afiliasinya.

Sedangkan menurut Holderness (2003):

“Definition of managerial ownership, in which it means the percentage of equity owned by insiders and block holders, where insiders are defined as the officers and directors of a firm.”

Definisi kepemilikan manajerial menurut Holdernes (2003) adalah presentase ekuitas yang dimiliki oleh pihak dalam perusahaan dan pemegang blok, dimana orang dalam yang dimaksud tersebut adalah pejabat dan direktur pada perusahaan tersebut.

Menurut Sonya Majid (2016:4), kepemilikan manajerial adalah: “... pemegang saham dari pihak manajemen yang secara aktif ikut dalam pengambilan keputusan di dalam perusahaan, misalnya direktur dan komisaris.”

Menurut Pasaribu, Topowijaya dan Sri (2016:156), kepemilikan manajerial adalah: "... pemilik/pemegang saham oleh pihak manajemen perusahaan yang secara aktif berperan dalam pengambilan keputusan perusahaan."

Dapat disimpulkan kepemilikan yaitu sebuah kepemilikan saham perusahaan yang dimiliki oleh pihak manajer perusahaan itu sendiri seperti Direktur dan Komisaris. 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 maka dapat mengurangi konflik keagenan. Namun, apabila kepemilikan manajerial terlalu tinggi dapat menimbulkan masalah seperti yang dijelaskan oleh Siswantaya (2007):

"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."

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.

B. Pengukuran Kepemilikan Manajerial

Proksi kepemilikan manajerial adalah dengan menggunakan persentase kepemilikan manajer, komisaris, dan direktur terhadap total saham yang beredar (Enni Savitri, 2019:65). Kepemilikan manajerial dihitung dengan rumus sebagai berikut:

$$\text{persentase KM} = \frac{\text{jumlah saham manajerial}}{\text{jumlah saham yang beredar}} \times 100\%$$

Menurut Hardinata dan Tjakara (2013) dalam Novitasari (2017), peningkatan atau semakin tinggi persentase kepemilikan manajerial membuat manajer termotivasi untuk meningkatkan kinerja dan bertanggung jawab sehingga menurunkan tingkat agresivitas pajak perusahaan. Selain itu, prinsip *Accounting Principal Board* (APB) dalam Fadillah (2017) menyatakan bahwa pemegang saham yang memiliki persentase kepemilikan saham dibawah 20% dipandang tidak memiliki pengaruh yang signifikan dalam perusahaan.

2.1.5.4 Kepemilikan Institusional

A. Pengertian Kepemilikan Institusional

Menurut Enni Savitri (2019:56), kepemilikan Institusional adalah:

“... persentase saham yang dimiliki institusional dan kepemilikan *blockholder*, yaitu kepemilikan individu atau atas nama perorangan di atas lima persen (5%) tetapi tidak termasuk dalam golongan kepemilikan insider atau manajerial.”

Menurut Rosalia (2017), kepemilikan institusional adalah: “... presentase saham yang dimiliki institusi dan kepemilikan *blockholder*, yaitu kepemilikan individu atas nama perorangan di atas lima persen tetapi tidak termasuk dalam golongan kepemilikan manajerial.”

Menurut Riduwan dan Sari (2013:8), kepemilikan institusional adalah: “... kepemilikan saham yang dimiliki oleh institusi seperti asuransi, bank, perusahaan investaasi dan kepemilikan institusi lainnya.”

Menurut Pasaribu, Topowijaya dan Sri (2016:156), kepemilikan institusional merupakan: “... persentase saham yang dimiliki oleh institusi. Kepemilikan institusional merupakan alat yang dapat digunakan untuk mengurangi konflik kepentingan.”

Menurut I Wayan, Putu ayu dan I Nyoman (2016:177), kepemilikan institusional adalah: “... besarnya jumlah kepemilikan saham oleh institusi (pemerintah, perusahaan asing, lembaga keuangan seperti asuransi, bank, dan dana pensiun) yang terdapat pada perusahaan.”

Kepemilikan institusional memiliki arti penting dalam memonitor manajemen karena dengan adanya kepemilikan oleh institusional akan mendorong peningkatan pengawasan yang lebih optimal. Pengawasan yang dilakukan oleh investor institusional akan menjamin kemakmuran pemegang saham. Pengaruh kepemilikan institusional sebagai agen pengawas ditekan melalui investasi mereka

yang cukup besar dalam pasar modal. Tingkat kepemilikan institusional yang tinggi akan menimbulkan usaha pengawasan yang lebih besar oleh pihak investor institusional sehingga dapat menghalangi perilaku oportunistik manajer.

B. Pengukuran Kepemilikan Institusional

Metode pengukuran kepemilikan institusional dalam Enni Savitri (2019:60), dapat diperoleh dari jumlah saham yang dimiliki oleh institusi dibagi dengan jumlah saham yang beredar. Pengukuran ini dapat dirumuskan sebagai berikut:

$$\text{persentase KI} = \frac{\text{Saham Institusional}}{\text{Total Saham yang Beredar}} \times 100\%$$

Menurut Elok Pakaryaningsih (2008:130), kepemilikan institusional merupakan pihak yang memonitor perusahaan dengan kepemilikan institusi yang besar (lebih dari 5%) mengidentifikasikan kemampuannya untuk memonitor manajemen lebih besar.

2.1.5.5 Dewan Komisaris Independen

A. Pengertian Dewan Komisaris Independen

Menurut Enni Savitri (2019:68), komisari independen merupakan: "... anggota dewan komisaris yang berasal dari luar manajemen perusahaan dan bukan merupakan pegawai perusahaan tersebut tetapi berurusan langsung dengan organisasi di dalam perusahaan."

Definisi dewan komisaris independen menurut Riduwan dan Sari (2013:10) adalah:

"... anggota dewan komisaris yang tidak terafiliasi dengan manajemen, anggota dewan komisaris lainnya dan pemegang saham pengendalian serta

bebas dari hubungan bisnis atau hubungan lainnya yang dapat mempengaruhi kemampuan untuk bertindak independen.”

Menurut Halim (2012) dewan komisaris independen adalah: “... organ perseroan yang bertugas melakukan pengawasan secara umum atau khusus sesuai dengan anggaran dasar serta memberikan nasihat kepada direksi.”

Widjaja (2009:79), menyatakan komisaris independen adalah sebagai berikut: “... 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.”

Jadi dapat disimpulkan bahwa dewan komisaris yang bertindak independen yang tidak terafiliasi dengan pemegang saham utama, anggota direksi dan atau anggota dewan komisaris lainnya.

B. Pengukuran Dewan Komisaris Independen

Dalam penelitian ini dewan komisaris independen diukur dengan persentase jumlah anggota dewan komisaris independen dengan jumlah total komisaris yang ada dalam susunan dewan komisaris perusahaan sampel (Enni Savitri, 2019:73).

$$\text{persentase DKI} = \frac{\text{jumlah komisaris independen}}{\text{total jumlah anggota komisaris}} \times 100\%$$

Semakin besar proporsi komisaris independen menunjukkan bahwa fungsi pengawasan akan lebih baik sehingga menekan agresivitas pajak perusahaan

(Firmansyah, 2018). Ketentuan Menurut Peraturan Otoritas Jasa Keuangan Nomor 33/POJK.04/2014 Pasal 20 Ayat 3 dalam hal dewan komisaris terdiri lebih dari 2 (dua) orang anggota dewan komisaris, jumlah komisaris independen wajib paling kurang 30% (tiga puluh persen) dari jumlah seluruh anggota dewan komisaris.

2.1.5.6 Komite Audit

A. Pengertian Audit

Pengertian audit menurut Randal J. Elder, Mark S. Beasley, Alvin A. Arens yang dialih bahasakan oleh Amir Abadi Jusuf (2012:4):

“Auditing is the accumulation and evaluation of evidence about information to determine and report on the degree of correspondence between the information and established criteria. Auditing should be done by a competent, independent person.”

Maksud dari pernyataan diatas, Audit adalah pengumpulan dan evaluasi bukti mengenai informasi untuk menentukan dan melaporkan derajat kesesuaian antara informasi tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan. Audit harus dilakukan oleh orang yang kompeten dan independen.

Dari berbagai definisi di atas dapat disimpulkan pengertian audit adalah cara untuk mengumpulkan bukti kesesuaian informasi terhadap laporan keuangan yang telah disusun oleh manajemen, beserta catatan-catatan pembukuan dan bukti-bukti pendukungnya dengan kriteria yang ditetapkan, dengan tujuan untuk dapat memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan.

B. Jenis-Jenis Audit

Menurut Randal J. Elder, Mark S. Beasley, Alvin A. Arens (2015:17) yang dialih bahasakan oleh Amir Abadi Jusuf (2012:4) jenis-jenis audit yaitu:

1. “Audit Operasional
Audit operasional mengevaluasi efisiensi dan efektivitas setiap bagian dari prosedur dan metode operasi organisasi. Pada akhir audit oprasional, manajemen biasanya mengharapkan saransaran untuk memperbaiki oprasi.
2. Audit Ketaatan
Audit ketaatan dilaksanakan untuk menentukan apakah pihak yang diaudit telah mengikuti prosedur, aturan, atau ketentuan tertentu yang ditetapkan oleh otoritas yang lebih tinggi.
3. Audit Laporan Keuangan
Audit laporan keuangan dilaksanakan untuk menentukan apakah laporan keuangan (informasi yang diverifikasi) yang dinyatakan sesuai dengan kriteria tertentu. Biasanya, kriteria yang berlaku adalah prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum (GAAP).”

Menurut Sukrisno Agoes (2012:11-13), jenis pemeriksaan (audit) bisa dibedakan atas:

1. “Manajemen Audit (*Operational Audit*)
Suatu pemeriksaan terhadap kegiatan operasi suatu perusahaan, termasuk kebijakan akuntansi dan kebijakan operasional yang telah ditemukan oleh manajemen, untuk mengetahui apakah kegiatan operasi tersebut sudah dilakukan secara efektif, efisien, dan ekonomis. Pengertian efisien adalah dengan biaya tertentu dapat mencapai hasil atau manfaat yang telah ditetapkan atau berdaya guna. Efektif adalah dapat mencapai tujuan atau sasaran sesuai dengan waktu yang telah ditentukan atau dapat bermanfaat sesuai dengan waktu yang telah ditentukan. Ekonomis adalah dengan pengorbanan yang serendah-rendahnya dapat mencapai hasil yang optimal atau dilaksanakan secara hemat.
2. Pemeriksaan Ketaatan (*Compliance Audit*)
Pemeriksaan yang dilakukan untuk mengetahui apakah perusahaan sudah mentaati peraturan-peraturan dan kebijakan-kebijakan yang berlaku, baik yang ditetapkan oleh pihak intern perusahaan (Manajemen, Dewan Komisaris) maupun pihak eksternal (Pemerintah, Bapepam, Bank Indonesia, Direktorat Jendral Pajak, dan lain-lain). Pemeriksaan bias dilakukan oleh KAP maupun bagian internal audit.
3. Pemeriksaan Internal (*Intern Audit*)
Pemeriksaan yang dilakukan oleh bagian internal perusahaan, maupun ketaatan terhadap kebijakan manajemen yang telah ditentukan.

Pemeriksaan umum yang dilakukan internal auditor biasanya lebih rinci dibandingkan dengan pemeriksaan umum yang dilakukan oleh KAP. Internal auditor biasanya tidak memberikan opini terhadap kewajaran laporan keuangan, karena pihak- pihak diluar perusahaan menganggap bahwa internal auditor, yang merupakan orang dalam perusahaan, tidak independen. Laporan internal auditor berisi temuan pemeriksaan audit (*audit finding*) mengenai penyimpangan dan kecurangan yang ditemukan, kelemahan pengendalian intern, beserta saran-saran perbaikannya (*recommendations*).

4. Audit Komputerisasi (*Computer Audit*)

Pemeriksaan oleh KAP terhadap perusahaan yang memproses data akuntansinya dengan menggunakan *Electronic Data Processing* (EDP) sistem.”

C. Pengertian Komite Audit

Menurut Peraturan Nomor UX.I.5 Bapepam LK (2011) dalam Enni Savitri (2019:74), komite audit adalah: “... komite yang dibentuk dan oleh dan bertanggungjawab kepada dewan komisaris dalam rangka membantu melaksanakan tugas dan fungsi dewan komisaris.”

Menurut Diantari & Ulupui (2016) dalam A.A Putri *et. al.* (2020), komite audit adalah:

“... komite tambahan yang dibentuk oleh dewan komisaris yang bertujuan untuk melakukan kontrol terhadap proses penyusutan laporan keuangan perusahaan untuk menghindari tindakan kecurangan dari pihak manajemen.”

Ikatan Komite Audit Indonesia (IKAI) mendefinisikan komite audit sebagai berikut:

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

Sesuai dengan keputusan Bursa Efek Indonesia melalui Kep. Direksi BEJ No.Kep-315/BEJ/06/2000, menyatakan bahwa komite audit adalah:

“... komite yang dibentuk oleh dewan komisaris perusahaan, yang anggotanya diangkat dan diberhentikan oleh dewan komisaris yang bertugas membantu melakukan pemeriksaan atau penelitian yang dianggap perlu terhadap pelaksanaan fungsi direksi dalam pengelolaan perusahaan.”

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

D Tugas dan Tanggung Jawab Komite Audit

Menurut Peraturan OJK No. 55/POJK.04/2015 (2015), tentang Pembentukan dan Pedoman Pelaksanaan Komite Audit:

“Pedoman kerja komite audit harus menjelaskan dengan cukup terperinci peran dan tugas yang diberikan kepada komite audit yakni penjabaran dan fungsinya untuk memberikan pendapat kepada Dewan Komisaris mengenai laporan atau hal-hal yang disampaikan oleh Dewan Direksi kepada Dewan Komisaris. Adapun tugas-tugas komite audit yang berkaitan dengan tugas Dewan Komisaris antara lain:

1. Penelaahaan atas informasi keuangan yang akan dikeluarkan perusahaan.
2. Penelahaan atas kepatuhan perusahaan terhadap peraturan perundangan.
3. Penelahaan atas pelaksanaan pemeriksaan oleh auditor eksternal.
4. Melaporkan kepada komisaris berbagai risiki yang dihadapi perusahaan dan pelaksanaan manajemen risiko oleh direksi.
5. Melaporkan kepada komisaris dan melakukan penelahaan atas adanya tuntutan hukum yang dihadapi perusahaan.
6. Menjaga kerahasiaan dokumen, data dan informasi perusahaan.
7. Membuat pedoman kerja komite audit.”

E. Pengukuran Komite Audit

Menurut Wijaya&Amelia (2020) Komite audit mampu melakukan pengawasan yang independen pada penyusunan laporan keuangan dan pengambilan keputusan, terutama pada keputusan. Pengukuran komite audit, yang dihitung dengan jumlah komite audit yang berada di dalam perusahaan. Perhitungan ini digunakan untuk mengetahui seberapa banyak perusahaan yang memiliki komite audit dan seberapa besar pengaruhnya terhadap pengawasan dan pengambilan keputusan. (A.A. Putri *et.al.*, 2020)

$$KA = \sum \text{komite audit yang terdapat diperusahaan}$$

Sedangkan menurut Enni Savitri (2019:80) komite audit dapat diukur menggunakan skala rasio melalui persentase anggota komite audit yang berasal dari luar perusahaan terhadap seluruh anggota komite audit.

$$\text{Persentase KA} = \frac{\text{jumlah komite audit dari luar perusahaan}}{\text{jumlah seluruh anggota komite audit}} \times 100\%$$

Berdasarkan Peraturan Otoritas Jasa Keuangan No. 55/POJK.03/2016 tentang pelaksanaan *good corporate governance* jumlah anggota komite audit minimal terdiri dari 3 orang.

2.1.6 Intensitas Modal

2.1.6.1 Pengertian Modal

Menurut Dharma & Noviari (2017) intensitas modal didefinisikan sebagai: “... gambaran seberapa besar persentase perusahaan menginvestasikan asetnya dalam bentuk aset tetap dan persediaan.”

Menurut V. Wiratna Sujarweni (2017), modal (*capital*) adalah: “... kondisi kekayaan yang dimiliki oleh perusahaan yang dikelolanya. Hal ini bisa dilihat dari neraca, laporan laba rugi, struktur permodalan, dan rasio-rasio keuntungan yang diperoleh.”

Menurut Kasmir (2015:44), modal adalah: “... hak yang dimiliki perusahaan, komponen modal yang terdiri dari: modal, setor, agio saham, laba ditahan, cadangan laba, dan lainnya”.

Menurut Munawir (2007:19) modal adalah: “... hak atau bagian yang dimiliki oleh pemilik perusahaan yang ditunjukkan dalam pos modal (modal saham), laba ditahan, atau kelebihan nilai aktiva yang dimiliki oleh perusahaan terhadap seluruh utang-utangnya”.

Dari penjelasan diatas, maka berdasarkan pemahaman penulis pengertian modal adalah dana yang digunakan perusahaan dalam pengadaan aktiva dan operasinya untuk menghasilkan pendapatan.

2.1.6.2 Pengertian Intensitas Modal

Menurut Noor *et. al.* (2010:190), intensitas modal didefinisikan sebagai: “... rasio antara aset tetap seperti peralatan, mesin dan berbagai properti terhadap

total aset. Rasio ini menggambarkan seberapa besar aset perusahaan yang diinvestasikan dalam bentuk aset tetap.”

Menurut Novitasari (2017) Intensitas modal adalah

“... aktivitas investasi yang dilakukan perusahaan yang dikaitkan dengan investasi dalam bentuk aset tetap (modal). Intensitas modal dapat mencerminkan seberapa besar modal yang dibutuhkan untuk menghasilkan pendapatan, jadi intensitas modal dapat menjadi indikator perusahaan dalam memperebutkan pasar.”

Menurut Fitri Pilonoria (2016:44) intensitas modal adalah: “... salah satu bentuk keputusan keuangan.”

Keputusan tersebut ditetapkan oleh manajemen perusahaan untuk meningkatkan profitabilitas perusahaan. Intensitas modal mencerminkan seberapa besar modal yang dibutuhkan perusahaan untuk menghasilkan pendapatan. Sumber dana atau kenaikan modal dapat diperoleh dari penurunan aktiva tetap (dijual) atau peningkatan jumlah aktiva tetap (pembelian).

Selarah dengan pernyataan Hanum dan Zulaika (2013), intensitas modal diukur dengan melihat seberapa besar aset tetap yang digunakan oleh perusahaan dibandingkan dengan jumlah aset yang dimiliki oleh perusahaan.

Dari penjelasan diatas, maka berdasarkan pemahaman penulis Definisi intensitas modal adalah digunakan untuk melihat seberapa besar aset perusahaan diinvestasikan dalam bentuk aktiva tetap untuk menghasilkan pendapatan.

2.1.6.3 Pengukuran Intensitas Modal

Menurut Noor *et., al.* (2010:193), intensitas aset tetap adalah jumlah aset tetap yang dimiliki perusahaan yang dibandingkan dengan total aset perusahaan.

Intensitas Modal (*capital intensity*) menjelaskan seberapa besar perusahaan melakukan investasi pada aset.

Dalam penelitian ini akan diproksikan dengan rasio intensitas aset tetap.

Rasio intensitas aset tetap diukur menggunakan rumus sebagai berikut:

$$\text{Rasio Intensitas Modal} = \frac{\text{Total Aset Tetap}}{\text{Total Aset}}$$

2.1.7 Agresivitas Pajak

2.1.7.1 Pengertian Pajak

Menurut pasal 1 ayat (1) Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 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 Rochmat Soemitro dalam Mardiasmo (2016:1), pajak yaitu:

“... iuran rakyat kepada kas negara berdasarkan undang-undang (yang dapat dipaksakan) dengan tiada mendapat jasa timbal (kontraprestasi) yang langsung dapat ditunjukkan dan yang digunakan untuk membayar pengeluaran umum.”

Menurut Prof Dr. P.J.A. Andriani (2014:3), 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 untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran umum yang berhubungan dengan tugas Negara yang menyelenggarakan pemerintah.”

Dari beberapa definisi di atas penulis menyimpulkan bahwa pajak merupakan iuran wajib oleh orang pribadi atau badan yang wajib membayarnya kepada kas negara yang bersifat memaksa dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung digunakan untuk kepentingan umum demi kemakmuran rakyat.

2.1.7.2 Fungsi Pajak

Menurut Mardiasmo (2016:4), fungsi pajak yaitu:

1. “Fungsi anggaran (*budgetair*) Pajak sebagai sumber dana bagi pemerintah untuk membiayai pengeluaran-pengeluarannya.
2. Fungsi mengatur (*regulerend*) Pajak sebagai alat untuk mengatur atau melaksanakan kebijakan pemerintah dalam bidang sosial dan ekonomi.”

Sedangkan Fungsi Pajak menurut Resmi (2017:3), antara lain:

1. “Fungsi *Budgetair* (Sumber Keuangan Negara) 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 dan intensifikasi pemungutan pajak melalui penyempurnaan peraturan berbagai jenis pajak, seperti Pajak Penghasilan (PPH), Pajak Pertambahan Nilai (PPN), Pajak Penjualan Atas Barang Mewah (PPnBM), Pajak Bumi dan Bangunan (PBB), dan seterusnya.
2. Fungsi *Regulerend* (pengatur) Pajak mempunyai fungsi pengatur, yang berarti pajak sebagai alat untuk mengatur atau melaksanakan kebijakan pemerintah dalam bidang sosial dan ekonomi serta mencapai tujuan-tujuan tertentu di luar bidang keuangan.”

2.1.7.3 Sistem Perpajakan

Sistem Perpajakan Indonesia sebagaimana dijelaskan oleh Rahayu (2010:101), terdiri dari:

1. “*Official Assessment System*, merupakan sistem perpajakan di mana inisiatif untuk memenuhi kewajiban perpajakan berada di pihak fiskus. Jadi dalam sistem ini wajib pajak bersifat pasif sedang fiskus bersifat aktif. Menurut sistem ini utang pajak timbul apabila telah ada ketetapan pajak dari fiskus.
2. *Self Assessment System*, adalah sistem pemungutan pajak di mana wajib pajak harus menghitung, memperhitungkan, membayar, dan melaporkan jumlah pajak yang terutang. Aparat pajak hanya bertugas melakukan penyuluhan dan pengawasan untuk mengetahui kepatuhan wajib pajak. Dengan demikian, jika dihubungkan dengan ajaran timbulnya utang pajak, maka *Self Assessment System* sesuai dengan timbulnya utang pajak menurut ajaran materil, artinya utang pajak apabila ada yang menyebabkan timbulnya utang pajak. Untuk menyukseskan sistem tersebut dibutuhkan beberapa prasyarat dari wajib pajak antara lain:
 - a. Kesadaran Wajib Pajak
 - b. Kejujuran dan kedisiplinan Wajib Pajak
 - c. Kemauan membayar pajak dari Wajib Pajak.
3. *Withholding System*, adalah sistem pemungutan pajak yang mana besarnya pajak terutang dihitung dan dipotong oleh pihak ketiga. Pihak ketiga yang dimaksud di sini antara lain pemberi kerja, dan bendaharawan pemerintah.”

Indonesia saat ini menganut sistem *Self Assessment*, hal ini berdasarkan Undang-Undang No 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan Pasal 12 ayat (1) dan (2), yaitu:

1. “Setiap Wajib Pajak wajib membayar pajak yang terutang sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan, dengan tidak menggantungkan pada adanya surat ketetapan pajak.
2. Jumlah Pajak yang terutang menurut Surat Pemberitahuan yang disampaikan oleh Wajib Pajak adalah jumlah pajak yang terutang sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.”

Dengan ketentuan ini, Wajib Pajak berkewajiban menghitung, membayar dan melaporkan dengan Surat Pemberitahuan yang merupakan prinsip dasar dari *Self Assessment*.

Menurut Machfud Sidik dalam Siti Kurnia Rahayu (2010:19), mengemukakan bahwa kepatuhan memenuhi kewajiban perpajakan secara sukarela (*voluntary of compliance*) merupakan: "... tulang punggung sistem *Self Assessment*, dimana Wajib Pajak bertanggung jawab menetapkan sendiri kewajiban perpajakan dan kemudian secara akurat dan tepat waktu membayar dan melaporkan pajaknya tersebut."

Menurut Peraturan Menteri Keuangan Nomor 198/PMK.03/2013, kepatuhan wajib pajak dapat berupa kepatuhan penyampaian Surat Pemberitahuan, kepatuhan dalam melunasi utang pajak dan kebenaran Surat Pemberitahuan untuk masa pajak, bagian tahun pajak dan tahun pajak sebelum-sebelumnya.

Menurut UU No. 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan pasal 3 ayat (1):

"Setiap Wajib Pajak wajib mengisi Surat Pemberitahuan dalam bahasa Indonesia dengan menggunakan huruf Latin, angka Arab, satuan mata uang Rupiah, dan menandatangani serta menyampaikannya ke kantor Direktorat Jenderal Pajak tempat Wajib Pajak terdaftar atau dikukuhkan."

Dalam bagian penjelasan pasal 3 ayat (1) UU KUP dijelaskan yang dimaksud dengan mengisi Surat Pemberitahuan adalah:

"Mengisi formulir Surat Pemberitahuan dengan benar, jelas, dan lengkap sesuai dengan petunjuk yang diberikan berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku.

- d. Yang dimaksud dengan benar adalah benar dalam perhitungan, termasuk benar dalam penerapan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan, dalam penulisan, dan sesuai dengan kenyataan yang sebenarnya.
- e. Lengkap adalah memuat semua unsur-unsur yang berkaitan dengan objek pajak dan unsur-unsur lain yang harus dilaporkan dalam Surat Pemberitahuan.
- f. Jelas adalah melaporkan asal-usul atau sumber dari objek pajak dan unsur-unsur lain yang harus dilaporkan dalam Surat Pemberitahuan."

2.1.7.4 Pengertian Agresivitas Pajak

Menurut Hanlon dan Heitzman (2010), agresivitas pajak adalah:

“... pengurangan tarif pajak yang merepresentasikan serangkaian strategi perencanaan pajak mulai secara legal seperti manajemen pajak (*tax management*) dan perencanaan pajak (*tax planning*) maupun secara illegal seperti *tax evasion* dan *tax sheltering*.”

Menurut Lanis & Richardson (2012:86), menjabarkan agresivitas pajak sebagai berikut:

“... we define tax aggressiveness as the downward management of taxable income through tax planning activities. It thus encompasses tax planning activities that are legal or that may fall into the gray area, as well as activities that are illegal. Thus, the term tax aggressiveness is broadly defined.”

Dari pengertian menurut Lanis & Richardson (2012:86) agresivitas pajak dapat didefinisikan sebagai: “... pengelolaan penghasilan kena pajak melalui kegiatan perencanaan pajak, baik perencanaan pajak secara legal yang mendekati area yang abu-abu (*gray area*) maupun kegiatan yang illegal.”

Menurut Frank *et. al.*, (2009:10), agresivitas pajak adalah:

“... suatu tindakan yang dirancang untuk mengurangi penghasilan kena pajak perusahaan melalui tindakan perencanaan pajak (*tax planning*) baik menggunakan cara yang tergolong legal yaitu penghindaran pajak (*tax avoidance*) maupun dengan cara yang tergolong illegal yaitu penggelapan pajak (*tax evasion*).”

Strategi pengolahan pajak termasuk agresif apabila tidak secara terang-terangan melanggar peraturan perpajakan yang berlaku yang akan berdampak negatif pada perkembangan perusahaan. Dari pengertian diatas dapat disimpulkan

bahwa agresivitas pajak adalah strategi/pengelolaan penghasilan kena pajak untuk mengurangi tingkat *effective rate* perusahaan melalui perencanaan pajak (*tax planning*) tidak hanya secara legal (*tax avoidance*) yang mendekati area yang abu-abu (*gray area*) saja, tetapi juga secara illegal yakni *tax evasion* (penggelapan pajak).

2.1.7.5 Keuntungan dan Kerugian Agresivitas Pajak

Hidayanti (2013:13) mengemukakan bahwa:

“Sebelum memutuskan untuk melakukan tindakan pajak agresif, pembuat keputusan (manajer) akan memperhitungkan keuntungan dan kerugian dari tindakan yang akan dilakukan. Keuntungan dari melakukan tindakan pajak agresif, yaitu:

1. Keuntungan berupa penghematan pajak yang akan dibayarkan perusahaan kepada negara, sehingga jumlahkas yang dinikmati pemilik/pemegang saham dalam perusahaan menjadi lebih besar.
2. Keuntungan bagi manajer (baik langsung maupun tidak langsung) yang mendapatkan kompensasi dari pemilik/pemegang saham perusahaan atas tindakan pajak agresif yang dilakukannya.
3. Keuntungan bagi manajer adalah mempunyaikesempatan untuk melakukan *rent extraction*.”

Sedangkan Menurut Hidayanti (2013:14) kerugian dari tidakan pajak agresif diantaranya:

1. “Kemungkinan perusahaan mendapatkan sanksi/penalti dari fiskus pajak, dan turunnya harga saham perusahaa.
2. Rusaknya reputasi perusahaan akibat audit dari fiskus pajak.
3. Penurunan harga saham dikarenakan pemegang saham lainnya mengetahui tindakan pajak agresif yang dijalankan manajer dilakukan dalam rangka *rent extraction*.”

2.1.7.6 Pengukuran Agresivitas Pajak

Menurut Hanlon dan Heitzman dalam Rosidi dan Nugroho (2019) terdapat 12 proksi yang digunakan untuk mengukur agresivitas perusahaan, diantaranya:

Tabel 2.1
Pengukuran Agresivitas Pajak

No.	Pengukuran	Cara Menghitung	Keterangan
1.	<i>GAAP ETR</i>	$\frac{\text{Total Tax Expense}}{\text{Pre – Tax Income}}$	<i>Total tax expense per dollar of pre-tax book income</i>
2.	<i>Current ETR</i>	$\frac{\text{Current Income Tax Expense}}{\text{Pre – Tax Income}}$	<i>Current tax expense per dollar of pre-tax book income</i>
3.	<i>Cash ETR</i>	$\frac{\text{Cash Taxes Expense}}{\text{Pre – Tax Income}}$	<i>Cash taxes paid per dollar of pre-tax book income</i>
4.	<i>Long-run cash ETR</i>	$\frac{\text{Total Tax Expense}}{\text{Pre – Tax Income}}$	<i>Sum of cash taxes paid over years divided by the sum of pre-tax earning over n years</i>
5.	<i>ETR Differential</i>	<i>Statutory ETR - GAAP ETR</i>	<i>The difference of between the</i>

			<i>statutory ETR and firm's GAAP ETR</i>
6.	<i>DTAX</i>	<i>Error term from the following regression: ETR differential x Pre-tax book income = a + b x control + e</i>	<i>The unexplained portion of the ETR Differential</i>
7.	<i>Total BTD</i>	<i>Pre-tax book income – ((U.S. CTE + Fgn CTE)/U.S. STR) – (NOLt – NOLt-1)</i>	<i>The total difference between book and taxable income</i>
8.	<i>Temporary BTD</i>	<i>Deffered tax expense/U.S.STR</i>	<i>The total difference between book and taxable income</i>
9.	<i>Abnormal total BTD</i>	<i>Residual from BTD/TAit = $\beta TAit + \beta mi + eit$</i>	<i>A measure of unexplained totalbook-tax differences</i>
10.	<i>Unrecognized tax benefits</i>	<i>Disclosed amount post-FIN48</i>	<i>Tax liability accrued for</i>

			<i>taxes not yet paid on uncertain positions</i>
11.	<i>Tax shelter activity</i>	<i>Indicator variable for firms accused of engaging in a tax shelter</i>	<i>Firms identified via firm disclosure, 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>

Sumber: Hanlon dan Heitzman dalam Rosidi dan Nugroho (2019)

Pada undang-undang sebelumnya, yakni PPH badan pasal 17 ayat (1b), tarif pajak yang dikenakan untuk wajib pajak badan sebesar 28%, PPh badan pasal (2) tarif pajak yang dikenakan untuk wajib pajak badan sebesar 25% yang mulai diberlakukan pada tahun 2010, Peraturan Pemerintahan Pengganti Undang-Undang (Perppu) No. 1 Tahun 2020 dalam pasal 4 ayat (1a) tariff pajak untuk wajib pajak badan tahun 2020-2021 menjadi 22%. Lalu dalam Perppu 17 ayat (1b) tariff pajak yang dikenakan untuk wajib pajak badan menjadi 20% yang mulai berlaku pada 2022.

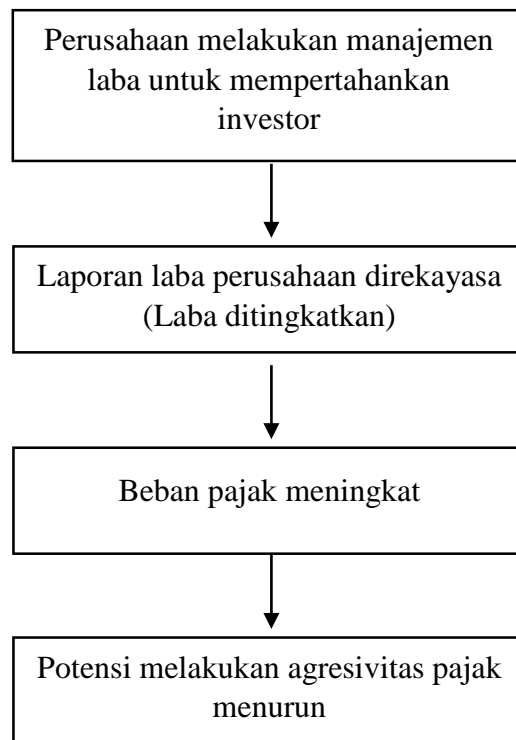
2.2 Kerangka Pemikiran

2.2.1 Pengaruh Manajemen Laba terhadap Agresivitas Pajak

Pada umumnya salah satu aspek yang digunakan oleh pelaku pasar dalam menilai prospek suatu perusahaan adalah kemampuan perusahaan dalam mendapatkan laba bagi perusahaan. Investor beranggapan bahwa kemampuan perusahaan dalam mendapatkan laba yang tinggi akan menjamin pengembalian investasi serta akan memberikan keuntungan yang layak. Sehingga memotivasi perusahaan melakukan manajemen laba dalam bentuk merekayasa laporan laba perusahaan sebagai upaya mengatur agar laba periode yang berjalan sesuai dengan keuntungan perusahaan (Agustina, 2018).

Perusahaan melakukan manajemen laba maka dapat dikatakan tingkat agresivitas pajak perusahaan juga rendah karena beban pajak semakin tinggi (Novitasari, 2017).

Penelitian di Indonesia mengenai pengaruh manajemen laba terhadap agresivitas pajak diteliti oleh Wibawa dan Nursian (2021), Oktaviani *et. al.* (2021) dan Novitasari (2017) menyimpulkan bahwa manajemen laba berpengaruh positif dan signifikan terhadap agresivitas pajak.

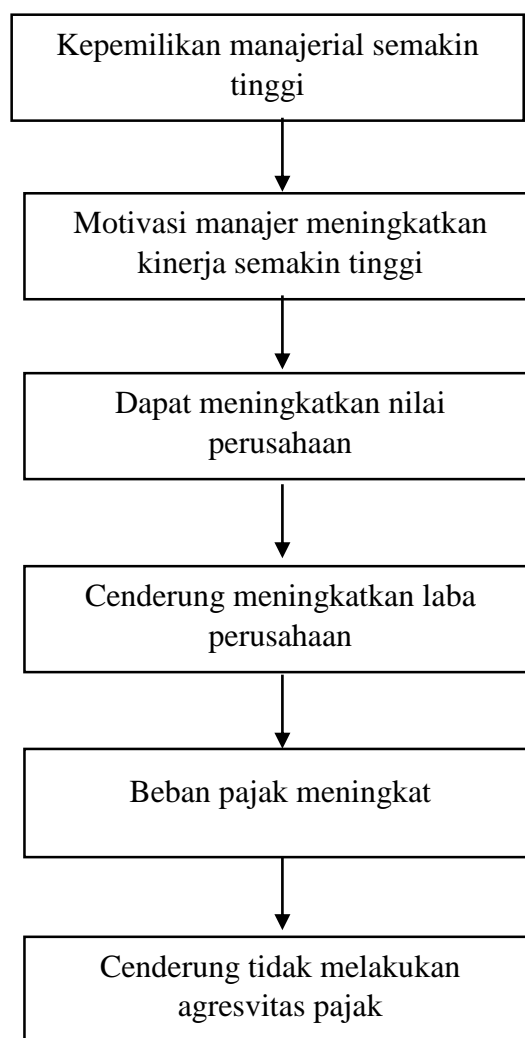


Gambar 2.1
Kerangka Pemikiran Pengaruh Manajemen Laba terhadap Agresivitas Pajak

2.2.2 Pengaruh Kepemilikan Manajerial terhadap Agresivitas Pajak

Kepemilikan manajerial merupakan kepemilikan saham perusahaan oleh manajerial. Menurut Hardinata dan Tjakara (2013) dalam Novitasari (2017), dengan adanya peningkatan persentase kepemilikan manajerial membuat manajer termotivasi untuk meningkatkan kinerja dan bertanggung jawab meningkatkan kemakmuran pemegang saham sehingga dapat meningkatkan nilai perusahaan. Sehingga dapat memaksimalkan pendapatan laba pada perusahaan tersebut, dimana hal ini akan berdampak pada beban pajak perusahaan yang semakin tinggi (Wijaya *et. al.*, 2019).

Penelitian Atari (2016) menemukan bahwa pengaruh Kepemilikan Manajerial terhadap Agresivitas Pajak adalah berpengaruh positif, sedangkan penelitian Fadhila dkk (2017) dan Pramudito dan Sari (2015) menemukan bahwa pengaruh Kepemilikan Manajerial terhadap Agresivitas Pajak adalah berpengaruh negatif.

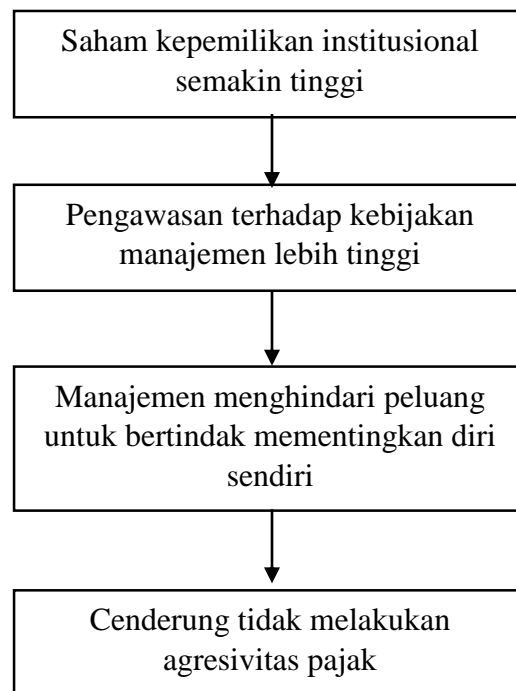


Gambar 1.2
Kerangka Pemikiran Pengaruh Kepemilikan Manajerial terhadap Agresivitas Pajak

2.2.3 Pengaruh Kepemilikan Institusional terhadap Agresivita Pajak

Kepemilikan institusional merupakan kepemilikan saham oleh pemerintah, institusi keuangan, institusi berbadan hukum, institusi luar negeri, dan dana perwalian serta institusi lainnya (Ramadhani & Azmi, 2019). Pihak institusional yang menguasai saham lebih besar daripada pemegang saham lainnya dapat melakukan pengawasan terhadap kebijakan manajemen yang lebih besar juga sehingga manajemen akan menghindari perilaku yang merugikan para pemegang saham (Putri dan Andriyani, 2020). Perusahaan dengan kepemilikan institusional yang tinggi cenderung lebih bertindak agresif terhadap pajaknya dan menghindari peluang untuk bertindak mementingkan diri sendiri (Putri dan Andriyani, 2020).

Penelitian yang dilakukan oleh Novitasari *et. al.* (2017), menemukan bahwa kepemilikan institusional berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak. Akan tetapi, Atami *et. al.* (2017) menemukan hasil bahwa kepemilikan institusional berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak. Nugroho dan Firmansyah (2017) juga menemukan bahwa kepemilikan institusi berpengaruh negatif terhadap praktik pajak agresif.

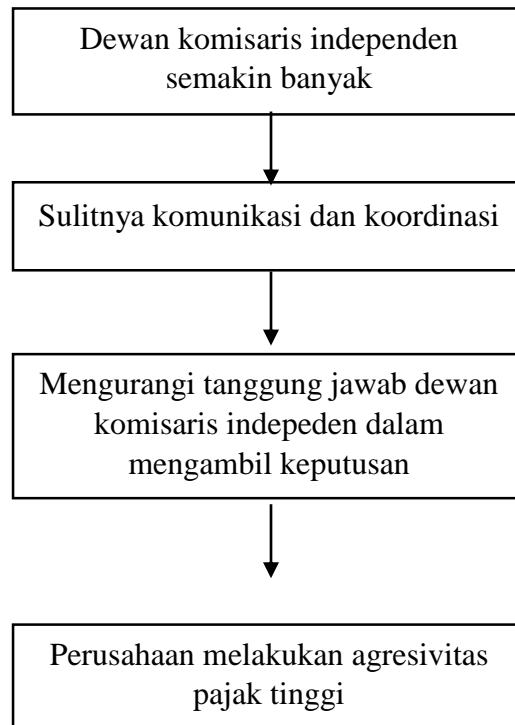


Gambar 2.2
Kerangka Pemikiran Pengaruh Kepemilikan Institusional terhadap Agresivitas Pajak

2.2.4 Pengaruh Dewan Komisaris Independen terhadap Agresivitas Pajak

Dewan komisaris independen adalah anggota komisaris yang berasal dari luar perusahaan, yang tidak terafiliasi dengan pemegang saham dan pengendali, anggota direksi dan dewan komisaris lain (Diantari & Ulupui, 2016). Di mana semakin banyak dewan komisaris independen maka agresivitas pajak juga akan semakin tinggi. Hal ini dikarenakan dengan banyaknya jumlah dewan komisaris independen akan menyebabkan sulitnya komunikasi dan koordinasi antara anggota dewan komisaris independen sehingga dapat mengurangi tanggung jawab dewan komisaris dalam mengambil keputusan yang tepat bagi perusahaan (Dewi, 2019)

Selaras dengan penelitian yang telah dilaksanakan sebelumnya oleh Octavianingrum & Mildawati (2018), Novitasari (2017), Ratnawati *et. al.* (2019) dan Diantari & Ulupui (2016) memperlihatkan hasil bahwa proporsi komisaris menimbulkan pengaruh secara signifikan ke arah kepada agresivitas pajak.



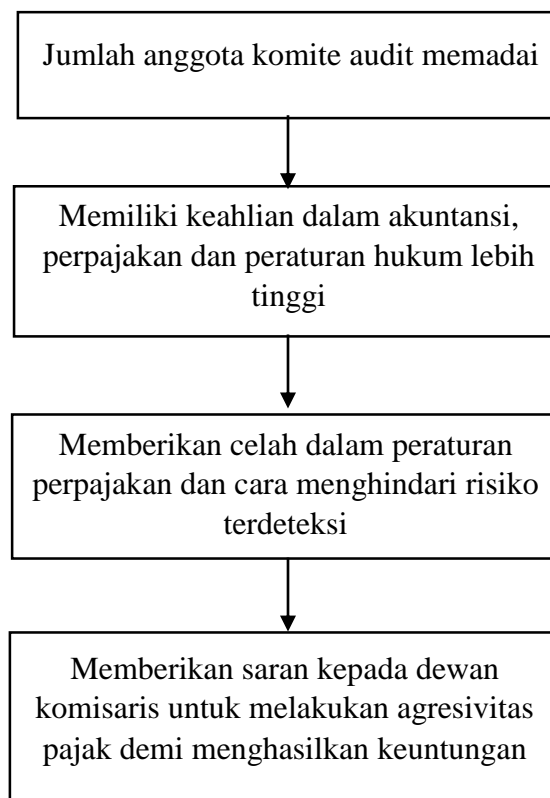
Gambar 2.3
Kepemilikan Pengaruh Dewan Komisaris Independen terhadap Agresivitas Pajak

2.2.5 Pengaruh Komite Audit terhadap Agresivitas Pajak

Mengingat komisaris memiliki peran yang cukup berat dalam membantu komisaris, salah satunya komite audit. Keberadaan komite audit yang memadai dapat digunakan untuk memberikan pendapat profesional kepada dewan komisaris terhadap laporan. Diperlukan keahlian dalam hal akuntansi, perpajakan dan

peraturan hukum untuk dapat melakukan agresivitas pajak secara legal. Keahlian akuntansi atau keuangan yang dimiliki oleh komite audit akan mempengaruhi keputusan-keputusan yang akan diambil dalam melakukan agresivitas pajak karena mereka lebih mengerti celah dalam peraturan perpajakan dan cara menghindari risiko deteksi, sehingga dapat memberikan saran yang berguna untuk melakukan penghindaran pajak dan menghasilkan keuntungan yang besar untuk perusahaan.

Menurut penelitian yang telah dilakukan peneliti sebelumnya, komite audit secara signifikan memiliki pengaruh negatif terhadap agresivitas pajak (Setu Setyawan, 2019). Namun penelitian Sri Ayem (2019) menemukan pengaruh signifikan positif.

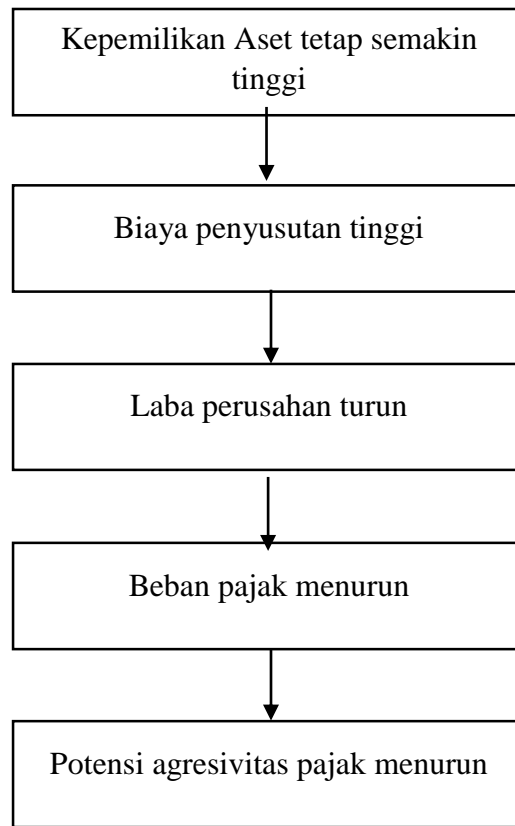


Gambar 2.4
Kerangka Pemikiran Pengaruh Komite Audit terhadap Agresivitas Pajak

2.2.6 Pengaruh Intensitas Modal terhadap Agresivitas Pajak

Menurut Siregar dan Widyawati (2016), intensitas modal diproksikan menggunakan rasio intensitas aset tetap. Intensitas aset tetap adalah jumlah aset tetap yang dimiliki oleh perusahaan dibandingkan dengan total aset perusahaan.

Menurut Rodriguez dan Arias (2012), aset tetap yang dimiliki perusahaan memungkinkan perusahaan untuk memotong pajak akibat penyusutan dari aset tetap setiap tahunnya. Hal ini menunjukkan bahwa perusahaan dengan tingkat kepemilikan aset tetap yang tinggi memiliki beban pajak yang lebih rendah dibandingkan perusahaan yang mempunyai aset tetap yang rendah. Liu dan Cao (2007) menyebutkan bahwa biaya penyusutan yang tinggi mengakibatkan laba perusahaan menurun dan beban pajaknya rendah. Dengan demikian semakin besar proporsi aset tetap dan biaya penyusutan, perusahaan akan mempunyai beban pajak yang rendah sehingga cenderung tidak melakukan agresivitas pajak.



Gambar 2.5
Kerangka Pemikiran Pengaruh Intensitas Modal
terhadap Agresivitas Pajak

2.3 Hipotesis

Menurut Sugiyono (2017:63) mendefinisikan Hipotesis sebagai:

“... jawaban sementara terhadap rumusan masalah penelitian, dimana rumusan masalah penelitian telah dinyatakan dalam bentuk kalimat pertanyaan. Penelitian yang merumuskan hipotesis adalah hipotesis yang menggunakan pendekatan kuantitatif.”

Dari kerangka pemikiran yang telah dipaparkan di atas, maka penulis merumuskan hipotesis yang akan diajukan sebagaimana berikut:

- H₁** : Manajemen Laba berpengaruh signifikan terhadap Agresivitas Pajak.
- H₂** : Kepemilikan Manajerial berpengaruh signifikan terhadap Agresivitas Pajak.
- H₃** : Kepemilikan Institusional berpengaruh signifikan terhadap Agresivitas Pajak.
- H₄** : Dewan Komisaris Independen berpengaruh signifikan terhadap Agresivitas Pajak.
- H₅** : Komite Audit berpengaruh signifikan terhadap Agresivitas Pajak.
- H₆** : Intensitas Modal berpengaruh signifikan terhadap Agresivitas Pajak.
- H₇** : Mekanisme *Corporate Governance* berpengaruh signifikan terhadap Agresivitas Pajak.

Bab III

METODE PENELITIAN

3.1 Pendekatan Penelitian

Pada dasarnya penelitian berguna untuk menunjukkan kebenaran dan pemecahan masalah atas apa yang diteliti, untuk mencapai tujuan tersebut dilakukan suatu metode yang tepat dan relevan. Menurut Sugiyono (2018:1), mendefinisikan secara umum bahwa metode penelitian adalah: "... cara ilmiah untuk mendapatkan data dengan tujuan dan kegiatan tertentu."

Dalam penelitian ini metode yang digunakan oleh penulis yaitu penelitian kuantitatif dengan pendekatan deskriptif. Menurut Sugiyono (2018:48), metode penelitian dengan pendekatan deskriptif adalah:

"... statistik yang digunakan dalam menganalisis data dengan cara mendeskripsikan atau menggambarkan data yang telah terkumpul sebagaimana adanya tanpa bertujuan membuat kesimpulan yang berlaku untuk umum atau generalisasi mendalam dan interpretasi terhadap data yang telah disajikan."

Dalam penelitian ini, metode deskriptif menjelaskan tentang manajemen laba, kepemilikan manajerial, kepemilikan institusional, dewan komisaris independen, komite audit, intensitas modal dan agresivitas pajak pada perusahaan manufaktur subsektor makanan, minuman dan rokok yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2016-2020.

Sedangkan penelitian kuantitatif menurut Sugiyono (2018:15), adalah:

“... metode yang berdasarkan pada filsafat positivisme bertujuan menggambarkan serta menguji hipotesis yang dibuat peneliti. Penelitian kuantitatif memuat banyak angka-angka mulai dari pengumpulan, pengolahan, serta hasil yang didominasi angka.”

Penelitian dengan metode kuantitatif ini digunakan untuk menguji kebenaran hipotesis yang dilakukan melalui pengaruh manajemen laba, kepemilikan manajerial, kepemilikan institusional, dewan komisaris independen, komite audit dan intensitas modal terhadap agresivitas pajak pada perusahaan manufaktur subsektor makanan, minuman dan rokok yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2016-2020.

3.2 Objek Penelitian

Menurut Sugiyono (2018:55), objek penelitian adalah: “... atribut, sifat atau nilai dari orang, objek atau aktivitas yang ditentukan oleh seorang peneliti untuk dipelajari dan kemudian ditarik kesimpulannya.”

Dalam penelitian ini yang menjadi objek penelitian adalah manajemen laba, kepemilikan manajerial, kepemilikan institusional, dewan komisaris independen, komite audit dan intensitas modal sebagai variabel independen, dan agresivitas pajak sebagai variabel dependen pada perusahaan manufaktur subsektor makanan, minuman dan rokok yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2016-2020.

3.3 Unit Analisis dan Unit Observasi

3.3.1 Unit Analisis

Dalam penelitian ini yang menjadi unit penelitian yakni perusahaan. Unit analisis dalam penelitian ini adalah perusahaan manufaktur subsektor makanan, minuman dan rokok yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2016-2020.

3.3.2 Unit Observasi

Dalam penelitian ini yang menjadi unit observasinya adalah data yang diambil pada laporan keuangan (*financial report*) dan *annual report*.

1. Data-data yang diperoleh dari laporan keuangan:
 - a. Adapun data dari laporan posisi keuangan meliputi total aset, total aset tidak lancar, total aset tetap, total utang dan total ekuitas.
 - b. Adapun data dari laporan laba rugi meliputi pendapatan perusahaan, laba sebelum pajak dan beban pajak.
 - c. Adapun data dari laporan arus kas meliputi arus kas dari aktivitas operasi.
2. Data-data yang diperoleh dari *annual report*:
 - a. Jumlah saham yang dimiliki manajemen.
 - b. Jumlah saham institusional.
 - c. Jumlah anggota dewan komisaris independen.
 - d. Jumlah anggota komite.

3.4 Definisi Variabel dan Operasional Variabel Penelitian

Dalam melakukan sebuah penelitian, penulis terlebih dahulu menetapkan dengan jelas variabelnya sebelum memulai pengumpulan data. Variabel penelitian adalah segala sesuatu yang berbentuk apapun yang ditentukan oleh seorang peneliti untuk dipelajari dan kemudian ditarik kesimpulannya (Sugiyono, 2018:57).

Sedangkan menurut Siyoto & Sodik (2015:45), variabel penelitian adalah: “... suatu atribut dan sifat atau nilai orang, faktor, perlakuan terhadap obyek atau kegiatan yang mempunyai variasi tertentu yang ditetapkan oleh peneliti untuk dipelajari dan kemudian ditarik kesimpulannya.”

Berdasarkan judul penelitian yang diambil penulis menggunakan enam variabel bebas (*independent variable*) dan satu variabel terikat (*dependent variable*), masing-masing variabel didefinisikan dan dibuat operasionalisasi variabelnya berdasarkan indikator, ukuran dan skala pengukuran yang diuraikan sebagaimana berikut:

3.4.1 Pengertian Variabel Penelitian

Sugiyono (2018:39), mendefinisikan variabel independen adalah sebagai berikut :

“... variabel yang sering juga disebut sebagai variabel prediktor, stimulus dan *antecedent*. Dalam bahasa Indonesia variabel independen disebut juga variabel bebas. Variabel bebas merupakan variabel yang mempengaruhi atau disebut juga yang menjadi sebab perubahannya atau timbulnya variabel terikat (*dependen*).”

Dalam penelitian ini terdapat tiga variabel bebas yakni manajemen laba, kepemilikan manajerial, kepemilikan institusional, dewan komisaris independen, komite audit dan intensitas modal.

3.4.1.1 Variabel Independen (Variabel Bebas)

1. Manajemen Laba

Dalam penelitian ini penulis menggunakan definisi Manajemen laba menurut H. Sri Sulistyanto (2018:183), manajemen laba merupakan: “... upaya manajerial untuk mempermainkan semua komponen laporan keuangan dengan memanfaatkan celah yang ada dalam standar akuntansi sesuai dengan keinginan manajer perusahaan.”

Sehingga, manajemen laba dilakukan oleh pihak manajemen karena adanya kebebasan seorang manajer untuk memilih dan menggunakan metode akuntansi tertentu ketika mencatat dan menyusun informasi dalam laporan keuangan.

Adapun indikator yang penulis gunakan untuk menghitung variabel manajemen laba yaitu: *discretionary accruals* Modifikasi Model Jones 1991 dalam H. Sri Sulistyanto (2018:197):

$$DA_{it} = \frac{TA_{it}}{A_{it-1}} - NDA_{it}$$

Keterangan:

DA_{it} = *Discretionary Accruals* perusahaan i dalam periode tahun t.

TA_{it} = *Total Accrual* perusahaan i dalam periode tahun t.

A_{it-1} = Total asset perusahaan i dalam periode t.

NDA_{it} = *Nondiscretionary Accruals* perusahaan i dalam periode tahun t.

Dalam hal ini TA_{it} :

$$TA_{it} = NI_{it} - CFO_{it}$$

Selanjutnya mencari A_{it-1} dengan menggunakan regresi sebagai berikut:

$$\frac{TA_{it}}{A_{it-1}} = \beta_1 \frac{1}{TA_{it-1}} + \beta_2 \frac{\Delta Sales_{it}}{TA_{it-1}} + \beta_3 \frac{PPE_{it}}{TA_{it-1}}$$

Dengan koefisien regresi sebagaimana di atas, maka NDA_{it} ditentukan sebagai berikut:

$$NDA_{it} = \beta_1 \left(\frac{1}{A_{it-1}} \right) + \beta_2 \left(\frac{\Delta Rev_{it}}{A_{it-1}} \right) + \beta_3 \left(\frac{PPE_{it}}{A_{it-1}} \right) + e$$

2. Kepemilikan Manajerial

Dalam penelitian ini penulis menggunakan definisi menurut Enni Savitri (2019:62), kepemilikan manajerial adalah: "... jumlah saham dari pihak manajemen dari seluruh modal saham perusahaan yang dikelola."

Indikator yang digunakan penulis untuk menentukan variabel kepemilikan manajerial adalah dengan menggunakan persentase

kepemilikan manajer, komisaris, dan direktur terhadap total saham yang beredar (Enni Savitri, 2019:65) sebagai berikut:

$$\text{persentase KM} = \frac{\text{jumlah saham manajerial}}{\text{jumlah saham yang beredar}} \times 100\%$$

3. Kepemilikan Institusional

Dalam penelitian ini penulis menggunakan definisi dari Enni Savitri (2019:56), kepemilikan Institusional adalah:

“... persentase saham yang dimiliki institusional dan kepemilikan *blockholder*, yaitu kepemilikan individu atau atas nama perorangan diatas lima persen (5%) tetapi tidak termasuk dalam golongan kepemilikan insider atau manajerial.”

Indikator penelitian yang digunakan penulis dalam menentukan kepemilikan institusional menurut Enni Savitri (2019:60), sebagai berikut:

$$\text{persentase KI} = \frac{\text{Saham Institusional}}{\text{Total Saham yang Beredar}} \times 100\%$$

4. Dewan Komisaris Independen

Dalam penelitian ini penulis menggunakan definisi menurut Enni Savitri (2019:68), komisari independen merupakan: “... anggota dewan komisaris yang berasal dari luar manajemen perusahaan dan bukan merupakan

pegawai perusahaan tersebut tetapi berurusan langsung dengan organisasi di dalam perusahaan.”

Dalam penelitian ini indikator yang digunakan penulis adalah menurut Enni Savitri (2019:73), dewan komisaris independen diukur dengan persentase jumlah anggota dewan komisaris independen dengan jumlah total komisaris yang ada dalam susunan dewan komisaris perusahaan sampel.

$$\text{persentaseDKI} = \frac{\text{Jumlah Komisaris Independen}}{\text{Total Jumlah Komisaris}} \times 100\%$$

5. Komite Audit

Dalam penelitian ini penulis menggunakan definisi menurut Diantari & Ulupui (2016) dalam A.A Putri *et. al.* (2020) komite audit adalah:

“... komite tambahan yang dibentuk oleh dewan komisaris yang bertujuan untuk melakukan kontrol terhadap proses penyusutan laporan keuangan perusahaan untuk menghindari tindakan kecurangan dari pihak manajemen.”

Indikator yang digunakan penulis untuk menghitung komite audit adalah menurut A.A. Putri *et. al.* (2020), dengan jumlah komite audit yang berada di dalam perusahaan:

$$KA = \sum \text{komite audit yang terdapat diperusahaan}$$

6. Intensitas Modal

Dalam penelitian ini menggunakan definisi menurut Noor *et. al.* (2010:190), intensitas modal didefinisikan sebagai: "... rasio antara aset tetap seperti peralatan, mesin dan berbagai properti terhadap total aset. Rasio ini menggambarkan seberapa besar aset perusahaan yang diinvestasikan dalam bentuk aset tetap."

Menurut Siregar dan Widyawati (2016:7), intensitas aset tetap adalah jumlah aset tetap yang dimiliki perusahaan yang dibandingkan dengan total aset perusahaan. Intensitas Modal (*capital intensity*) menjelaskan seberapa besar perusahaan melakukan investasi pada aset.

Dalam penelitian ini akan menggunakan indikator rasio intensitas aset tetap. Rasio intensitas aset tetap menurut Noor *et., al.* (2010:193), sebagai berikut:

$$\text{Rasio Intensitas Modal} = \frac{\text{Total Aset Tetap}}{\text{Total Aset}} \times 100\%$$

3.4.1.2 Variabel Dependen (Variabel Terkait)

Menurut Sugiyono (2018:39), variabel dependen adalah: "... variabel yang dipengaruhi atau yang menjadi suatu akibat karena adanya variabel bebas."

Variabel terikat tidak dimanipulasi, melainkan diamati variasinya sebagai hasil yang dipradugakan berasal dari variabel bebas. Biasanya variabel terikat adalah kondisi yang hendak kita jelaskan. Variabel terikat dalam penelitian ini yaitu agresivitas pajak.

Dalam penelitian ini menggunakan definisi agresivitas pajak menurut Hanlon dan Heitzman (2010), agresivitas pajak adalah:

“... pengurangan tarif pajak yang merepresentasikan serangkaian strategi perencanaan pajak mulai secara legal seperti manajemen pajak (*tax management*) dan perencanaan pajak (*tax planning*) maupun secara illegal seperti *tax evasion* dan *tax sheltering*.”

Adapun indikator penelitian yang digunakan penulis dalam menentukan agresivitas pajak adalah menurut Hanlon dan Heitzman (2010):

$$\text{GAAP ETR} = \frac{\text{Beban pajak}}{\text{Laba Sebelum Pajak}} \times 100\%$$

Dalam penelitian ini agresivitas pajak menggunakan indikator GAAP ETR karena menurut Chen, *et. al.* dalam Astuti dan Ariyani (2016): “... penggunaan GAAP ETR diharapkan mampu memberikan gambaran secara menyeluruh mengenai beban pajak yang akan berdampak pada laba akuntansi yang dapat dilihat dalam catatan atas laporan keuangan perusahaan.”

3.4.2 Operasionalisasi Variabel Penelitian

Operasional variabel diperlukan untuk menentukan jenis dan indikator variabel- variabel yang digunakan dalam penelitian. Selain itu, proses ini juga untuk

memastikan skala pengukuran dari tiap-tiap variabel sehingga pengujian hipotesis dengan memakai alat bantu statistika bisa dilakukan secara benar. Berikut merupakan operasionalisasi variabel dalam penelitian ini:

1. Manajemen Laba (X_1)
2. Kepemilikan Manajerial (X_2)
3. Kepemilikan Institusional (X_3)
4. Dewan Komisaris Indepen (X_4)
5. Komite Audit (X_5)
6. Intensitas Modal (X_6)
7. Agresivitas Pajak (X_7)

Untuk lebih memahami penelitian yang ditulis dapat dilihat dalam tabel 3.1

sebagai berikut:

Tabel 3.1
Operasionalisasi Variabel

Variabel	Konsep Variabel	Indikator	Skala
Manajemen Laba	Manajemen laba adalah upaya manajerial untuk mempermainkan semua komponen laporan keuangan dengan memanfaatkan celah yang ada dalam standar akuntansi sesuai dengan keinginan manajer perusahaan (H. Sri Sulistyanto, 2018:183)	$DA_{it} = \frac{TA_{it}}{A_{it-1}} - NDA_{it}$ <p style="text-align: center;">(H. Sri Sulistyanto, 2018:197)</p> <p>(Jika nilai $DA_{it} > 0$ maka perusahaan melakukan manajemen laba sedangkan jika $DA_{it} \leq 0$ maka tidak melakukan manajemen laba.) (Ramadhan, 2018)</p>	Rasio
Mekanisme <i>Corporate Governance</i>	a. Kepemilikan manajerial adalah jumlah saham dari pihak manajemen dari seluruh modal saham	$\text{Persentase KM} = \frac{\text{jumlah saham manajerial}}{\text{jumlah saham beredar}} \times 100\%$ <p style="text-align: center;">(Enni Savitri, 2019:65)</p>	Rasio

	perusahaan yang dikelola. (Enni Savitri, 2019:62)	(Prinsip <i>Accounting Principal Board</i> (APB) menyatakan bahwa pemegang saham yang memiliki persentase kepemilikan saham dibawah 20% dipandang tidak memiliki pengaruh yang signifikan dalam perusahaan.)	
	b. Kepemilikan Institusional adalah persentase saham yang dimiliki institusional dan kepemilikan blockholder, yaitu kepemilikan individu atau atas nama perorangan diatas lima persen (5%) tetapi tidak termasuk dalam golongan kepemilikan insider atau manajerial. (Enni Savitri, 2019:56)	$\text{Persentase KI} = \frac{\text{Saham Institusional}}{\text{Total Saham yang Beredar}} \times 100\%$ (Enni Savitri, 2019:60) kepemilikan institusional merupakan pihak yang memonitor perusahaan dengan kepemilikan institusi yang besar (lebih dari 5%) mengidentifikasi kemampuannya untuk memonitor manajemen lebih besar). (Elok Pakaryaningsih, 2008:130)	Rasio
	c. Komisari independen merupakan anggota dewan komisaris yang berasal dari luar manajemen perusahaan dan bukan merupakan pegawai perusahaan tersebut tetapi berurusan langsung dengan organisasi di dalam perusahaan. (Enni Savitri, 2019:68)	$\text{Persentase DKI} = \frac{\text{Jumlah Komisaris Independen}}{\text{Total Jumlah Komisaris}} \times 100\%$ (Enni Savitri, 2019:73) (Peraturan Otoritas Jasa Keuangan Nomor 33/POJK.04/2014 Pasal 20 Ayat 3 dalam hal dewan komisaris terdiri lebih dari 2 (dua) orang anggota dewan komisaris, jumlah komisaris independen wajib paling kurang 30% (tiga puluh persen) dari jumlah seluruh anggota dewan komisaris.)	Rasio
	d. Komite audit adalah komite tambahan yang dibentuk oleh dewan komisaris yang bertujuan untuk melakukan kontrol terhadap proses penyusutan laporan keuangan perusahaan untuk menghindari tindakan kecurangan dari pihak manajemen (Diantari & Ulupui, 2016 dalam A.A Putri <i>et. al.</i> , 2020)	$KA = \sum \text{komite audit yang terdapat diperusahaan}$ (A.A. Putri <i>et. al.</i> , 2020) (Peraturan Otoritas Jasa Keuangan No. 55/POJK.03/2016 tentang pelaksanaan <i>good corporate governance</i> jumlah anggota komite audit minimal terdiri dari 3 orang.)	Rasio

Intensitas Modal	Menurut Noor <i>et. al.</i> (2010:190), intensitas modal adalah rasio antara aset tetap seperti peralatan, mesin dan berbagai properti terhadap total aset. Rasio ini menggambarkan seberapa besar aset perusahaan yang diinvestasikan dalam bentuk aset tetap.	$\text{Persentase Intensitas modal} = \frac{\text{Total aset tetap}}{\text{Total Aset}} \times 100\%$ (Noor <i>et. al.</i> , 2010:193)	Rasio
Agresivitas Pajak	Agresivitas pajak adalah pengurangan tarif pajak yang merepresentasikan serangkaian strategi perencanaan pajak mulai secara legal seperti manajemen pajak (<i>tax management</i>) dan perencanaan pajak (<i>tax planning</i>) maupun secara <i>illegal</i> seperti <i>tax evasion</i> dan <i>tax sheltering</i> . (Hanlon dan Heitzman, 2010)	$\text{GAAP ETR} = \frac{\text{Beban Pajak}}{\text{Laba Sebelum Pajak}}$ (Hanlon dan Heitzman, 2010) (PPH pasal 17 ayat (2), tarif pajak penghasilan yang berlaku di Indonesia yang dimulai pada tahun pajak 2010 sampai tahun pajak 2019 tarif pajak penghasilan wajib pajak badan ditetapkan 25%, yang dimana diartikan ETR tidak boleh lebih kecil dari 25% sedangkan dalam Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang (Perppu) Nomor 1 Tahun 2020 dimana tarif PPh Badan untuk Wajib Pajak Badan umum dari 25% turun menjadi 22% berlaku untuk batas setor hingga Mei 2020, yang dimana diartika bahwa ETR pada tahun pajak 2020 tidak boleh lebih kecil dari 22%).	Rasio

3.5 Populasi Penelitian

Sugiyono (2018:130) menyatakan bahwa populasi merupakan: "... daerah generalisasi objek yang memiliki mutu serta ciri tertentu yang ditetapkan oleh peneliti untuk dipelajari serta setelah itu ditarik kesimpulannya."

Dalam penelitian ini populasinya merupakan perusahaan subsektor makanan, minuman dan rokok yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2016-2020.

Untuk lebih mengetahui mengenai populasi penelitian yang ditulis dapat dilihat dalam Tabel 3.2

Tabel 3.2
Populasi Perusahaan Manufaktur
Subsektor Makanan, Minuman dan Rokok yang terdaftar
Di Bursa Efek Indonesia (BEI) Periode 2016-2020

No.	Kode Saham	Nama Perusahaan
1.	AISA	Tiga Pilar Sejahtera Tbk.
2.	ALTO	Tri Banyan Tirta Tbk.
3.	CAMP	Campina Ice Cream Industry Tbk.
4.	CEKA	Wilmar Cahaya Indonesia Tbk.
5.	CLEO	Sariguna Primatirta Tbk.
6.	COCO	Wahana Interfood Nusantara Tbk.
7.	DLTA	Delta Djakarta Tbk.
8.	DMND	Diamond Food Indonesia Tbk.
9.	FOOD	Sentra Food Indonesia Tbk.
10.	GOOD	GarudaFood Putra Putri Jaya Tbk.
11.	HOKI	Buyung Poetra Sembada Tbk.
12.	ICBP	Indofood CBP Sukses Makmur Tbk.
13.	IKAN	Era Mandiri Cemerlang Tbk.
14.	INDF	Indofood Sukses Makmur Tbk.
15.	KEJU	Mulia Boga Raya Tbk.
16.	MLBI	Multi Bintang Indonesia Tbk.
17.	MYOR	Mayora Indah Tbk.
18.	PANI	Pratama Abadi Nusa Industri Tbk.
19.	PCAR	Prima Cakrawala Abadi Tbk.
20.	PSDN	Prasidha Aneka Niaga Tbk.
21.	PSGO	Palma Serasih Tbk.
22.	ROTI	Nippon Indosari Corpindo Tbk.
23.	SKBM	Sekar Bumi Tbk.
24.	SKLT	Sekar Laut Tbk.
25.	STTP	Siantar Top Tbk.
26.	TBLA	Tunas Baru Lampung Tbk.
27.	ULTJ	Ultra Jaya Milk Industry dan Trading Company Tbk.
28.	GGRM	Gudang Garam Tbk.
29.	HMSP	Handjaya Mandala Sampoerna Tbk.
30.	ITIC	Indonesian Tobacco Tbk.
31.	RMBA	Bentoel International Investama Tbk.
32.	WIIM	Wisnilak Inti Makmur Tbk.

Sumber: www.idx.co.id

3.6 Sampel dan Teknik Sampling

3.6.1 Sampel

Menurut Sugiyono (2018:131) sampel adalah: "... bagian dari jumlah dan karakteristik yang dimiliki oleh populasi. Sehingga sampel yang diambil dari populasi harus betul-betul memiliki sifat *representative* (mewakili)."

Makna dari kalimat "... sampel yang diambil harus bersifat *representative* (mewakili)" yaitu sampel yang ada harus mewakili populasi atau semua karakteristik yang ada baiknya tercermin dalam sampel tersebut.

Menurut Gay dan Diehl (1992:146), ukuran sampel penelitian yang dibutuhkan untuk penelitan deskriptif sekurang-kurangnya sebesar 10% dari total elemen populasi.

3.6.2 Teknik Sampling

Menurut Sugiyono (2018:133) teknik sampling merupakan: "... teknik pengambilan sampel untuk menentukan sampel yang akan dipakai dalam penelitian." Pada dasarnya, teknik sampling terdiri dari *probability sampling* dan *nonprobability sampling*.

Dalam penelitian ini penulis memakai metode *nonprobability sampling*, dengan menggunakan teknik *purposive sampling*. Menurut Sugiyono (2018:136), *nonprobability sampling* adalah teknik pengambilan sampel yang tidak memberikan peluang atau kesempatan yang sama bagi setiap unsur atau anggota populasi untuk dipilih menjadi sampel. Sedangkan teknik *purposive sampling*

adalah teknik penentuan sampel dengan melakukan pertimbangan tertentu (Sugiyono, 2016:138).

Alasan memilih *purposive sampling* karena tidak semua sampel memiliki kriteria yang telah ditentukan oleh penulis. Oleh karena itu, sampel yang dipilih ditentukan berdasarkan kriteria tertentu yang telah ditentukan penulis untuk mendapatkan sampel yang representatif, artinya segala karakteristik populasi hendaknya tercermin dalam sampel yang dipilih.

Adapun kriteria yang ditetapkan penulis untuk penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Perusahaan manufaktur subsektor makanan, minuman dan rokok yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) selama 5 (lima) dalam periode tahun 2016-2020.
2. Perusahaan manufaktur subsektor makanan, minuman dan rokok yang tidak mengalami kerugian dalam periode penelitian, yaitu pada tahun 2016-2020.
3. Perusahaan manufaktur subsektor makanan, minuman dan rokok yang melaporkan data yang dibutuhkan dengan lengkap selama periode 2016-2020.

Pemilihan sampel pada penelitian ini dapat dilihat pada tabel 3.3.

Tabel 3.3
Pemilihan Sampel

Perusahaan Manufaktur Subsektor Makanan, Minuman dan Rokok yang listing di Bursa Efek Indonesia periode 2016-2020	32
---	----

Pengurangan Sampel Kriteria	
1. Perusahaan manufaktur subsektor makanan, minuman dan rokok yang delisting dari Bursa Efek Indonesia periode 2016-2020.	(12)
2. Perusahaan manufaktur subsektor makanan, minuman dan rokok yang mempublikasikan <i>annual report</i> secara konsisten selama periode 2016-2020.	(3)
3. Perusahaan yang mengalami kerugian dalam periode 2016-2020.	(4)
Sampel Penelitian	13
Periode Penelitian	5
Jumlah Sampel Penelitian	65

Sumber: Data diolah penulis, 2022

Berdasarkan populasi penelitian, maka sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah perusahaan makanan, minum dan rokok yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada periode 2016-2020 yang memiliki kriteria pada tabel 3.3 yaitu sebanyak 13 perusahaan. Berikut nama perusahaan yang telah memenuhi kriteria dan terpilih menjadi sampel penelitian berdasarkan *purposive sampling* yang digunakan:

Tabel 3.4
Daftar Sampel Perusahaan

No.	Kode Saham	Nama Perusahaan
1.	CEKA	Wilmar Cahaya Indonesia Tbk.
2.	DLTA	Delta Djakarta Tbk.
3.	ICBP	Indofood CBP Sukses Makmur Tbk.
4.	INDF	Indofood Sukses Makmur Tbk.
5.	MLBI	Multi Bintang Indonesia Tbk.
6.	MYOR	Mayora Indah Tbk.
7.	SKBM	Sekar Bumi Tbk.
8.	SKLT	Sekar Laut Tbk.
9.	STTP	Siantar Top Tbk.
10.	TBLA	Tunas Baru Lampung Tbk.
11.	ULTJ	Ultra Jaya Milk Industry dan Trading Company Tbk.
12.	GGRM	Gudang Garam Tbk.
13.	HMSP	Handjaya Mandala Sampoerna Tbk.

Sumber: Hasil olahan penulis, 2022

3.7 Jenis Data dan Teknik Pengumpulan

3.7.1 Jenis Data

Dalam penelitian ini, jenis data yang digunakan adalah data sekunder.

Menurut Sugiyono (2018:213) data sekunder adalah:

“Sumber data yang tidak langsung memberikan data kepada pengumpul data. Data sekunder ini merupakan data yang sifatnya mendukung keperluan data primer seperti buku-buku, literatur dan bacaan yang berkaitan dan menunjang penelitian ini.”

Seluruh data yang digunakan dalam penelitian ini merupakan data sekunder.

Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah laporan keuangan tahunan perusahaan manufaktur subsektor makanan, minuman dan rokok yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2016-2020. Data tersebut diperoleh dari masing-masing website resmi perusahaan dan website resmi Bursa Efek Indonesia yaitu www.idx.co.id.

3.7.2 Teknik Pengumpulan

Teknik pengumpulan data yang digunakan penulis dalam penelitian ini adalah studi kepustakaan (*library research*). Menurut Danang Sunyoto (2016:21), studi kepustakaan (*library research*) adalah: “... teknik pengumpulan data dengan mempelajari buku-buku, jurnal-jurnal yang ada hubungannya dengan obyek penelitian atau sumber-sumber lain yang mendukung penelitian.”

3.8 Metode Analisis Data

Sugiyono (2018:226), menjelaskan mengenai analisis data adalah sebagaimana berikut:

“Analisis data merupakan kegiatan setelah data dari seluruh responden atau sumber data lain terkumpul. Kegiatan dalam analisis data adalah: mengelompokkan data berdasarkan variabel dan jenis responden, mentabulasi data berdasarkan variabel yang diteliti, melakukan perhitungan untuk menjawab rumusan masalah, dan melakukan perhitungan untuk menguji hipotesis yang telah diajukan. Untuk penelitian yang tidak merumuskan hipotesis, langkah terakhir tidak dilakukan”.

Dalam menentukan analisis data diperlukan data yang akurat dan dapat dipercaya, yang dapat digunakan dalam penelitian yang dilakukan oleh penulis untuk menarik kesimpulan. Saat menganalisis data yang dikumpulkan untuk menarik kesimpulan, penulis melakukan perhitungan, pengolahan dan penganalisaan dengan bantuan program IBM *Statistics Product and Service Solution* (SPSS) versi 22 sebagai alat untuk meregresikan model yang telah dirumuskan.

3.8.1 Analisis Deskriptif

Analisis Statistik deskriptif digunakan untuk memberikan gambaran atau deskripsi suatu data yang dilihat dari nilai rata-rata (mean), standar deviasi, maksimum, dan minimum. Statistik deskriptif dimaksudkan untuk memberikan gambaran mengenai distribusi dan perilaku data sampel tersebut (Ghozali, 2016).

Tahap-tahap yang dilakukan untuk menganalisis manajemen laba, kepemilikan manajerial, kepemilikan institusional, dewan komisaris independen, komite audit dan intensitas modal sebagai variabel independen dan agresivitas

pajak sebagai variabel dependen. Dalam penelitian ini dilakukan dengan langkah-langkah sebagai berikut:

1. Manajemen Laba

Untuk dapat melihat penilaian atas variabel tersebut, dapat dibuat tabel distribusi seperti dibawah ini. Adapun langkah-langkahnya adalah sebagai berikut:

- a. Menentukan nilai *total accrual* perusahaan selama periode pengamatan.
- b. Menentukan nilai koefisien regresi dari *total accrual* perusahaan selama periode pengamatan.
- c. Menentukan nilai *Non Discretionary Accrual* (NDA).
- d. Menentukan nilai *Discretionary Accrual* (DA).
- e. Menentukan nilai rata-rata manajemen laba untuk seluruh perusahaan selama periode pengamatan.
- f. Menentukan perusahaan yang melakukan manajemen laba, menurut Ramadhani (2018) jika nilai $DA_{it} > 0$ maka perusahaan melakukan manajemen laba sedangkan jika $DA_{it} \leq 0$ maka tidak melakukan manajemen laba.

Tabel 3.5
Kriteria Tindakan
Manajemen Laba

<i>Discretionary Accrual</i>	Kriteria
$DA > 0$	Melakukan manajemen laba
$DA \leq 0$	Tidak melakukan manajemen laba

Sumber: Ramadhan (2018), diolah kembali oleh penulis

- g. Menentukan kriteria jumlah perusahaan yang melakukan tindakan manajemen laba sebagai berikut:

Tabel 3.6
Kriteria Kondisi
Manajemen Laba

Jumlah Perusahaan	Kriteria
13	Seluruhnya melakukan manajemen laba
9 – 12	Sebagian besar melakukan manajemen laba
5 – 8	Sebagian melakukan manajemen laba
1 – 4	Sebagian kecil melakukan manajemen laba
0	Tidak ada yang melakukan manajemen laba

Sumber: data diolah penulis

- h. Menarik kesimpulan berdasarkan kriteria yang telah ditetapkan.

2. **Kepemilikan Manajerial**

Untuk dapat melihat penilaian atas variabel tersebut, dapat dibuat tabel distribusi seperti dibawah ini. Adapun langkah-langkahnya adalah sebagai berikut:

- a. Menentukan jumlah lembar saham yang dimiliki oleh pihak manajemen pada perusahaan selama periode penelitian.
- b. Menentukan jumlah lembar saham yang beredar pada perusahaan pada selama penelitian.
- c. Membagi jumlah lembar saham yang dimiliki oleh pihak manajemen dengan total jumlah lembar saham yang beredar pada perusahaan selama periode penelitian.

- d. Menentukan nilai rata-rata jumlah kepemilikan manajerial untuk seluruh perusahaan selama lima tahun.
- e. Menentukan jumlah kriteria yaitu 5 kriteria terdiri dari sangat rendah, rendah, cukup, tinggi, dan sangat tinggi. Dalam hal ini penulis menggunakan kriteria menurut prinsip *Accounting Principal Board* (APB) dalam Fadillah (2017) menyatakan bahwa pemegang saham yang memiliki persentase kepemilikan saham dibawah 20% dipandang tidak memiliki pengaruh yang signifikan dalam perusahaan.

Tabel 3.7
Kriteria Penilaian
Kepemilikan Manajerial

Interval	Kriteria
$PKM \leq 9,00\%$	Sangat rendah
$9,00\% < PKM \leq 19,00\%$	Rendah
$19,00\% < PKM \leq 29,00\%$	Cukup
$29,00\% < PKM \leq 39,00\%$	Tinggi
$PKM \geq 40\%$	Sangat Tinggi

Sumber: APB dalam Fadillah 2017, diolah kembali oleh penulis

- f. Menarik kesimpulan berdasarkan kriteria yang telah ditetapkan.

3. Kepemilikan Institusional

Untuk dapat melihat penilaian atas variabel tersebut, dapat dibuat tabel distribusi seperti dibawah ini. Adapun langkah-langkahnya adalah sebagai berikut:

- a. Menentukan jumlah lembar saham yang dimiliki oleh pihak institusi pada perusahaan selama periode pengamatan.
- b. Menentukan jumlah lembar saham yang beredar pada perusahaan selama periode pengamatan.
- c. Membagi jumlah lembar saham yang dimiliki oleh pihak institusi dengan total jumlah lembar saham yang beredar pada perusahaan selama periode pengamatan.
- d. Menentukan nilai rata-rata jumlah kepemilikan institusional untuk seluruh perusahaan selama lima tahun. Menunjukkan lima kriteria terdiri dari sangat rendah, rendah, cukup, tinggi, dan sangat tinggi. Dalam hal ini penulis menggunakan kriteria menurut Novitasari (2017), kepemilikan institusional merupakan pihak yang memonitor perusahaan dengan kepemilikan institusi yang besar (lebih dari 5%) mengidentifikasikan kemampuannya untuk memonitor manajemen lebih besar.

Tabel 3.8
Kriteria Penilaian
Kepemilikan Institusional

Interval	Kriteria
$PKI \leq 1,49\%$	Sangat rendah
$1,49\% < PKI \leq 2,99\%$	Rendah
$2,99\% < PKI \leq 4,49\%$	Cukup
$4,49\% < PKI \leq 6,49\%$	Tinggi
$PKI \geq 6,5\%$	Sangat Tinggi

Sumber: Novitasari 2017, diolah kembali oleh penulis

- e. Menarik kesimpulan berdasarkan kriteria yang telah ditetapkan.

4. Dewan Komisaris Independen

Untuk dapat melihat penilaian atas variabel tersebut, dapat dibuat tabel distribusi seperti dibawah ini. Adapun langkah-langkahnya adalah sebagai berikut:

- a. Menentukan jumlah dewan komisaris independen pada perusahaan selama periode pengamatan.
- b. Menentukan jumlah total anggota dewan komisaris independen pada perusahaan selama periode pengamatan.
- c. Menghitung dewan komisaris independen untuk seluruh perusahaan selama lima tahun.
- d. Menentukan jumlah kriteria yaitu 5 kriteria terdiri dari sangat sedikit, sedikit, cukup, banyak, dan sangat banyak. Dalam hal ini penulis menggunakan kriteria menurut Peraturan Otoritas Jasa Keuangan Nomor 33/POJK.04/2014 Pasal 20 Ayat 3 dalam hal dewan komisaris terdiri lebih dari 2 (dua) orang anggota dewan komisaris, jumlah komisaris independen wajib paling kurang 30% (tiga puluh persen) dari jumlah seluruh anggota dewan komisaris.

Tabel 3.9
Kriteria Penilaian
Dewan Komisaris Independen

Interval	Kriteria
$PDKI \leq 14,99\%$	Sangat sedikit
$14,99\% < PDKI \leq 29,99\%$	Sedikit
$29,99\% < PDKI \leq 44,99\%$	Cukup
$44,99\% < PDKI \leq 64,99\%$	Banyak
$PDKI \geq 65,0\%$	Sangat Banyak

Sumber: 33/POJK.04/2014 Pasal 20 Ayat 3, diolah kembali oleh penulis

- e. Menarik kesimpulan berdasarkan kriteria yang telah ditetapkan.

5. Komite Audit

Untuk dapat melihat penilaian atas variabel tersebut, dapat dibuat tabel distribusi seperti dibawah ini. Adapun langkah-langkahnya adalah sebagai berikut:

- a. Menentukan jumlah komite audit dalam perusahaan.
- b. Menentukan nilai tertinggi komite audit dari populasi.
- c. Menentukan jumlah kriteria menggunakan kriteria menurut Peraturan Otoritas Jasa Keuangan No. 55/POJK.03/2016 tentang pelaksanaan *good corporate governance* jumlah anggota komite audit minimal terdiri dari 3 orang.

Tabel 3.10
Kriteria Penilaian
Komite Audit

Interval	Kriteria
$KA < 3$	Tidak Memadai
$KA = 3$	Memadai
$KA > 3$	Sangat Memadai

Sumber: 55/POJK.03/2016, diolah kembali oleh penulis

- d. Menarik kesimpulan berdasarkan kriteria yang telah ditetapkan.

6. Intensitas Modal

Untuk dapat melihat penilaian atas variabel tersebut, dapat dibuat tabel distribusi seperti dibawah ini. Adapun langkah-langkahnya adalah sebagai berikut:

- a. Menentukan total aset tetap bersih yang dimiliki perusahaan pada periode pengamatan.
- b. Menentukan total aset perusahaan pada periode pengamatan.
- c. Menentukan persentase rasio intensitas modal dengan membagi total aset tetap bersih dengan total asset.
- d. Menentukan nilai rata-rata intensitas modal untuk seluruh perusahaan selama 5 tahun.
- e. Menunjukkan jumlah kriteria yaitu 5 kriteria yang sangat rendah, rendah, cukup, tinggi, dan sangat tinggi.

Tabel 3.11
Kriteria Kesimpulan
Intensitas Modal

Interval	Kriteria
$PIM \leq 20,00\%$	Sangat rendah
$20,00\% < PIM \leq 40,00\%$	Rendah
$40,00\% < PIM \leq 60,00\%$	Cukup
$60,00\% < PIM \leq 80,00\%$	Tinggi
$PIM \geq 100\%$	Sangat tinggi

Sumber: diolah oleh penulis

- f. Menarik kesimpulan berdasarkan kriteria yang telah ditetapkan.

7. Agresivitas Pajak

Untuk dapat melihat penilaian atas variabel tersebut, dapat dibuat tabel distribusi seperti dibawah ini. Adapun langkah-langkahnya adalah sebagai berikut:

- a. Menentukan jumlah beban pajak dalam laporan laba rugi pada periode pengamatan.

- b. Menentukan jumlah laba sebelum pajak dalam laporan laba rugi pada periode pengamatan.
- c. Menentukan nilai GAAP ETR dengan cara membagi jumlah pembayaran pajak yang dibayarkan perusahaan dengan jumlah laba sebelum pajak.
- d. Menentukan nilai rata-rata agresivitas pajak untuk seluruh perusahaan selama periode pengamatan.
- e. Menentukan perusahaan yang melakukan agresivitas pajak. Menurut PPh pasal 17 ayat (2), tarif pajak penghasilan yang berlaku di Indonesia yang dimulai pada tahun pajak 2010 sampai tahun pajak 2019 tarif pajak penghasilan wajib pajak badan ditetapkan 25%, yang dimana diartikan ETR tidak boleh lebih kecil dari 25% sedangkan dalam Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang (Perppu) Nomor 1 Tahun 2020 dimana tarif PPh Badan untuk Wajib Pajak Badan umum dari 25% turun menjadi 22% berlaku untuk batas setor hingga Mei 2020, yang dimana diartika bahwa ETR pada tahun pajak 2020 tidak boleh lebih kecil dari 22% .

Tabel 3.12
Kriteria Tindakan Agresivitas Pajak
Untuk Tahun Pajak 2010-2019

Kriteria	Kesimpulan
GAAP ETR < 25%	Perusahaan melakukan agresivitas pajak
GAAP ETR ≥ 25%	Perusahaan tidak melakukan agresivitas pajak

Sumber: PPh pasal 17 ayat 2, diolah kembali oleh penulis

Tabel 3.13
Kriteria Tindakan Agresivitas Pajak
Untuk Tahun Pajak 2020

Kriteria	Kesimpulan
GAAP ETR < 22%	Perusahaan melakukan agresivitas pajak
GAAP ETR ≥ 22%	Perusahaan tidak melakukan agresivitas pajak

Sumber: Perppu Nomor 1 tahun 2020, diolah kembali oleh penulis

- f. Menghitung banyaknya perusahaan yang melakukan agresivitas pajak
- g. Menentukan kriteria jumlah perusahaan yang melakukan tindakan agresivitas pajak sebagai berikut:

Tabel 3.14
Kriteria Kondisi
Agresivitas Pajak

Jumlah Perusahaan	Kriteria
13	Seluruhnya melakukan agresivitas pajak
9 – 12	Sebagian besar melakukan agresivitas pajak
5 – 8	Sebagian melakukan agresivitas pajak
1 – 4	Sebagian kecil melakukan agresivitas pajak
0	Tidak ada yang melakukan agresivitas pajak

Sumber: data diolah penulis

- h. Menarik kesimpulan berdasarkan kriteria yang telah ditetapkan.

3.8.2 Analisis Asosiatif

Analisis Asosiatif digunakan untuk mencari kebenaran dari hipotesis yang diajukan. Menurut Sugiyono (2018:36), analisis asosiatif adalah: "... suatu rumusan masalah penelitian yang bersifat menanyakan hubungan antara dua variabel atau lebih."

Dalam penelitian ini analisis asosiatif digunakan untuk mengetahui ada tidaknya pengaruh antara variabel yang diteliti. Dalam penelitian ini analisis asosiatif digunakan untuk mengetahui ada tidaknya pengaruh Manajemen Laba, Kepemilikan Manajerial, Kepemilikan Institusional, Dewan Komisaris Independen, Komite Audit dan Intensitas Modal terhadap Agresivitas Pajak.

3.8.2.1 Uji Asumsi Klasik

Sebelum menguji kelayakan model regresi yang digunakan, terlebih dahulu harus memenuhi uji asumsi klasik. Uji asumsi klasik dalam penelitian ini terdiri dari uji normalitas, uji multikolinieritas, uji heteroskedastisitas dan uji autokorelasi.

a. Uji Normalitas

Menurut Ghozali (2016:154), uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi, variabel independen dan variabel dependen ataupun keduanya memiliki distribusi normal atau tidak. Apabila variabel tidak berdistribusi secara normal maka hasil uji statistik menjadi tidak valid untuk jumlah sampel kecil.

Uji normalitas dilakukan untuk menguji data variabel independen dan variabel dependen pada persamaan regresi yang dihasilkan, apakah sampel yang digunakan berdistribusi normal atau berdistribusi tidak normal. Dalam model regresi linier, asumsi ini ditunjukkan oleh nilai *error* yang berdistribusi normal atau mendekati normal, sehingga layak dilakukan pengujian secara statistik. Uji normalitas data yang dilakukan dengan

menggunakan *IBM Statistical Product and Service Solutions* (SPSS) versi 22.

Uji normalitas data dilakukan menggunakan *Test Normality KolmogrovSmirnov*, menurut Singgih Santoso (2012:393), dasar pengambilan keputusan dilakukan berdasarkan probabilitas yaitu:

1. Jika probabilitas $> 0,05$ maka distribusi dari model regresi adalah normal.
2. Jika probabilitas $< 0,05$ maka distribusi dari model regresi adalah tidak normal.

b. Uji Multikolineritas

Uji multikolinearitas bertujuan untuk menguji apakah model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel bebas (independen). Model regresi yang baik seharusnya tidak terjadi korelasi di antara variabel independen. Jika variabel independen saling berkorelasi, maka variabel-variabel ini tidak ortogonal. Variabel ortogonal adalah variabel independen yang nilai korelasi antar sesama variabel independen sama dengan nol (Ghozali, 2018:107).

Menurut Ghozali (2018:107), untuk mendeteksi ada atau tidaknya multikolinearitas di dalam model regresi adalah sebagai berikut:

- a. Jika nilai R^2 yang dihasilkan oleh suatu estimasi model regresi empiris sangat tinggi, tetapi secara individual variabel-variabel independen banyak yang tidak signifikan mempengaruhi variabel dependen.

b. Menganalisis matrik korelasi variabel-variabel independen, jika antar variabel independen ada korelasi yang cukup tinggi (umumnya di atas 0,90), maka hal ini merupakan indikasi adanya multikolinieritas. Tidak adanya korelasi yang tinggi antar variabel independen tidak berarti bebas dari multikolinieritas. Multikolinieritas dapat disebabkan karena adanya efek kombinasi dua atau lebih variabel independen.

c. Multikolinieritas dapat juga dilihat dari:

1. *tolerance value*

2. *variance inflation factor* (VIF)

Tolerance mengukur variabilitas variabel independen yang terpilih yang tidak dijelaskan oleh variabel independen lainnya. Jadi nilai *tolerance* yang rendah sama dengan nilai VIF tinggi (karena $VIF = 1/Tolerance$). Dasar pengambilan keputusan dengan *tolerance value* atau *variance inflation factor* (VIF) dapat disimpulkan sebagai berikut:

a. Jika nilai *tolerance* $> 0,10$ dan nilai VIF < 10 , maka dapat disimpulkan bahwa tidak ada multikolinieritas antar variabel independen dalam model regresi.

b. Jika nilai *tolerance* $< 0,10$ dan nilai VIF > 10 , maka dapat disimpulkan bahwa ada multikolinieritas antar variabel independen dalam model regresi.

Menurut Singgih Santoso (2012:236) rumus yang digunakan adalah sebagai berikut:

$$VIF = \frac{1}{Tolerance} \text{ atau } Tolerance = \frac{1}{VIF}$$

c. Uji Heteroskedastisitas

Menurut Ghozali (2016: 134), uji heteroskedastisitas dirancang untuk menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan variasi dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain. Jika variasi dari residual satu pengamatan ke pengamatan lain tetap maka disebut homoskedastisitas dan jika berbeda disebut disebut heteroskedastisitas. Model regresi yang baik adalah yang tidak terjadi heteroskedastisitas atau homoskedastisitas.

Menurut Ghozali (2016:134), ada beberapa cara untuk menguji heteroskedastisitas dalam *variance error terms* untuk model regresi yaitu metode *chart* (diagram *scatterplot*) dan uji statistik (uji *glejser*). Dalam penelitian ini, peneliti menggunakan metode *chart* atau diagram *scatterplot*. Dasar analisis ini dengan melihat grafik plot antara nilai prediksi variabel (ZPRED) dengan residual (SRESID).

Dasar pengambilan keputusan metode *chart* (diagram *scatterplot*) menurut Ghozali (2016:137-138), adalah sebagai berikut:

1. Jika pola tertentu, seperti titik yang ada membentuk suatu pola tertentu yang teratur (bergelombang, melebar, kemudian menyempit), maka telah terjadi heteroskedastisitas.
2. Jika ada pola yang jelas, serta titik yang menyebar di atas dan di bawah angka nol, maka tidak terjadi heteroskedastisitas. Sedangkan dalam uji glejser, apabila variabel independen signifikan secara statistik dalam mempengaruhi variabel dependen maka ada indikasi terjadi heteroskedastisitas.

Sebaliknya apabila variabel independen tidak signifikan secara statistik dalam mempengaruhi variabel dependen maka tidak ada indikasi heteroskedastisitas. Hal tersebut diamati dari probabilitas signifikansinya di atas tingkat kepercayaan 5% (Ghozali, 2016;138).

d. Uji Autokorelasi

Menurut Winarno (2015:29), autokorelasi adalah: "... hubungan antara residual satu dengan residual observasi lainnya." Salah satu asumsi dalam penggunaan model OLS (*Ordinary Least Square*) adalah tidak ada autokorelasi yang dinyatakan $E(e_i, e_j) = 0$ dan $i \neq j$ sedangkan apabila ada autokorelasi maka dilambangkan $E(e_i, e_j) \neq 0$ dan $i \neq j$.

Menurut Ghozali (2016:107), uji autokorelasi dirancang untuk menguji apakah dalam suatu model regresi linear terdapat korelasi antara kesalahan pengganggu pada periode t dan kesalahan pengganggu pada periode $t-1$

(sebelumnya). Jika terjadi korelasi, maka dinamakan ada problem autokorelasi.

Autokorelasi muncul karena observasi yang berurutan sepanjang waktu berkaitan satu sama lain. Model regresi yang baik adalah yang tidak mengandung masalah autokorelasi.

Uji autokorelasi menggunakan uji *Durbin-Watson* (*DW test*) yang mensyaratkan adanya *intercept* (konstanta) dalam model regresi dan tidak ada variabel *lag* di antara variabel independen (Ghozali, 2016; 108).

$$D - W = \frac{\sum(e_t - e_{t-1})^2}{\sum e^2}$$

Uji autokorelasi dapat dilakukan dengan menggunakan uji *Durbin Watson* dalam Winarno (2015:531), yang menjelaskan bahwa dasar pengambilan keputusan. Dengan ketentuan rumus sebagai berikut:

1. Jika $0 < d < dL$, maka ada autokorelasi positif, hipotesis ditolak.
2. Jika $dL < d < dU$, maka tidak ada keputusan/ tidak dapat disimpulkan (ragu-ragu).
3. Jika $dU < d < 4-dL$, maka tidak ada autokorelasi positif/negatif.
4. Jika $4-dU < d < 4-dL$, maka tidak ada keputusan/ tidak dapat disimpulkan (ragu-ragu).
5. Jika $4-dL < d < 4$, maka ada autokorelasi negatif, hipotesis ditolak.

3.8.2.2 Uji Hipotesis

Sugiyono (2018:63), menyatakan hipotesis sebagai berikut:

“... jawaban sementara terhadap rumusan masalah penelitian, di mana rumusan masalah penelitian telah dinyatakan dalam bentuk kalimat pertanyaan. Dikatakan sementara, karena jawaban yang diberikan baru

didasarkan pada teori yang relevan, belum berdasarkan pada fakta-fakta empiris yang diperoleh melalui pengumpulan data”.

Pengujian hipotesis dimaksudkan untuk mengetahui ada tidaknya pengaruh yang signifikan antara variabel independen terhadap variabel dependen. Dengan pengujian hipotesis ini penulis menggunakan uji signifikan dengan penetapan hipotesis nol (H_0) dan hipotesis alternatif (H_a).

Hipotesis nol (H_0) adalah hipotesis yang menyatakan tidak ada pengaruh yang signifikan antara variabel independen dengan variabel dependen. Sedangkan hipotesis alternatif (H_a) adalah hipotesis yang menyatakan bahwa variabel-variabel independen berpengaruh secara signifikan terhadap variabel dependen.

3.8.2.3 Pengujian Secara Parsial (Uji t)

Menurut Ghozali (2018:152), uji statistik t digunakan untuk mengetahui masing-masing variabel independen terhadap variabel dependen. Tahapan dan rumus untuk mengetahui apakah terdapat pengaruh antara masing-masing variabel independen dan variabel dependen yaitu:

1. Merumuskan hipotesis

Tabel 3.16
Rumus Hipotesis (Uji t)

H_0 ($\beta_1 = 0$):	Manajemen Laba tidak berpengaruh signifikan terhadap Agresivitas Pajak.
H_a ($\beta_1 \neq 0$):	Manajemen Laba berpengaruh signifikan terhadap Agresivitas Pajak.

H ₀₂ ($\beta_2 = 0$):	Kepemilikan Manajerial tidak berpengaruh signifikan terhadap Agresivitas Pajak.
H _{a2} ($\beta_2 \neq 0$):	Kepemilikan Manajerial berpengaruh signifikan terhadap Agresivitas Pajak.
H ₀₃ ($\beta_3 = 0$):	Kepemilikan Institusional tidak berpengaruh signifikan terhadap Agresivitas Pajak.
H _{a3} ($\beta_3 \neq 0$):	Kepemilikan Institusional berpengaruh signifikan terhadap Agresivitas Pajak.
H ₀₄ ($\beta_4 = 0$):	Dewan Komisaris Independen tidak berpengaruh signifikan terhadap Agresivitas Pajak.
H _{a4} ($\beta_4 \neq 0$):	Dewan Komisaris Independen berpengaruh signifikan terhadap Agresivitas Pajak.
H ₀₅ ($\beta_5 = 0$):	Komite Audit tidak berpengaruh signifikan terhadap Agresivitas Pajak.
H _{a5} ($\beta_5 \neq 0$):	Komite Audit berpengaruh signifikan terhadap Agresivitas Pajak.
H ₀₆ ($\beta_6 = 0$):	Intensitas Modal tidak berpengaruh signifikan terhadap Agresivitas Pajak.
H _{a6} ($\beta_6 \neq 0$):	Intensitas Modal berpengaruh signifikan terhadap Agresivitas Pajak.

2. Tingkat Signifikansi

Tingkat signifikansi dalam penelitian ini menggunakan alpha 5% (0,05). Artinya, penelitian ini telah menentukan risiko kesalahan dalam menolak atau menerima hipotesis yang benar hingga 5%.

Uji statistik t disebut juga uji signifikan individual. Pengujian tersebut menunjukkan sejauh mana variabel independen secara parsial mempengaruhi variabel dependen. Menurut Sugiyono (2018:187), rumus uji t adalah sebagai berikut:

$$t = \frac{r\sqrt{n-2}}{\sqrt{1-r^2}}$$

Keterangan:

- t : Nilai uji t
r : Nilai Koefisien Korelasi
r² : Nilai Koefisien Determinasi
n : Jumlah Data

3. Pengambilan keputusan

a. Uji kriteria t_{hitung} bernilai positif:

- Jika $t_{hitung} > t_{tabel}$ pada $\alpha = 5\%$ maka H_0 ditolak dan H_1 diterima (berpengaruh signifikan).
- Jika $t_{hitung} \leq t_{tabel}$ pada $\alpha = 5\%$ maka H_0 diterima dan H_1 ditolak (tidak berpengaruh signifikan).

b. Uji kriteria t_{hitung} bernilai negatif:

- Jika $t_{hitung} \geq t_{tabel}$ pada $\alpha = 5\%$ maka H_0 diterima dan H_1 diterima (tidak berpengaruh signifikan).
- Jika $t_{hitung} < t_{tabel}$ pada $\alpha = 5\%$ maka H_0 ditolak dan H_1 ditolak (berpengaruh signifikan).

Apabila H_0 diterima, artinya pengaruh variabel independen secara parsial terhadap variabel dependen dinilai tidak signifikan. Dan sebaliknya, apabila H_0 ditolak, artinya variabel independen secara parsial terhadap variabel dependen dinilai berpengaruh secara signifikan.

3.8.2.4 Pengujian Secara Simultan (Uji f)

Menurut Ferdinand (2014:239), uji f digunakan untuk melihat apakah model regresi yang ada layak atau tidak layak. Layak artinya model regresi yang ada dapat digunakan untuk menjelaskan pengaruh variabel independen pada variabel dependen. Langkah-langkah pengujian dengan menggunakan uji f adalah sebagai berikut:

1. Merumuskan hipotesis

Tabel 3.27
Rumus Hipotesis (Uji f)

H_0 ($\beta_1 = \beta_2 = 0$):	Tidak terdapat pengaruh Mekanisme <i>Corporate Governance</i> terhadap Agresivitas Pajak.
H_a ($\beta_1 \neq \beta_2 \neq 0$):	Terdapat pengaruh Mekanisme <i>Corporate Governance</i> terhadap Agresivitas Pajak

2. Tingkat Signifikansi

Tingkat signifikansi dalam penelitian ini menggunakan alpha 5% (0,05). Artinya, penelitian ini memiliki profitabilitas 95% atau toleransi risiko kesalahan dalam menolak atau menerima hipotesis yang benar hingga 5%.

Uji statistik f disebut juga uji signifikan individual. Pengujian tersebut menunjukkan sejauh mana variabel independen secara simultan mempengaruhi variabel dependen. Menurut Sugiyono (2018:187), rumus uji f adalah sebagai berikut:

$$F_h = \frac{r^2/k}{(1-r^2)/(n-k-1)}$$

Keterangan:

Fh : Nilai uji f

r^2 : Nilai Koefisien Korelasi Berganda

n : Jumlah Anggota Sample

3. Pengambilan keputusan

a. Uji kriteria f_{hitung} bernilai positif:

- Jika $f_{hitung} > f_{tabel}$ pada $\alpha = 5\%$ maka H_0 ditolak dan H_1 diterima (berpengaruh signifikan).
- Jika $f_{hitung} \leq f_{tabel}$ pada $\alpha = 5\%$ maka H_0 diterima dan H_1 ditolak (tidak berpengaruh signifikan).

b. Uji kriteria f_{hitung} bernilai negatif:

- Jika $f_{hitung} \geq f_{tabel}$ pada $\alpha = 5\%$ maka H_0 diterima dan H_1 diterima (tidak berpengaruh signifikan).
- Jika $f_{hitung} < f_{tabel}$ pada $\alpha = 5\%$ maka H_0 ditolak dan H_1 ditolak (berpengaruh signifikan).

Apabila H_0 diterima, artinya pengaruh variabel independen secara simultan terhadap variabel dependen dinilai tidak signifikan. Dan sebaliknya, apabila H_0 ditolak, artinya variabel independen secara simultan terhadap variabel dependen dinilai berpengaruh secara signifikan.

3.8.2.5 Analisis Regresi Linear Sederhana

Menurut Sugiyono (2018:188), analisis regresi sederhana didasarkan pada hubungan fungsional ataupun kausal variabel independen dengan variabel

dependen. Pengujian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh masing-masing variabel independen terhadap variabel dependen. Persamaan regresi linear sederhana adalah sebagai berikut:

$$Y = a + bX$$

Keterangan:

- Y : Subjek dalam variabel dependen yang diprediksikan
 a : Konstanta atau bila harga $X = 0$
 b : Koefisien Regresi
 X : Nilai variabel independen

3.8.2.6 Analisis Regresi Linear Berganda

Regresi Berganda digunakan dalam penelitian ini karena penelitian ini memiliki lebih dari satu variabel independen. Menurut Ghazali (2018:95), analisis regresi linier berganda digunakan untuk mengetahui arah dan seberapa besar pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen. Hasil dari analisis regresi linier berganda akan menguji seberapa besar pengaruh Mekanisme *Corporate Governance* terhadap Agresivitas Pajak.

Analisis regresi linier berganda dilakukan setelah menguji uji asumsi klasik karena memastikan terlebih dahulu apakah model tersebut tidak terdapat masalah normalitas, multikolinieritas, autokorelasi dan heteroskedastisitas. Adapun persamaan regresi linier berganda sebagai berikut:

$$Y = a + b_1X_1 + b_2X_2 + \dots + b_kX_k$$

Keterangan:

Y	= Nilai prediksi dari Variabel Dependen
a	= Konstanta
b ₁ b ₂ b _k	= Koefisien variabel bebas
X ₁ X ₂ X _k	= Variabel Independen

3.8.2.7 Analisis Korelasi

Menurut Ghozali (2018:95), analisis korelasi bertujuan untuk mengukur kekuatan asosiasi (hubungan) linear antara dua variabel. Korelasi tidak menunjukkan hubungan fungsional atau dengan kata lain analisis korelasi tidak membedakan antara variabel dependen dengan variabel independen.

Pengukuran koefisien ini dilakukan dengan menggunakan koefisien *Pearson Product Moment* (r). Menurut Sugiyono (2018:183), teknik korelasi adalah:

“... teknik korelasi ini digunakan untuk mencari hubungan dan membuktikan hipotesis hubungan dua variabel bila data kedua variabel berbentuk interval atau ratio dan sumber data dari dua variabel atau lebih tersebut adalah sama.”

Rumus korelasi *Pearson Product Moment* (r) adalah sebagai berikut:

$$r = \frac{n \sum X_i Y_i - (\sum X_i) (\sum Y_i)}{\sqrt{\{n \sum X_i^2 - (\sum X_i)^2\} \{n \sum Y_i^2 - (\sum Y_i)^2\}}}$$

Keterangan:

r	: Koefisien korelasi
x	: Variabel Independen
y	: Variabel Dependen

n : Banyaknya Sampel

Dari hasil perhitungan di atas, dapat diketahui bahwa hubungan antara variabel independen dan variabel dependen. Pada hakikatnya nilai r dapat bervariasi dari -1 hingga $+1$ atau secara matematis dapat ditulis menjadi $-1 \leq r \leq +1$. Hasil dari perhitungan akan memberikan tiga alternatif, yaitu:

1. Bila $r = 0$ atau mendekati 0 , artinya korelasi antara kedua variabel sangat lemah atau tidak terdapat hubungan antara variabel independen terhadap variabel dependen.
2. Bila $r = +1$ atau mendekati $+1$, artinya korelasi antara kedua variabel adalah kuat dan searah, dikatakan positif.
3. Bila $r = -1$ atau mendekati -1 , artinya korelasi antara kedua variabel adalah kuat dan berlawanan arah, dikatakan negatif.

Untuk dapat memberikan penafsiran terhadap koefisien korelasi yang ditemukan besar atau kecil dapat dilihat pada tabel 3.17 sebagai berikut:

Tabel 3.18
Kategori Koefisien Korelasi
Koefisien Korelasi Bernilai r positif

Interval Korelasi	Tingkat Hubungan
0,00 – 0,199	Sangat Rendah
0,20 – 0,399	Rendah
0,40 – 0,599	Sedang
0,60 – 0,799	Kuat
0,80 – 0,100	Sangat Kuat

Sumber: Sugiyono (2018:184)

Tabel 3.19
Kategori Koefisien Korelasi
Koefisien Korelasi Bernilai r negatif

Interval Korelasi	Tingkat Hubungan
-0,00 – -0,199	Sangat Rendah
-0,20 – -0,399	Rendah
-0,40 – -0,599	Sedang
-0,60 – -0,799	Kuat
-0,80 – -0,100	Sangat Kuat

Sumber: data diolah oleh penulis

3.8.2.8 Analisis Koefisien Determinasi

Analisis determinasi merupakan analisis yang digunakan untuk mengetahui seberapa besar pengaruh variabel independen dan variabel dependen. Menurut Imam Ghozali (2013:341), bahwa:

“Koefisien determinasi digunakan untuk melihat seberapa besar tingkat variabel independen dalam mempengaruhi variabel dependen. Coc & R Square merupakan ukuran yang mencoba meniru R^2 pada multiple regression yang didasarkan pada teknik estimasi likelihood dengan nilai maksimum kurang dari 1 sehingga sulit diinterpretasikan.”

Koefisien determinasi (Kd) pada intinya mengukur seberapa jauh kemampuan model dalam menerangkan variasi variabel dependen. Nilai (Kd) yang kecil berarti kemampuan variabel-variabel independen dalam menjelaskan variasi variabel dependen amat terbatas. Nilai Kd yang kecil berarti kemampuan variabel-variabel independen dalam menjelaskan variabel dependen sangat terbatas. Untuk melihat seberapa besar tingkat pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen secara parsial digunakan koefisien determinasi (Kd) menurut Sugiyono (2016:257), menggunakan rumus sebagai berikut:

$$Kd = r^2 \times 100\%$$

Keterangan:

Kd = Koefisien determinasi

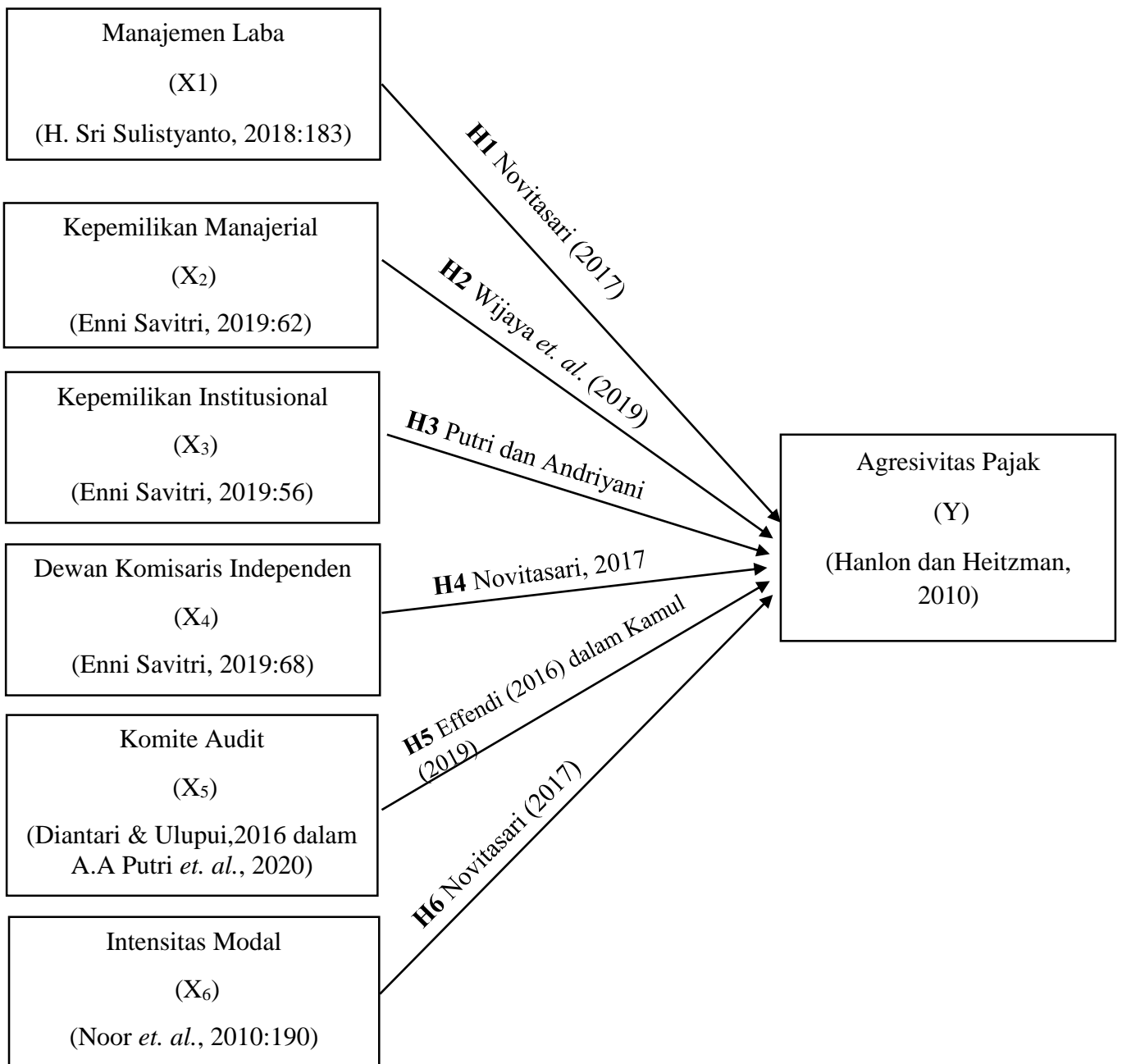
r^2 = Koefisien kuadrat korelasi ganda

Semakin kecil nilai r^2 menunjukkan terbatasnya kemampuan variabel independen dalam menjelaskan variabel dependen. Sebaliknya, jika nilai r^2 semakin besar berarti informasi yang diperlukan untuk memprediksi variabel dependen hampir seluruhnya dapat diberikan oleh variabel independent.

Analisis ini digunakan untuk mengetahui pengaruh variabel independen yaitu manajemen laba, kepemilikan manajerial, kepemilikan institusional, dewan komisaris independen, komite audit dan intensitas modal terhadap variabel dependen yaitu agresivitas pajak. Proses pengolahan data dalam penelitian ini akan dilakukan dengan IBM *Statistical Product and Service Solutions* (SPSS) versi 22.

3.9 Model Penelitian

Dalam sebuah penelitian, model penelitian merupakan abstrak dari fenomena-fenomena yang sedang diteliti. Sesuai dengan tujuan penelitian, yaitu untuk mengetahui pengaruh manajemen laba, kepemilikan manajerial, kepemilikan institusional, dewan komisaris independen, komite audit dan intensitas modal terhadap agresitas pajak maka penulis memberikan model penelitian dinyatakan dalam gambar 3.9



Gambar 3.9
Model Penelitian