

BAB II TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Penelitian Terdahulu

Rani (2017) menganalisis hubungan antara ukuran perusahaan, *financial distress*, komite audit dan komisaris independen terhadap penghindaran pajak. Populasi dalam penelitian ini adalah perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI periode 2012-2016 dengan menggunakan analisis regresi linier berganda. Hasil penelitian ditemukan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak, komisaris independen berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak serta *financial distress* dan komite audit tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan Diantari & Ulupui (2016) dan Wijayani (2016) yang menunjukkan bahwa proporsi komisaris independen berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak dengan studi empiris pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI periode 2012-2014.

Hijriani, Latifah & Setyawan (2014) menguji hubungan antara koneksi politik, dewan komisaris dan karakteristik perusahaan terhadap penghindaran pajak. Populasi dalam penelitian ini adalah perusahaan BUMN yang terdaftar di BEI periode 2011-2013, dengan menggunakan analisis regresi linier berganda. Hasil penelitian ditemukan bahwa koneksi politik, tingkat kehadiran anggota dewan komisaris, ROA, *leverage* dan ukuran perusahaan tidak memiliki pengaruh terhadap penghindaran pajak, namun jumlah rapat dewan komisaris berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak. Namun berbeda dengan hasil penelitian yang dilakukan Barros dan Sarmento (2019) yang menyatakan bahwa frekuensi rapat

dewan berpengaruh terhadap penghindaran pajak sedangkan tingkat kehadiran anggota dewan tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak dengan studi empiris pada perusahaan yang terdaftar di *London Stock Exchange* selama periode 2002-2015.

Ledesma, et al. (2018) menganalisis tentang pengaruh karakteristik dewan terhadap tingkat penghindaran pajak di seluruh perusahaan publik Filipina. Populasi dari penelitian ini adalah perusahaan nonfinansial yang memiliki saham biasa diperdagangkan di *Philippine Stock Exchange* (PSE) selama periode 2003-2015 dengan menggunakan analisis regresi. Hasil penelitian ditemukan bahwa usia dewan dan latar belakang pendidikan dewan secara positif berpengaruh terhadap penghindaran pajak sedangkan independensi dewan secara negatif berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Namun untuk ukuran dewan, dualitas *CEO-chair* dan keragaman gender tidak berpengaruh secara signifikan terhadap penghindaran pajak.

2.2 Landasan Teori

2.2.1 Agency Theory

Teori keagenan (*agency theory*) dibangun sebagai upaya untuk memahami dan memecahkan masalah yang muncul manakala ada ketidaklengkapan informasi pada saat melakukan kontrak (Jensen & Meckling, 1976). Jensen dan Meckling (1976) menjelaskan hubungan keagenan sebagai kontrak dimana satu atau lebih orang (pelaku) melibatkan orang lain (agen) untuk melakukan beberapa layanan atas nama mereka yang melibatkan pendelegasian wewenang pengambilan keputusan kepada agen. Didalam perusahaan, manajer merupakan agen dan pemegang saham merupakan principal. Manajer diberi kekuasaan oleh pemegang

saham untuk membuat keputusan dimana hal ini menciptakan potensi konflik kepentingan yang dikenal sebagai teori keagenan (*agency theory*) (Eksandy, 2017).

Dalam hubungan keagenan manajer sebagai pihak yang memiliki akses langsung terhadap informasi perusahaan, memiliki asimetris informasi terhadap pihak eksternal perusahaan seperti kreditor dan investor. Dimana terdapat informasi yang tidak diungkapkan oleh manajemen kepada pihak eksternal perusahaan termasuk investor. Untuk meminimumkan asimetris informasi, maka pengelola perusahaan harus diawasi dan dikendalikan untuk memastikan bahwa pengelolaan dilakukan dengan penuh tanggung jawab terhadap peraturan dan ketentuan yang berlaku. Upaya ini menimbulkan biaya agensi (*agency cost*), yang menurut teori ini harus dikeluarkan sehingga biaya untuk mengurangi kerugian yang timbul karena ketidakpatuhan setara dengan peningkatan biaya *enforcement*-nya (Fitria, 2018).

2.2.2 Teori *Political Cost*

Teori akuntansi positif merupakan suatu bangun teori akuntansi yang mempunyai sasaran untuk menjelaskan dan memprediksi praktik akuntansi. Teori akuntansi positif menjelaskan faktor–faktor yang mempengaruhi manajemen dalam memilih metode akuntansi yang optimal dan mempunyai tujuan tertentu (Merslythalia & Lasmana, 2016). Menurut teori akuntansi positif, metode akuntansi yang digunakan oleh perusahaan tidak harus sama dengan yang lainnya, namun perusahaan diberi kebebasan untuk memilih salah satu alternatif metode yang tersedia untuk meminimumkan biaya kontrak dan memaksimalkan nilai perusahaan (Merslythalia & Lasmana, 2016). Tindakan oportunistik adalah suatu tindakan yang dilakukan oleh perusahaan dalam memilih kebijakan atau metode

akuntansi menguntungkan dan memaksimalkan kepuasan perusahaan (Merslythalia & Lasmana, 2016).

Teori akuntansi positif menjelaskan mengenai tiga hipotesis yang menyebabkan manajemen melakukan tindakan manajemen laba, yaitu *the bonus plan hypothesis*, *the debt covenant hypothesis* dan *the political cost hypothesis* (Adisamartha & Noviani, 2015). Dalam hipotesis biaya politik dijelaskan mengenai tindakan manajemen laba yang dilakukan oleh manajer perusahaan dengan memilih prosedur akuntansi yang memungkinkan dialokasikannya laba periode berjalan ke periode mendatang (Adisamartha & Noviani, 2015). Hipotesis ini berdasarkan asumsi bahwa perusahaan yang biaya politiknya besar lebih cenderung suka menurunkan atau mengurangi laba yang dilaporkan dibandingkan perusahaan kecil. Watts and Zimmerman (1978) berpendapat bahwa perusahaan berpenghasilan tinggi akan sangat rentan terhadap penggalian kekayaan transfer politik dalam bentuk undang-undang dan regulasi.

2.2.3 Tax Avoidance

Penghindaran pajak (*tax avoidance*) adalah perencanaan pajak yang dilakukan secara legal dengan cara mengecilkan objek pajak yang menjadi dasar pengenaan pajak yang masih sesuai dengan ketentuan perundang-undangan peajakan yang berlaku (Halim, Bawono, & Dara, 2017). Apabila penghindaran pajak melebihi batas atau melanggar hukum dan ketentuan yang berlaku maka aktivitas tersebut dapat tergolong ke dalam penggelapan pajak (*tax evasion*) (Cahyono, Andini, & Raharjo, 2016).

Penghindaran pajak ini sengaja dilakukan oleh perusahaan dalam rangka memperkecil besarnya tingkat pembayaran pajak yang harus dilakukan dan

meningkatkan cash flow perusahaan (Eksandy, 2017). Penghindaran pajak yang dilakukan oleh perusahaan tentu saja melalui kebijakan yang diambil oleh pemimpin perusahaan itu sendiri yang bertugas untuk mengambil keputusan dan kebijakan dalam perusahaan yang tentunya memiliki karakter yang berbeda-beda tergantung dari besar atau kecilnya resiko perusahaan (Fitria, 2018).

Penghindaran pajak tentu bukannya bebas dari biaya. Beberapa biaya yang harus ditanggung yaitu pengorbanan waktu dan tenaga untuk melakukan penghindaran pajak serta adanya risiko kehilangan reputasi perusahaan yang berakibat buruk untuk kelangsungan usaha jangka panjang jika penghindaran pajak nantinya terungkap (Asri & Suardana, 2016).

2.2.4 Dewan Komisaris

Menurut FCGI (*Forum for Coorate Governance in Indonesia*), dewan komisaris memegang peranan yang sangat penting dalam perusahaan terutama dalam pelaksanaan *coorate governance* karena berfungsi untuk mengawasi kinerja manajemen perusahaan. dewan komisaris adalah organ perusahaan yang ditugaskan untuk mengontrol serta memberikan nasihat kepada direksi (Praditasari & Setiawan, 2017). Dewan komisaris dalam menjalankan fungsi pengawasan dapat mempengaruhi pihak manajemen untuk menyusun laporan keuangan yang berkualitas (Feranika, 2016).

Pengangkatan anggota dewan komisaris perusahaan dilakukan pada saat berlangsungnya Rapat Umum Pemegang Saham (RUPS). Anggota dewan komisaris yang diangkat atau dipilih dalam perusahaan harus merupakan orang yang layak serta patut untuk perusahaan. Hal ini artinya dewan komisaris yang

teilih harus memiliki latar belakang jenjang pendidikan yang tinggi, baik itu pendidikan mengenai keuangan atau akuntansi (Praditasari & Setiawan, 2017).

Dewan komisaris dapat terbentuk dari komisaris yang bukan merupakan pihak terafiliasi yang biasa disebut sebagai komisaris independen dan komisaris yang terafiliasi (Praditasari & Setiawan, 2017). Komisaris independen adalah bagian dari dewan komisaris yang tidak terafiliasi dalam segala hal dengan pemegang saham, dewan direksi atau dewan komisaris dan tidak menjabat direktur perusahaan (Permana & Zulaikha, 2015). Komisaris independen sekurang-kurangnya 30% dari seluruh anggota komisaris, disamping itu komisaris independen mengerti peraturan perundang - undangan pasar modal serta diusulkan oleh pemegang saham yang bukan merupakan pemegang saham pengendali dalam RUPS (Fitria, 2018).

Dewan komisaris baik sendiri maupun bersama-sama memiliki hak yang sama terhadap akses informasi perusahaan dalam melakukan tugasnya sebagai dewan pengawas (Permana & Zulaikha, 2015). Adapun beberapa karakteristik dewan komisaris yang ada dalam perusahaan yang akan dibahas dalam penelitian ini diantaranya: keberadaan komisaris independen dalam perusahaan, latar belakang pendidikan dewan komisaris, jabatan ketua dewan komisaris serta frekuensi rapat yang diselenggarakan oleh dewan komisaris.

2.3 Hipotesis Penelitian

Terdapat 5 (lima) hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini mengenai hubungan karakteristik dewan komisaris terhadap penghindaran pajak.

2.3.1 Pengaruh Komisaris Independen terhadap Penghindaran Pajak

Political Cost mengungkapkan bahwa perusahaan besar kemungkinan menghadapi biaya politis lebih besar dibanding perusahaan kecil. Perusahaan besar biasanya lebih diawasi oleh pemerintah. Jika perusahaan besar mempunyai laba yang tinggi secara relatif permanen, maka pemerintah dapat terdorong untuk menaikkan pajak dan meminta layanan publik yang lebih tinggi kepada perusahaan. Akhirnya, manajer perusahaan mungkin cenderung memilih metode akuntansi untuk melakukan manajemen laba yakni penghindaran pajak sehingga mengurangi tanggungan *political cost* oleh perusahaan (Iskandar & Sparta, 2016). Sedangkan berdasarkan teori agensi yang menyatakan bahwa terdapat perbedaan kepentingan antara pemilik (*principal*) dengan manajemen (*agent*) perusahaan yang mengasumsikan bahwa setiap individu bertindak atas keuntungan serta kepentingan pribadi mereka sendiri (Fitria, 2018).

Komisaris independen adalah bagian dari dewan komisaris yang tidak terafiliasi dalam segala hal dengan pemegang saham, dewan direksi atau dewan komisaris dan tidak menjabat direktur perusahaan (Permana & Zulaikha, 2015). Komisaris independen bertujuan untuk menyeimbangkan dalam pengambilan keputusan dalam rangka perlindungan terhadap pemegang saham minoritas dan pihak-pihak lain. Jumlah komisaris independen harus sebanding dengan jumlah saham yang dimiliki oleh non pengendali dengan ketentuan jumlah sekurang - kurangnya 30% dari seluruh anggota komisaris (Fitria, 2018).

Political cost yang muncul menyebabkan perusahaan melakukan berbagai cara untuk meminimalkan laba dengan cara penghindaran pajak agar mengurangi biaya politiknya. Hal ini berarti perusahaan tidak melakukan transparansi baik

kepada pemerintah. Dengan adanya komisaris independen dalam jajaran dewan komisaris yang memiliki wewenang mengawasi manajemen perusahaan, maka pihak manajemen perusahaan akan bertindak lebih hati-hati termasuk dalam keputusan meminimalisasi pajak pada laporan keuangan perusahaan (Rani, 2017). Hasil penelitian Rani (2017), Diantari & Ulupui (2016) dan Wijayani (2016) yang menunjukkan bahwa komisaris independen berpengaruh signifikan negatif terhadap penghindaran pajak. Berdasarkan uraian diatas, dapat dikembangkan hipotesis sebagai berikut:

H1: Komisaris independen berpengaruh terhadap penghindaran pajak

2.3.2 Pengaruh Frekuensi Rapat Dewan Komisaris terhadap Penghindaran Pajak

Konflik keagenan antara pemilik perusahaan (*principal*) dengan manajemen (*agent*) serta asimetri informasi akibat dari segala tindakan manajer yang tidak dapat diawasi langsung oleh pemilik perusahaan setiap harinya. Untuk mencegah kemungkinan seorang manajer melakukan manajemen laba yakni penghindaran pajak, sehingga diperlukan komposisi dewan komisaris yang ideal sebagai pihak penengah dan pengawas agar pelaporan keuangan sesuai dengan kegiatan perusahaan yang sesungguhnya terjadi (Rani, 2017).

Dewan komisaris dalam menjalankan fungsi pengawasan dapat mempengaruhi pihak manajemen untuk menyusun laporan keuangan yang berkualitas termasuk dalam melakukan efisiensi pajak (Feranika, 2016). Semakin seringnya rapat dewan komisaris maka pengawasan semakin meningkat.

Konflik keagenan yang terjadi antara pemerintah dengan perusahaan, dimana perusahaan melakukan praktik penghindaran pajak untuk mengurangi

biaya politiknya dapat diatasi dengan adanya keberadaan dewan komisaris. Dalam menjalankan fungsi pengawasannya, dewan komisaris haruslah sering mengadakan rapat untuk meninjau permasalahan yang ada di dalam perusahaan. Hasil penelitian yang dilakukan Hijriani dkk (2014) yang menyatakan bahwa jumlah rapat dewan komisaris berpengaruh signifikan negatif terhadap penghindaran pajak (Hijriani, Latifah, & Setyawan, 2014). Namun berbeda dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Barros dan Sarmiento (2019) yang menyatakan bahwa frekuensi rapat dewan berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Berdasarkan uraian diatas, hipotesis yang diajukan adalah sebagai berikut:

H2: Frekuensi rapat dewan komisaris berpengaruh terhadap penghindaran pajak

2.3.3 Pengaruh Tingkat Kehadiran Anggota Dewan Komisaris terhadap Penghindaran Pajak

Berdasarkan teori agensi yang menyatakan bahwa terdapat perbedaan kepentingan antara pemilik *principal* dengan *agent* yang disini dimaksudkan antara pemerintah dengan perusahaan, mengasumsikan bahwa setiap individu bertindak atas kepentingan pribadi mereka sendiri (Fitria, 2018) dan teori *political cost* yang menyatakan bahwa biaya politis muncul akibat kepentingan antara perusahaan dengan pemerintah yang menyebabkan pihak perusahaan menjadi rentan akan konflik pertentangan antara regulasi pemerintah dengan aksi yang dilakukan oleh perusahaan (Adisamartha & Noviari, 2015).

Persentase kehadiran anggota dewan komisaris dapat menentukan efektivitas kinerja dewan dalam menjalankan tugasnya. Kehadiran dewan mungkin terkait dengan frekuensi rapat para dewan. Sebagian besar literatur berpendapat

bahwa kehadiran dewan sangat penting dan bahwa ketidakhadirannya dikaitkan dengan pemantauan dewan yang lebih lemah dan kinerja yang lebih rendah (Barros & Sarmiento, 2019).

Perbedaan kepentingan antara perusahaan dengan pemerintah yang menimbulkan konflik agensi sebenarnya dapat diatasi dengan adanya dewan komisaris di dalam perusahaan. Dewan komisaris akan melakukan rapat untuk membahas permasalahan yang terjadi dalam perusahaan. Jika rapat tersebut sangatlah penting demi kelancaran kinerja perusahaan, maka kehadiran anggota dewan komisaris dalam rapat sangatlah dibutuhkan. Menurut Hijriani dkk (2014), kehadiran dewan komisaris dalam rapat tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak. Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan Barros dan Sarmiento (2019) yang menyatakan bahwa kehadiran dewan komisaris dalam rapat tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak. Berdasarkan uraian diatas, hipotesis yang diajukan adalah sebagai berikut:

H3: Tingkat kehadiran anggota dewan komisaris berpengaruh terhadap penghindaran pajak

2.3.4 Pengaruh Anggota Dewan Komisaris dengan Latar Belakang Pendidikan terhadap Penghindaran Pajak

Biaya politis muncul akibat kepentingan antara perusahaan dengan pemerintah. Hal ini menyebabkan pihak perusahaan menjadi rentan akan konflik yang muncul akibat pertentangan antara regulasi pemerintah dengan aksi yang dilakukan oleh perusahaan. Manajemen perusahaan ingin mengecilkan laba dengan tujuan untuk mengecilkan biaya politis yang ditanggung oleh perusahaan (Iskandar & Sparta, 2016).

Anggota dewan komisaris yang diangkat atau dipilih dalam perusahaan harus merupakan orang yang layak serta patut untuk perusahaan (Praditasari & Setiawan, 2017). Maka dari itu, anggota dewan komisaris harus memiliki latar belakang keahlian mengenai keuangan atau akuntansi. Sebagian besar latar belakang pendidikan proporsi dewan di Indonesia mengambil jurusan Ekonomi/Bisnis, dimana peajakan umumnya dimasukkan sebagai subjek dalam kedua program gelar sehingga memungkinkan mereka untuk mengelola perusahaan secara efektif terutama ketika kegiatan perencanaan pajak (Ledesma, et al., 2018).

Political cost yang muncul menyebabkan perusahaan melakukan berbagai cara untuk meminimalkan laba dengan cara penghindaran pajak agar mengurangi biaya politiknya. Manajemen perusahaan melakukan praktik penghindaran pajak tentunya atas dasar kepentingan perusahaan. Maka dari itu adanya dewan komisaris yang memiliki wewenang melakukan pengawasan terhadap kinerja manajemen agar sesuai dengan keadaan perusahaan sebenarnya. Anggota dewan komisaris harus memiliki latar belakang keahlian mengenai keuangan atau akuntansi untuk menunjang pekerjaan yang dilakukannya. Dalam penelitian yang dilakukan Ledesma, et al. (2018) menyatakan bahwa latar belakang pendidikan dewan berpengaruh secara positif terhadap penghindaran pajak. Dari uraian diatas, pengembangan hipotesis yang diajukan oleh peneliti adalah sebagai berikut:

H4: Anggota dewan komisaris dengan latar belakang pendidikan berpengaruh terhadap penghindaran pajak

2.3.5 Pengaruh Jabatan Ketua Dewan Komisaris terhadap Penghindaran Pajak

Berdasarkan teori agensi yang menyatakan bahwa terdapat perbedaan kepentingan antara pemilik *principal* dengan *agent* yang disini dimaksudkan antara pemerintah dengan perusahaan, mengasumsikan bahwa setiap individu bertindak atas kepentingan pribadi mereka sendiri (Barros & Sarmento, 2019) dan teori *political cost* yang menyatakan bahwa biaya politis muncul akibat kepentingan antara perusahaan dengan pemerintah yang menyebabkan pihak perusahaan menjadi rentan akan konflik pertentangan antara regulasi pemerintah dengan aksi yang dilakukan oleh perusahaan (Adisamartha & Noviari, 2015).

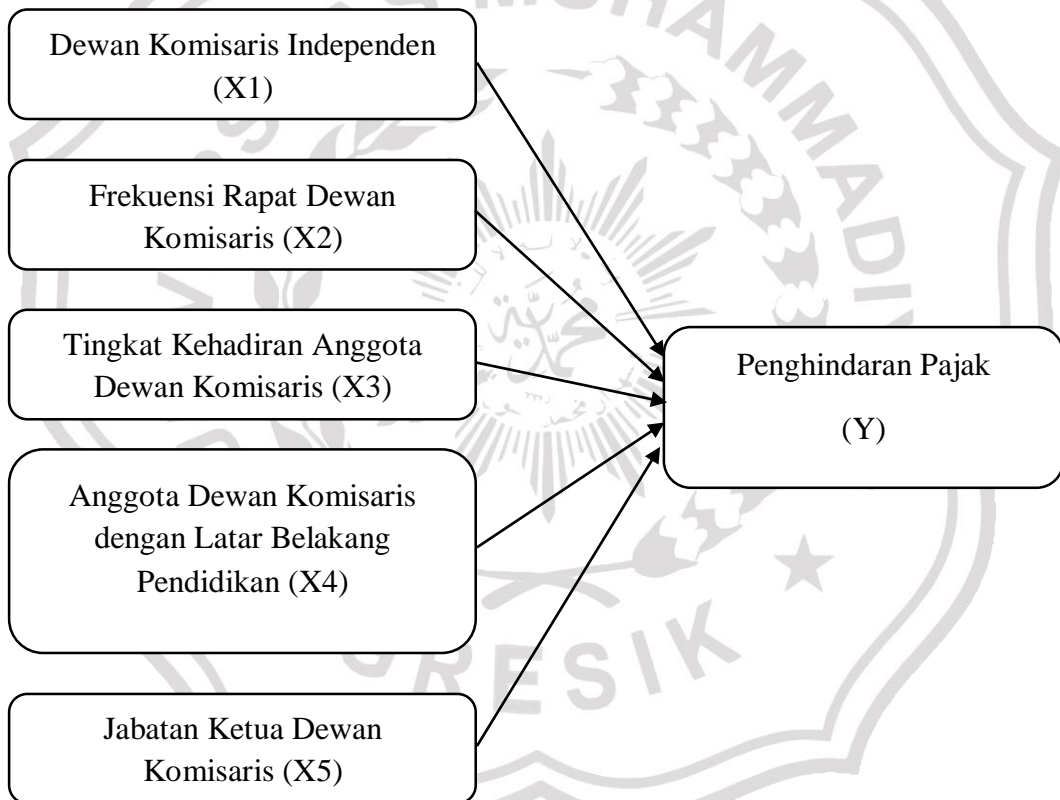
Ketua dewan komisaris independen diharuskan memiliki sikap independensi. Adanya ketua dewan komisaris independen diduga hanya untuk memenuhi regulasi saja, namun tidak menjalankan tugasnya dengan baik sehingga dalam menjalankan tugasnya tidak efektif (Yuniarwati, Ardana, Dewi, & Lin, 2017).

Berdasarkan literatur sebelumnya, peneliti memasukkan variabel kepemimpinan pihak independen dalam dewan komisaris sebagai variabel *dummy*, yaitu perusahaan yang memiliki dewan komisaris yang diketuai oleh pihak independen akan diberi nilai satu dan sebaliknya. Hipotesis yang diajukan adalah sebagai berikut:

H5: Jabatan ketua dewan komisaris berpengaruh terhadap penghindaran pajak

2.4 Kerangka Pikir

Penelitian ini menggunakan variabel dependen yaitu penghindaran pajak. Variabel independen yang digunakan dalam penelitian ini adalah karakteristik dewan komisaris yakni diantaranya dewan komisaris independen, frekuensi rapat dewan komisaris, tingkat kehadiran anggota dewan komisaris, anggota dewan komisaris dengan latar belakang pendidikan dan ketua dewan komisaris. Berdasarkan uraian diatas, model penelitian ini dapat digambarkan dalam bentuk kerangka pemikiran sebagai berikut:



Gambar 2.1 Kerangka Pemikiran