

2. BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1. Landasan Teori

2.1.1. Pajak

Menurut UU Republik Indonesia Nomor 28 Tahun 2007 pasal 1, pajak adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan UU, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar - besarnya kemakmuran rakyat. Dari pengertian tersebut, dapat diketahui karakteristik yang melekat pada pengertian pajak, yaitu :

1. Pajak dipungut berdasarkan UU serta aturan pelaksanaannya yang sifatnya dapat dipaksakan.
2. Tidak ada kontraprestasi individual oleh pemerintah.
3. Pajak dipungut oleh negara baik pemerintah pusat maupun pemerintah daerah.
4. Pajak diperuntukkan bagi pengeluaran pemerintah, yang bila dari pemasukannya masih terdapat surplus, dipergunakan untuk membiayai *public investment*.

Hukum pajak menganut paham imperatif yaitu pelaksanaannya tidak dapat ditunda. Sehingga apabila pajak tidak dilaksanakan, akan ada sanksi - sanksi yang ditetapkan oleh UU bagi wajib pajak baik badan maupun orang pribadi. Dengan begitu juga perusahaan berusaha untuk melakukan perlawanan pajak. Perlawanan pajak terbagi dua yaitu perlawanan yang bersifat pasif dan perlawanan yang bersifat aktif. Perlawanan pasif adalah perlawanan yang bukan kemauan dan usaha dari wajib pajak itu sendiri melainkan disebabkan oleh struktur ekonomi, perkembangan moral dan intelektual penduduk dan teknik pemungutan pajak itu sendiri. Sedangkan perlawanan aktif adalah perlawanan yang inisiatifnya berasal dari wajib pajak itu sendiri melalui usaha yang secara langsung ditujukan terhadap fiskus dengan tujuan untuk menghindari pajak atau mengurangi kewajiban pajak yang seharusnya dibayar. Perlawanan aktif terhadap pajak ada tiga yaitu penghindaran

pajak (*tax avoidance*), penggelapan pajak (*tax evasion*) dan melalaikan pajak (Herry Purwono, 2010:16). Perlawanan pajak aktif yang lebih sering digunakan adalah penghindaran pajak karena jika wajib pajak badan ingin melakukan penggelapan pajak, mereka harus memperkecil laba perusahaan. Perusahaan yang labanya kecil, maka harga sahamnya juga akan turun. Hal ini mengakibatkan turunnya daya saing dengan perusahaan lainnya, sehingga mereka akan kehilangan relasi yang mengakibatkan kerugian yang lebih besar dibandingkan pengurangan tarif pajak. Sedangkan melalaikan pajak adalah tidak melakukan kewajiban perpajakan yang seharusnya dilakukan (Thomas Sumarsan, 2015:10). Jika wajib pajak tidak memenuhi kewajiban perpajakan maka terdapat kemungkinan dilakukan pemeriksaan pajak.

2.1.2. Penghindaran Pajak (*Tax Avoidance*)

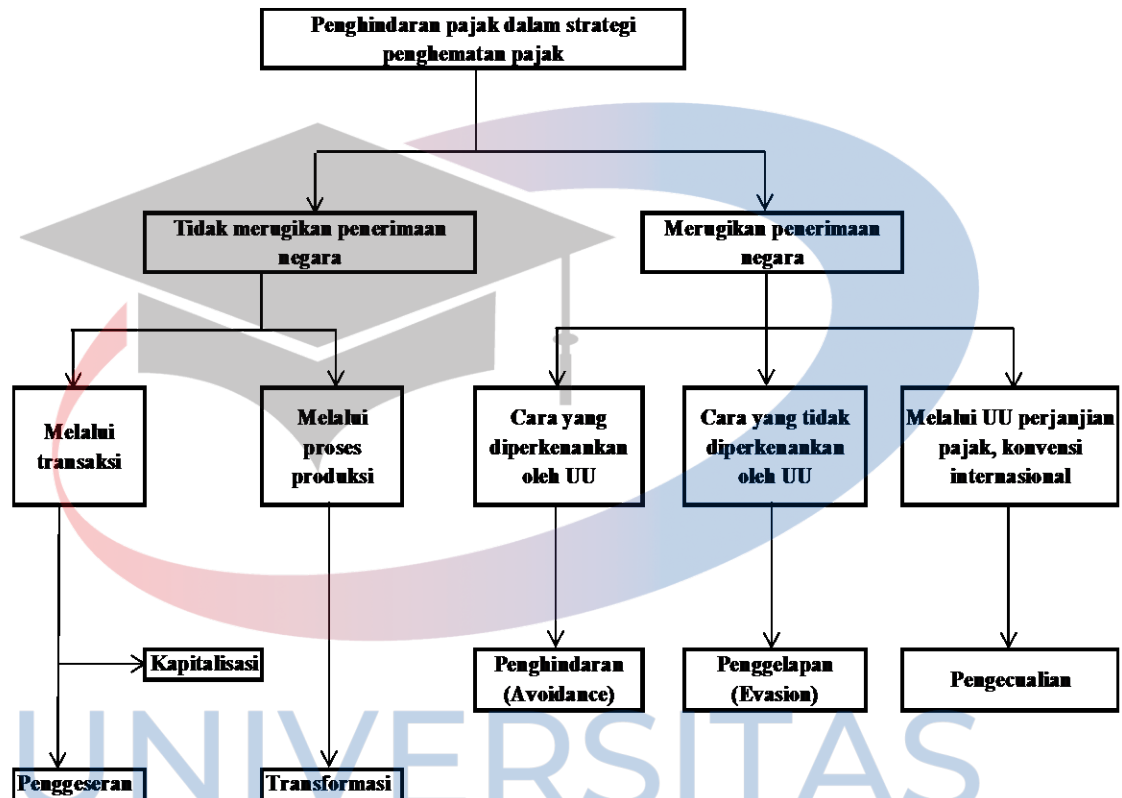
Tax avoidance merupakan bagian dari perencanaan pajak (*tax planning*) yang dilakukan secara legal dengan cara mengecilkan objek pajak yang menjadi dasar pengenaan pajak yang masih sesuai dengan ketentuan perundang - undangan perpajakan yang berlaku (Abdul Halim, Icuk Rangga Bawono dan Amin Dara, 2014:8). Strategi atau cara yang legal sesuai dengan aturan UU yang berlaku, biasanya dilakukan dengan memanfaatkan hal - hal yang sifatnya ambigu dalam UU sehingga dalam hal ini Wajib Pajak memanfaatkan celah yang ditimbulkan oleh adanya ambiguitas dalam UU perpajakan. Strategi penghematan pajak disebut juga sebagai suatu strategi pajak yang agresif.

Komite urusan fiskal dari *Organization for Economic Cooperation and Development* (OECD) menyebutkan tiga karakter penghindaran pajak :

1. Adanya unsur *artificial arrangement* dimana berbagai pengaturan seolah - olah terdapat di dalamnya padahal tidak, dan ini dilakukan karena ketiadaan faktor pajak.
2. Memanfaatkan kelemahan - kelemahan (*loopholes*) dari UU atau menerapkan ketentuan - ketentuan legal untuk berbagai tujuan yang berlawanan dari jiwa UU sebenarnya.

3. Terdapat unsur kerahasiaan. Biasanya konsultan yang ditunjuk perusahaan untuk mengurus pajak perusahaan menunjukkan cara penghindaran pajak yang dilakukannya dengan syarat wajib pajak harus menjaga rahasia tersebut.

Ada beberapa strategi yang bisa dilakukan dalam meminimalkan jumlah beban pajak yang harus ditanggung wajib pajak :



Gambar 2.1

Strategi Penghematan Pajak

(Sumber : Majalah Indonesian Tax Review, ISSN 1829-5096)

Dari gambar diatas terlihat bahwa dalam melakukan penghematan pajak, ternyata ada yang tidak merugikan dan merugikan penerimaan negara. Strategi penghematan pajak yang tidak merugikan negara terdiri dari penggeseran, kapitalisasi dan transformasi. Penggeseran pajak adalah pemindahan beban pajak dari subjek pajak kepada pihak lain. Penggeseran pajak hanya bisa dilakukan pada pajak tidak langsung yaitu pajak pertambahan nilai (PPN). Kapitalisasi pajak merupakan pengurangan harga objek pajak sama dengan jumlah pajak yang akan dibayarkan oleh pembeli. Kapitalisasi terjadi pada transaksi jual beli aset tetap. Transformasi pajak adalah penghindaran pajak yang dilakukan dengan cara

menanggung beban pajak yang dikenakan. Transformasi pajak dilakukan antara produsen dan konsumen dengan cara mengubah pajak ke dalam keuntungan yang diperoleh melalui efisiensi produksi. Sedangkan strategi penghematan pajak yang merugikan negara terdiri dari penghindaran, penggelapan dan pengecualian. Penghindaran dan penggelapan pajak merupakan bagian dari perlawanan pajak aktif seperti yang telah dijelaskan sebelumnya. Sedangkan pengecualian pajak adalah pengecualian penerapan pajak yang diberikan kepada perseorangan atau badan berdasarkan undang - undang.

Meskipun *tax avoidance* berpotensi merugikan penerimaan negara dari sektor perpajakan, tetapi *tax avoidance* adalah konsekuensi logis yang muncul dari setiap kebijakan perpajakan yang diterbitkan oleh Direktorat Jenderal Pajak. Sehingga banyak perusahaan berusaha mencari celah dari kebijakan tersebut yang menguntungkan untuk melakukan penghematan pajak. Dalam penelitian ini, penghindaran pajak diukur dengan menggunakan proksi *book tax gap*. *Book tax gap* merupakan selisih antara laba sebelum pajak (laba komersial) dengan penghasilan kena pajak (laba fiskal) (Djoko Muljono, 2009:143). Laba sebelum pajak merupakan laba yang dilaporkan ke pemegang saham (investor) sesuai Standar Akuntansi Keuangan (SAK). Sedangkan penghasilan kena pajak adalah laba yang disusun berdasarkan peraturan perpajakan.

$$Book\ Tax\ Gap = EBT - \text{Penghasilan Kena Pajak}$$

2.1.3. Ukuran Perusahaan

Ukuran perusahaan menyatakan besarnya perusahaan yang dapat ditentukan dari total aktiva yang dimiliki perusahaan. Semakin besar total aktiva, maka semakin besar ukuran perusahaan tersebut. Ukuran perusahaan yang besar memiliki basis pemegang kepentingan yang lebih luas, sehingga berbagai kebijakan perusahaan besar akan berdampak lebih besar terhadap kepentingan publik dibandingkan dengan perusahaan kecil (Agustinus Prasetyantoko, 2008:257)

Bagi pemerintah, ukuran perusahaan akan berdampak terhadap besarnya pajak yang akan diterima, juga akan mempengaruhi pengungkapan sukarela. Kriteria kelompok usaha berdasarkan atas Undang - Undang Republik Indonesia No.20 tahun

2008 tentang usaha mikro, kecil, dan menengah yang disajikan kembali oleh Badan Standarisasi Nasional, yaitu :

1. Perusahaan kecil

Perusahaan yang memiliki kekayaan bersih lebih dari Rp. 50.000.000,- (lima puluh juta rupiah) sampai dengan paling banyak Rp. 500.000.000,- (lima ratus juta rupiah) tidak termasuk tanah dan bangunan tempat usaha; atau memiliki hasil penjualan tahunan lebih dari Rp. 300.000.000,- (tiga ratus juta rupiah) sampai dengan paling banyak Rp. 2.500.000.000,- (dua milyar lima ratus juta rupiah).

2. Perusahaan menengah

Perusahaan yang memiliki kekayaan bersih lebih dari Rp. 500.000.000,- (lima ratus juta rupiah) sampai dengan paling banyak Rp. 10.000.000.000,- (sepuluh milyar rupiah) tidak termasuk tanah dan bangunan tempat usaha; atau memiliki hasil penjualan tahunan lebih dari Rp. 2.500.000.000,- (dua milyar lima ratus juta rupiah) sampai dengan paling banyak Rp. 50.000.000.000,- (lima puluh milyar rupiah).

3. Perusahaan besar

Perusahaan yang memiliki kekayaan bersih lebih dari Rp. 10.000.000.000,- (sepuluh milyar rupiah) tidak termasuk tanah dan bangunan tempat usaha; atau memiliki hasil penjualan tahunan lebih dari Rp. 50.000.000.000,- (lima puluh milyar rupiah).

Ukuran perusahaan ditunjukkan melalui logaritma natural dari total aktiva, karena ukuran ini dinilai memiliki tingkat kestabilan yang lebih dibandingkan proksi - proksi yang lainnya dan cenderung berkesinambungan antar periode (Jogiyanto Hartono Mustakini, 2000:259), yang dapat dirumuskan sebagai berikut :

$$\text{Ukuran Perusahaan} = Ln (\text{Total Aktiva})$$

2.1.4. Kompensasi Rugi Fiskal

Kerugian atau keuntungan fiskal adalah selisih antara penghasilan dan biaya - biaya yang telah memperhitungkan ketentuan pajak penghasilan. Kompensasi rugi fiskal merupakan proses peralihan kerugian dari satu periode ke periode berikutnya yang menunjukkan perusahaan yang sedang merugi tidak akan dibebani pajak atau

perusahaan yang merugi pada periode sebelumnya dapat meminimalkan beban pajak pada periode berikutnya.

Kerugian fiskal suatu tahun pajak dapat dikompensasikan dengan penghasilan mulai tahun pajak berikutnya berturut - turut sampai dengan lima tahun (Sukrisno Agoes dan Estralita Trisnawati, 2013:6). Sehingga jumlah pajak yang harus dibayarkan dapat diminimalkan karena angka laba terutang menjadi kecil. Kompensasi kerugian dalam pajak penghasilan diatur pada Pasal 6 ayat (2) undang - undang pajak penghasilan No.17 tahun 2000.

Adapun beberapa hal penting yang perlu diperhatikan dalam kompensasi kerugian ini adalah sebagai berikut :

1. Istilah kerugian merujuk kepada kerugian fiskal bukan kerugian komersial. Kerugian atau keuntungan fiskal adalah selisih antara penghasilan dan biaya - biaya yang telah memperhitungkan ketentuan pajak penghasilan.
2. Kompensasi kerugian hanya diperkenankan selama lima tahun ke depan secara berturut - turut. Apabila pada akhir tahun kelima ternyata masih ada kerugian yang tersisa maka sisa kerugian tersebut tidak dapat lagi dikompensasikan.
3. Kompensasi kerugian hanya diperuntukan wajib pajak badan dan orang pribadi yang melakukan kegiatan usaha yang penghasilannya tidak dikenakan PPh Final dan perhitungan pajak penghasilannya tidak menggunakan norma penghitungan .
4. Kerugian usaha di luar negeri tidak bisa dikompensasikan dengan penghasilan dari dalam negeri.

2.1.5. *Good Corporate Governance* (GCG)

Corporate Governance merupakan suatu sistem pengendalian internal perusahaan yang memiliki tujuan utama mengelola resiko yang signifikan guna memenuhi tujuan bisnisnya melalui pengamanan aset perusahaan dan meningkatkan nilai investasi pemegang saham dalam jangka panjang (Muh. Arief Effendi, 2009:1). Istilah "*corporate governance*" pertama kali dikenalkan oleh Cadbury Committee, Inggris ditahun 1992 yang menggunakan istilah tersebut dalam laporannya yang dikenal sebagai *Cadbury Report* (Sukrisno Agoes dan I Cenik Ardana, 2009:101). Di negara Indonesia, isu mengenai GCG dikemukakan setelah Indonesia mengalami krisis yang berkepanjangan sejak tahun 1998. Kebijakan pemerintah dalam rangka

mendukung penerapan GCG di Indonesia antara lain diwujudkan dengan membentuk Komite Nasional mengenai kebijakan *Corporate Governance* oleh Menko Ekuin RI melalui Surat Keputusan No. KEP-10/M-Ekuin/08/1999 pada tanggal 19 Agustus 1999, dimana GCG akan digunakan di dunia usaha dalam mengelola bisnis korporat agar motif profit yang menjadi tujuan utama suatu perusahaan dibentuk dapat tercapai dan tetap memperhatikan kepentingan stakeholder yang lain.

Tujuan penerapan GCG adalah untuk meningkatkan kinerja organisasi serta mencegah atau memperkecil peluang praktik manipulasi dan kesalahan signifikan dalam pengelolaan kegiatan organisasi (Sukrisno Agoes dan I Cenik Ardana, 2009:106)

Manfaat yang diperoleh perusahaan apabila menerapkan GCG adalah (Sukrisno Agoes dan I Cenik Ardana, 2009:107) :

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

Dalam hubungannya dengan tata kelola Badan Usaha Milik Negara (BUMN), Menteri Negara BUMN juga mengeluarkan Keputusan Nomor Kep-117/M-MBU/2002 tentang penerapan GCG yaitu sebagai berikut :

1. *Fairness* (Kewajaran)

Prinsip kewajaran menekankan pada adanya perlakuan dan jaminan hak - hak secara adil dan setara kepada pemegang saham minoritas maupun mayoritas, termasuk hak - hak pemegang saham asing serta investor lainnya. Prinsip kewajaran ini bertujuan untuk mengatasi masalah yang timbul antara pemilik dan manajer karena diantara kedua pihak tersebut memiliki kepentingan yang berbeda.

2. *Transparency* (Keterbukaan)

Keterbukaan dalam menyampaikan informasi yang relevan mengenai perusahaan, artinya informasi yang disampaikan tidak boleh ada yang dirahasiakan, disembunyikan atau ditunda - tunda pengungkapannya serta harus lengkap, benar, dan tepat waktu penyampaiannya kepada semua pemangku kepentingan. Perusahaan juga harus berinisiatif untuk mengungkapkan tidak hanya masalah yang disyaratkan oleh peraturan perundang - undangan, tetapi juga hal yang penting untuk pengambilan keputusan oleh pemegang saham, kreditur dan pemangku kepentingan lainnya.

3. *Accountability* (Akuntabilitas)

Akuntabilitas merupakan sistem yang mengendalikan hubungan antar departemen yang ada di perusahaan. Prinsip akuntabilitas merupakan prinsip dimana pengelola perusahaan harus dapat mempertanggungjawabkan kinerjanya secara transparan dan wajar untuk membina sistem akuntansi yang efektif dan ekonomis dengan tetap memperhitungkan kepentingan pemegang saham dan pemangku kepentingan lain sehingga menghasilkan laporan keuangan yang dapat dipercaya.

4. *Responsibility* (Pertanggungjawaban)

Perusahaan wajib mematuhi peraturan perundang - undangan yang berlaku dan prinsip - prinsip korporasi yang sehat serta melaksanakan tanggung jawab atas semua tindakan dalam pengelolaannya terhadap para pemangku kepentingan maupun masyarakat sehingga dapat terpelihara kesinambungan usaha dalam jangka panjang.

5. *Independency* (Kemandirian)

Perusahaan harus dikelola secara profesional dan independen agar masing - masing bagian dalam perusahaan tidak saling mendominasi, tidak menimbulkan benturan kepentingan dan terbebas dari pengaruh atau tekanan dari pihak manapun.

Mekanisme *corporate governance* merupakan suatu prosedur dan hubungan yang jelas antara pihak yang mengambil keputusan dengan pihak yang melakukan pengawasan terhadap pengambilan keputusan. Mekanisme dalam pengawasan *corporate governance* ada internal dan eksternal. Mekanisme internal adalah cara

untuk mengendalikan perusahaan dengan membuat aturan yang mengatur tentang mekanisme bagi hasil, baik yang berupa keuntungan, return maupun resiko yang menggunakan struktur dan proses internal seperti struktur kepemilikan, komposisi dewan direksi, dan proporsi dewan komisaris. Sedangkan mekanisme eksternal adalah pengendalian perusahaan yang dilakukan oleh pasar seperti kepemilikan institusional dan pelaksanaan audit oleh auditor eksternal.

Mekanisme GCG yang digunakan dalam penelitian ini yaitu kepemilikan institusional, komisaris independen, jumlah komite audit dan kualitas audit.

2.1.5.1. Kepemilikan Institusional

Kepemilikan institusional adalah kepemilikan saham oleh pemerintah dan institusi lain diluar institusi pemegang saham publik seperti institusi keuangan, institusi berbadan hukum, dan institusi luar negeri. Kepemilikan Institusional memiliki kemampuan untuk mengendalikan pihak manajemen melalui proses monitoring secara efektif sehingga dapat dipastikan bahwa perusahaan membuat keputusan yang akan memaksimalkan kesejahteraan pemegang saham dan mengurangi terjadinya manajemen laba yang mementingkan kepentingan diri sendiri. Besar kecilnya konsentrasi kepemilikan institusional akan mempengaruhi kebijakan pajak yang agresif oleh perusahaan. Dengan adanya kepemilikan institusional, manajer cenderung berkurang inisiatifnya untuk memanfaatkan manajemen diskresi dalam laporan keuangan.

Kepemilikan institusional dapat diukur dengan menggunakan indikator persentase jumlah saham yang dimiliki institusi dari seluruh jumlah saham yang beredar. Persentase saham tertentu yang dimiliki oleh institusi dapat mempengaruhi proses penyusunan laporan keuangan yang tidak menutup kemungkinan terdapat akualisasi sesuai kepentingan pihak manajemen.

Rumus untuk menghitung kepemilikan institusional (Rahmi Fadhilah, 2014:9) :

$$\text{Kepemilikan Institusional} = \frac{\text{Jumlah saham yang dimiliki institusi}}{\text{Jumlah saham yang beredar}} \times 100\%$$

2.1.5.2. Komisaris Independen

Dewan komisaris merupakan organ perusahaan yang memiliki tanggung jawab dan kewenangan penuh atas pengurusan perusahaan. Dewan komisaris bertugas melakukan pengawasan terhadap direksi dalam pencapaian tujuan perusahaan, memberikan nasihat dalam pengambilan keputusan serta memberhentikan direksi bila diperlukan. Namun demikian, dewan komisaris tidak boleh turut serta dalam mengambil keputusan operasional. Dewan komisaris sendiri terdiri dari komisaris independen dan komisaris non-independen. Komisaris independen adalah anggota dewan komisaris yang tidak terafiliasi dengan direksi, anggota dewan komisaris lainnya dan pemegang saham pengendali, serta bebas dari hubungan bisnis atau hubungan lainnya yang dapat mempengaruhi kemampuannya untuk bertindak independen atau bertindak semata-mata demi kepentingan perusahaan. Sedangkan komisaris non-independen merupakan komisaris yang terafiliasi (Muh. Arief Effendi, 2009:18).

Menurut peraturan yang dikeluarkan oleh BEI, jumlah komisaris independen proporsional dengan jumlah saham yang dimiliki oleh pemegang saham yang tidak berperan sebagai pengendali dengan ketentuan jumlah komisaris independen sekurang-kurangnya tiga puluh persen (30%) dari seluruh anggota komisaris. Komisaris independen juga dapat merangkap sebagai ketua komite audit. Bila mencermati aturan dari PT Bursa Efek Jakarta Nomor Kep-305/BEJ/07-2004 Pasal III.1.6., dijumpai syarat menjadi komisaris independen adalah sebagai berikut (Sukrisno Agoes dan I Cenik Ardana, 2009:111) :

- a. Tidak mempunyai hubungan afiliasi dengan pemegang saham pengendali perusahaan tercatat yang bersangkutan sekurang-kurangnya enam bulan sebelum penunjukan sebagai direktur tidak terafiliasi.
- b. Tidak mempunyai hubungan afiliasi dengan komisaris dan direktur lainnya dari perusahaan tercatat.
- c. Tidak bekerja rangkap sebagai direksi pada perusahaan lain.
- d. Tidak menjadi orang dalam pada lembaga atau profesi penunjang pasar modal yang jasanya digunakan oleh perusahaan tercatat selama enam bulan sebelum penunjukkan sebagai direktur.

Lemahnya pengawasan yang independen dan terlalu besarnya kekuasaan eksekutif telah menjadi sebagian dari penyebab tumbangya perusahaan - perusahaan dunia seperti *Enron Corp.*, *WorldCom*. Selain itu, lemahnya pengawasan terhadap manajemen juga diindikasikan sebagai salah satu penyebab krisis financial di Asia, termasuk Indonesia. Oleh karena itu, pemberdayaan komisaris independen yang diharapkan akan menjadi penggerak GCG telah menjadi bagian dari reformasi kehidupan bisnis di Indonesia pasca krisis (Muh. Arief Effendi, 2009:19). Rumus untuk menghitung komposisi dewan komisaris independen (Tommy Kurniasih dan Maria M. Ratna Sari, 2013:63) :

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

2.1.5.3. Komite Audit

Dalam menjalankan tugasnya, dewan komisaris dibantu oleh beberapa komite, salah satunya adalah komite audit (Muh. Effendi, 2009:20). Pengertian komite audit menurut Ikatan Komite Audit Indonesia (IKAI) adalah suatu komite yang bekerja secara profesional dan independen yang dibentuk oleh dewan komisaris yang bertugas membantu dan memperkuat fungsi dewan komisaris dalam menjalankan fungsi pengawasan atas pelaporan keuangan, manajemen resiko, pelaksanaan audit dan implementasi dari *corporate governance* di perusahaan (Muh. Effendi, 2009:25). Fungsi komite audit adalah menjembatani antara pemegang saham dan dewan komisaris dengan kegiatan pengendalian yang diselenggarakan oleh manajemen serta auditor internal dan eksternal (Muh. Effendi, 2009:37).

Dalam surat keputusan direksi Bursa Efek Jakarta (BEJ) No. KEP-315/BEJ/06/2000 dinyatakan bahwa komite audit sekurang - kurangnya terdiri atas tiga orang anggota, seorang di antaranya merupakan komisaris independen yang sekaligus merangkap sebagai ketua komite audit, sedangkan anggota lainnya merupakan pihak eksternal yang independen, dimana setidaknya satu di antaranya memiliki kemampuan di bidang akuntansi dan/atau keuangan (Muh. Effendi, 2009:33).

Komite audit bertugas memberikan pendapat profesional yang independen kepada dewan komisaris mengenai laporan atau hal - hal yang disampaikan oleh

direksi kepada dewan komisaris, serta mengidentifikasi hal - hal yang memerlukan perhatian dewan komisaris, yang meliputi (Mohamad Samsul, 2006:73):

1. Menelaah informasi keuangan yang akan dikeluarkan oleh perusahaan seperti laporan keuangan serta proyeksi dan informasi keuangan lainnya.
2. Menelaah independensi dan objektivitas akuntan publik.
3. Menelaah kecukupan pemeriksaan yang dilakukan oleh akuntan publik untuk memastikan semua resiko yang penting telah dipertimbangkan.
4. Menelaah efektivitas pengendalian internal perusahaan.
5. Menelaah tingkat kepatuhan perusahaan tercatat terhadap peraturan perundang - undangan di bidang pasar modal dan peraturan perundangan lainnya yang berhubungan dengan kegiatan perusahaan.
6. Melakukan pemeriksaan terhadap dengan adanya kesalahan dalam keputusan rapat direksi atau penyimpangan dalam pelaksanaan keputusan rapat direksi. Pemeriksaan tersebut dapat dilakukan oleh komite audit atau pihak independen yang ditunjuk oleh komite audit atas biaya perusahaan tercatat yang bersangkutan.

2.1.5.4. Kualitas Audit

Laporan keuangan perusahaan merupakan cerminan manajemen yang memegang tanggung jawab utama atas kewajaran penyajian dan pengungkapan informasi sehingga diperlukan verifikasi independen oleh auditor atas laporan keuangan tersebut. Pihak yang paling tepat untuk memberikan jaminan bahwa laporan keuangan telah disajikan secara wajar selain auditor internal adalah pihak akuntan publik (auditor eksternal). Fungsi utama dari akuntan publik adalah melakukan pemeriksaan umum atas laporan keuangan perusahaan sesuai prinsip akuntansi yang berlaku umum (*Generally Accepted Auditing Standards - GAAS*). Standar audit merupakan alat pengukur untuk menilai kualitas prosedur audit. Standar ini bertujuan untuk memastikan tanggung jawab auditor yang dinyatakan dengan jelas dan tegas serta tingkat tanggung jawab yang diasumsikan telah jelas bagi pemakai laporan keuangan.

Tujuan umum audit laporan keuangan oleh auditor eksternal adalah untuk mengidentifikasi, memperbaiki atau mengungkapkan kesalahan saji informasi

keuangan yang bersifat material serta menyatakan pendapat mengenai kewajaran atas penyimpangan penyajian tersebut. Kualitas audit yang baik didefinisikan sebagai probabilitas bahwa laporan keuangan tidak memuat kesalahan penyajian yang material. Tingkat kualitas audit yang baik diduga dapat menghindari terjadinya kegagalan audit.

Kategori KAP *The Big Four* yang ada di Indonesia terdiri dari :

1. KAP *Price Waterhouse Coopers* (PWC), yang bekerja sama dengan KAP Tanudiredja, Wibisana dan Rekan, KAP Drs. Hadi Susanto dan Rekan, dan KAP Haryanto Sahari (www.pmc.com).
2. KAP *Deloitte Touche Thomatsu*, yang bekerja sama dengan KAP Drs. Hans Tuanokata dan Osman Bing Satrio (www.deloitte.com).
3. KAP *Ernest and Young*, yang bekerja sama dengan KAP Drs. Sarwoko dan Sanjoyo, KAP Prasetyo Purwantono, Suherman & Surja (www.ey.com).
4. KAP KPMG (*Klynveld Peat Marwick Goerdeler*), yang bekerja sama dengan KAP Sidharta dan Widjaja, KPMG Hadibroto dan KPMG Siddharta Advisory (www.kpmg.com).

2.2. *Review Penelitian Terdahulu (Theoretical Mapping)*

Beberapa tinjauan terdahulu yang berkaitan dengan penelitian ini antara lain :

1. Gusti Maya Sari (2014)

Pada tahun 2014, Gusti Maya Sari melakukan penelitian dengan judul “Pengaruh *Corporate Governance*, Ukuran Perusahaan, Kompensasi Rugi Fiskal dan Struktur Kepemilikan Terhadap *Tax Avoidance* (Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2008 - 2012)”. Hasil penelitian Gusti Maya Sari menunjukkan bahwa secara simultan, komisaris independen, komite audit, ukuran perusahaan, kompensasi rugi fiskal, struktur kepemilikan institusional berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Secara parsial, komite audit dan kompensasi rugi fiskal tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*, sedangkan struktur kepemilikan institusional, komisaris independen dan ukuran perusahaan berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

2. Kesit Bambang Prakosa (2014)

Pada tahun 2014, Kesit Bambang Prakosa melakukan penelitian dengan judul “Pengaruh Profitabilitas, Kepemilikan Keluarga dan *Corporate Governance* Terhadap Penghindaran Pajak di Indonesia”. Hasil penelitian Kesit Bambang Prakosa menunjukkan bahwa secara simultan, profitabilitas, kepemilikan keluarga, *corporate governance*, *leverage*, ukuran perusahaan dan kompensasi rugi fiskal berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Secara parsial, komite audit, *leverage*, ukuran perusahaan, dan kompensasi kerugian pajak tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak, sedangkan profitabilitas, kepemilikan keluarga dan komisaris independen berpengaruh terhadap penghindaran pajak.

3. Nuralifmida Ayu Annisa (2011)

Pada tahun 2011, Nuralifmida Ayu Annisa melakukan penelitian dengan judul “Pengaruh *Corporate Governance* Terhadap *Tax Avoidance* (Studi Pada Perusahaan Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2008)”. Hasil penelitian Nuralifmida Ayu Annisa menunjukkan bahwa secara simultan, kepemilikan institusional, dewan komisaris independen, dewan komisaris, komite audit, dan kualitas audit berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Secara parsial, kepemilikan institusional, dewan komisaris independen dan dewan komisaris tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*, sedangkan komite audit dan kualitas audit berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

4. Rahmi Fadhilah (2014)

Pada tahun 2014, Rahmi Fadhilah melakukan penelitian dengan judul “Pengaruh *Good Corporate Governance* Terhadap *Tax Avoidance* (Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2009 - 2011)”. Hasil penelitian Rahmi Fadhilah menunjukkan bahwa secara simultan, kepemilikan institusional, dewan komisaris independen, komite audit, dan kualitas audit berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Secara parsial, kepemilikan institusional, dewan komisaris independen dan kualitas audit tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*, sedangkan komite audit berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

5. Theresa Adelina Victoria Surbakti (2012)

Pada tahun 2012, Theresa Adelina Victoria Surbakti melakukan penelitian dengan judul “Pengaruh Karakteristik Perusahaan Dan Reformasi Perpajakan

Terhadap Penghindaran Pajak di Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2008 - 2010”. Hasil penelitian Theresa Adelina Victoria Surbakti menunjukkan bahwa secara simultan, ukuran perusahaan, leverage, *capital intensity*, *inventory intensity* dan reformasi perpajakan berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Secara parsial, leverage dan reformasi perpajakan tidak berpengaruh terhadap tingkat penghindaran pajak, sedangkan ukuran perusahaan, *capital intensity* dan *inventory intensity* berpengaruh terhadap penghindaran pajak.

6. Tommy Kurniasih dan Maria M. Ratna Sari (2013)

Pada tahun 2013, Tommy Kurniasih dan Maria M. Ratna Sari melakukan penelitian dengan judul “Pengaruh *Return On Assets*, *Leverage*, *Corporate Governance*, Ukuran Perusahaan, dan Kompensasi Rugi Fiskal pada *Tax Avoidance*. (Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2007 - 2010)”. Hasil penelitian Tommy Kurniasih dan Maria M. Ratna Sari menunjukkan bahwa secara simultan, *return on assets*, *leverage*, *corporate governance*, ukuran perusahaan dan kompensasi rugi fiskal berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Secara parsial, *leverage* dan *corporate governance* tidak berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance*, sedangkan *return on assets*, ukuran perusahaan dan kompensasi rugi fiskal berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

Secara ringkas *review* penelitian terdahulu dapat dilihat pada tabel berikut ini:

Tabel 2.1
Review Penelitian Terdahulu (*Theoretical Mapping*)

Nama Peneliti	Tahun Penelitian	Judul Penelitian	Variabel Penelitian	Hasil Penelitian
GUSTI MAYA SARI	2014	Pengaruh <i>Corporate Governance</i> , ukuran perusahaan, kompensasi rugi fiskal dan struktur kepemilikan terhadap <i>tax avoidance</i> (Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia	a. Variabel Dependen : <i>Tax Avoidance</i> . b. Variabel Independen : Komisaris Independen, Komite Audit, Ukuran Perusahaan, Kompensasi Rugi Fiskal & Struktur Kepemilikan Institusional.	a. Secara simultan : Komisaris Independen, Komite Audit, Ukuran Perusahaan, Kompensasi Rugi Fiskal, Struktur Kepemilikan Institusional secara bersamaan berpengaruh signifikan terhadap <i>tax avoidance</i> . b. Secara parsial : Komite Audit dan Kompensasi Rugi Fiskal tidak berpengaruh

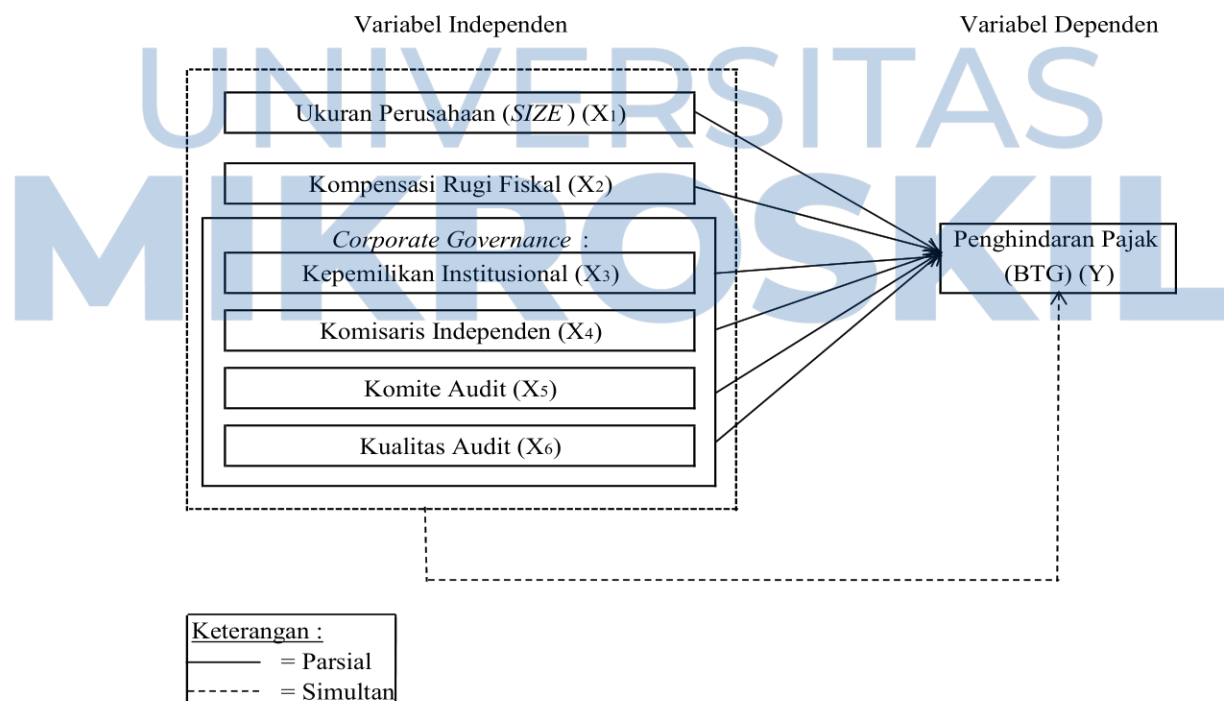
Nama Peneliti	Tahun Penelitian	Judul Penelitian	Variabel Penelitian	Hasil Penelitian
	Tahun 2008 - 2012)			signifikan terhadap <i>tax avoidance</i> , sedangkan Komisaris Independen, Ukuran Perusahaan dan Struktur Kepemilikan Institusional berpengaruh signifikan terhadap <i>tax avoidance</i> .
KESIT BAMBANG PRAKOSA	2014	Pengaruh profitabilitas, kepemilikan keluarga dan <i>corporate governance</i> terhadap penghindaran pajak di Indonesia. (Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2009 - 2012)	a. Variabel Dependen : Penghindaran Pajak. b. Variabel Independen: Profitabilitas, Kepemilikan Keluarga, <i>Corporate Governance</i> yang diprosikan dengan komisaris independen dan komite audit, <i>Leverage</i> , Ukuran Perusahaan & Kompensasi Rugi Fiskal.	a. Secara simultan : Profitabilitas, Kepemilikan Keluarga, <i>Corporate Governance</i> , <i>Leverage</i> , Ukuran Perusahaan & Kompensasi Rugi Fiskal secara bersamaan berpengaruh terhadap penghindaran pajak. b. Secara parsial : Komite Audit, <i>Leverage</i> , Ukuran Perusahaan, dan Kompensasi Kerugian Pajak tidak berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak, sedangkan Profitabilitas, Kepemilikan Keluarga dan Komisaris Independen berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak.
NURALIFM IDA AYU ANNISA	2011	Pengaruh <i>Corporate Governance</i> terhadap <i>tax avoidance</i> (Studi pada Perusahaan terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2008)	a. Variabel Dependen : <i>Tax Avoidance</i> . b. Variabel Independen : Kepemilikan Institusional, Dewan Komisaris Independen, Dewan Komisaris, Komite Audit & Kualitas Audit.	a. Secara simultan : Kepemilikan Institusional, Dewan Komisaris Independen, Dewan Komisaris, Komite Audit, Kualitas Audit secara bersamaan berpengaruh signifikan terhadap <i>tax avoidance</i> . b. Secara parsial : Kepemilikan Institusional, Dewan Komisaris Independen dan Dewan Komisaris tidak berpengaruh signifikan terhadap <i>tax avoidance</i> , sedangkan Komite Audit dan Kualitas Audit berpengaruh signifikan terhadap <i>tax avoidance</i> .

Nama Peneliti	Tahun Penelitian	Judul Penelitian	Variabel Penelitian	Hasil Penelitian
RAHMI FADHILAH	2014	Pengaruh <i>Good Corporate Governance</i> terhadap <i>tax avoidance</i> (Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2009 - 2011)	a. Variabel Dependen : <i>Tax Avoidance</i> . b. Variabel Independen: Kepemilikan Institusional, Struktur Dewan Komisaris, Komite Audit & Kualitas Audit.	a. Secara simultan : Kepemilikan Institusional, Dewan Komisaris Independen, Komite Audit, Kualitas Audit secara bersamaan berpengaruh signifikan terhadap <i>tax avoidance</i> . b. Secara parsial : Kepemilikan Institusional, Dewan Komisaris Independen dan Kualitas Audit tidak berpengaruh signifikan terhadap <i>tax avoidance</i> , sedangkan Komite Audit berpengaruh signifikan terhadap <i>tax avoidance</i> .
THERESA ADELINA VICTORIA SURBAKTI	2012	Pengaruh karakteristik perusahaan dan reformasi perpajakan terhadap penghindaran pajak di perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2008 – 2010	a. Variabel Dependen : Penghindaran Pajak. b. Variabel Independen : Ukuran Perusahaan, Leverage, <i>Capital Intensity</i> , <i>Inventory Intensity</i> & Reformasi Perpajakan	a. Secara simultan : Ukuran Perusahaan, Leverage, <i>Capital Intensity</i> , <i>Inventory Intensity</i> & Reformasi Perpajakan secara bersamaan berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak. b. Secara parsial : Leverage dan Reformasi Perpajakan tidak berpengaruh signifikan terhadap tingkat penghindaran pajak, sedangkan Ukuran Perusahaan, <i>Capital Intensity</i> dan <i>Inventory Intensity</i> berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak.
TOMMY KURNIASIH DAN MARIA M. RATNA SARI	2013	Pengaruh <i>return on assets</i> , <i>leverage</i> , <i>corporate governance</i> , ukuran perusahaan, dan kompensasi rugi fiskal pada <i>tax avoidance</i> . (Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2007 -	a. Variabel Dependen : <i>Tax Avoidance</i> . b. Variabel Independen : <i>Return On Assets (ROA)</i> , <i>Leverage</i> , <i>Corporate Governance</i> yang diprosikan dengan komposisi komisaris independen dan keberadaan	a. Secara simultan : <i>Return On Assets (ROA)</i> , <i>Leverage</i> , <i>Corporate Governance</i> , Ukuran Perusahaan dan Kompensasi Rugi Fiskal secara bersamaan berpengaruh terhadap <i>tax avoidance</i> . b. Secara parsial : <i>Leverage</i> dan <i>Corporate Governance</i> tidak berpengaruh signifikan terhadap <i>tax avoidance</i> ,

Nama Peneliti	Tahun Penelitian	Judul Penelitian	Variabel Penelitian	Hasil Penelitian
	2010)		komite audit, Ukuran Perusahaan & Kompensasi Rugi Fiskal.	sedangkan <i>Return On Assets (ROA)</i> , Ukuran Perusahaan dan Kompensasi Rugi Fiskal berpengaruh signifikan terhadap <i>tax avoidance</i> .

2.3. Kerangka Pemikiran

Kerangka pemikiran diharapkan dapat memberikan gambaran dan mengarahkan asumsi mengenai variabel - variabel yang akan diteliti. Kerangka pemikiran menghubungkan secara teoritis antara variabel independen dan variabel dependen. Dalam penelitian ini variabel dependen adalah penghindaran pajak, sedangkan variabel independen adalah ukuran perusahaan, kompensasi rugi fiskal dan *corporate governance*. *Corporate Governance* akan diukur dengan proksi kepemilikan institusional, komisaris independen, komite audit dan kualitas audit. Berdasarkan pernyataan tersebut, maka kerangka pemikiran penelitian ini sebagai berikut :



Gambar 2.2
Kerangka Pemikiran

2.4. Pengembangan Hipotesis

Berdasarkan landasan teori dan kerangka konsep pada penelitian ini, maka hipotesis pada penelitian ini adalah :

2.4.1. Pengaruh Ukuran Perusahaan terhadap Penghindaran Pajak

Besar kecilnya ukuran perusahaan ditentukan dari total aktiva perusahaan. Semakin besar total aktiva menunjukkan bahwa perusahaan memiliki prospek baik dalam jangka waktu yang relatif panjang, selain itu juga mencerminkan bahwa perusahaan relatif lebih stabil dan mampu menghasilkan laba. Ukuran perusahaan yang besar memiliki basis pemegang kepentingan yang lebih luas, sehingga berbagai kebijakan perusahaan besar akan berdampak lebih besar terhadap kepentingan publik dibandingkan dengan perusahaan kecil (Agustinus Prasetyantoko, 2008:257).

Sehingga dapat disimpulkan bahwa semakin besar ukuran perusahaan, pihak manajemen akan menghadapi tuntutan yang lebih besar dari para stakeholder untuk memberikan laporan yang lebih transparan dan kesempatan untuk melakukan tindakan penghindaran pajak sangat kecil. Sebaliknya, apabila semakin kecil ukuran suatu perusahaan, maka pihak manajemen akan memiliki kesempatan untuk melakukan tindakan penghindaran pajak.

H₁ : Ukuran perusahaan berpengaruh terhadap penghindaran pajak.

2.4.2. Pengaruh Kompensasi Rugi Fiskal terhadap Penghindaran Pajak

Perusahaan yang telah merugi dalam satu periode akuntansi diberikan keringanan untuk membayar pajaknya. Kerugian fiskal suatu tahun pajak dapat dikompensasikan dengan penghasilan mulai tahun pajak berikutnya berturut - turut sampai dengan lima tahun (Sukrisno Agoes dan Estralita Trisnawati, 2013:6). Akibatnya, selama lima tahun tersebut, perusahaan akan terhindar dari beban pajak, karena laba kena pajak akan digunakan untuk mengurangi jumlah kompensasi kerugian perusahaan.

Sehingga dapat disimpulkan bahwa adanya kompensasi atas kerugian ini dapat dimanfaatkan oleh pihak manajemen dalam melakukan tindakan penghindaran pajak. Sebaliknya, apabila tidak ada kompensasi atas kerugian, maka pihak

manajemen tidak dapat memanfaatkannya untuk melakukan tindakan penghindaran pajak.

H₂ : Kompensasi rugi fiskal berpengaruh terhadap penghindaran pajak.

2.4.3. Pengaruh Kepemilikan Institusional terhadap Penghindaran Pajak

Kepemilikan institusional adalah kepemilikan saham oleh pemerintah dan institusi lain diluar institusi pemegang saham publik seperti institusi keuangan, institusi berbadan hukum, dan institusi luar negeri. Kepemilikan institusional berperan penting dalam mengawasi kinerja manajemen yang lebih optimal melalui proses monitoring secara efektif sehingga perusahaan membuat keputusan yang akan memaksimalkan kesejahteraan pemegang saham dan mengurangi terjadinya manajemen laba yang mementingkan kepentingan diri sendiri (Rahmi Fadhilah, 2014).

Sehingga dapat disimpulkan bahwa semakin tinggi tingkat kepemilikan institusional maka semakin besar tingkat pengawasan yang dapat mengurangi terjadinya tindakan penghindaran pajak. Sebaliknya, apabila semakin rendah tingkat kepemilikan institusional, maka tingkat pengawasan rendah sehingga dapat memicu tindakan penghindaran pajak.

H₃ : Kepemilikan institusional berpengaruh terhadap penghindaran pajak.

2.4.4. Pengaruh Komisaris Independen terhadap Penghindaran Pajak

Lemahnya pengawasan yang independen dan besarnya kekuasaan eksekutif telah menjadi sebagian dari penyebab tumbanganya perusahaan - perusahaan dunia seperti *Enron Corp.*, *WorldCom*. Selain itu, lemahnya pengawasan terhadap manajemen juga diindikasikan sebagai salah satu penyebab krisis financial di Asia, termasuk Indonesia. Oleh karena itu, pemberdayaan komisaris independen yang diharapkan akan menjadi penggerak GCG telah menjadi bagian dari reformasi kehidupan bisnis di Indonesia pasca krisis (Muh. Arief Effendi, 2009:19). Secara aktif, komisaris independen dapat mendorong manajemen untuk mematuhi peraturan pajak yang berlaku dan mengurangi resiko seperti rendahnya kepercayaan investor.

Sehingga dapat disimpulkan bahwa semakin banyak jumlah komisaris independen, maka semakin tinggi tingkat pengawasan yang menyebabkan

manajemen akan berhati - hati dalam mengambil keputusan dan transparan dalam menjalankan perusahaan sehingga tindakan penghindaran pajak dapat diminimalkan. Sebaliknya, apabila semakin sedikit jumlah komisaris independen, maka semakin rendah tingkat pengawasan yang menyebabkan manajemen lebih bebas dalam mengambil keputusan sehingga dapat menyebabkan terjadinya tindakan penghindaran pajak.

H4 : Komisaris independen berpengaruh terhadap penghindaran pajak.

2.4.5. Pengaruh Komite Audit terhadap Penghindaran Pajak

Kehadiran komite audit di perusahaan publik telah mendapat respons yang cukup positif dari berbagai pihak, antara lain pemerintah, Bapepam-LK, Bursa Efek Indonesia, para investor, profesi penasehat hukum (advokat), profesi akuntan, serta perusahaan penilai independen. Dalam surat keputusan direksi Bursa Efek Jakarta (BEJ) No. KEP-315/BEJ/06/2000 dinyatakan bahwa komite audit sekurang - kurangnya terdiri atas tiga orang anggota, seorang di antaranya merupakan komisaris independen yang sekaligus merangkap sebagai ketua komite audit, sedangkan anggota lainnya merupakan pihak eksternal yang independen, dimana setidaknya satu di antaranya memiliki kemampuan di bidang akuntansi dan/atau keuangan (Muh. Effendi, 2009:33).

Sehingga dapat disimpulkan bahwa apabila jumlah komite audit dalam suatu perusahaan sesuai dengan peraturan yang telah dibuat, maka pihak manajemen akan lebih sulit untuk melakukan tindakan penghindaran pajak. Sebaliknya, apabila jumlah komite audit dalam suatu perusahaan tidak sesuai dengan peraturan yang telah dibuat, maka dapat memudahkan pihak manajemen untuk melakukan tindakan penghindaran pajak.

H5 : Komite Audit berpengaruh terhadap penghindaran pajak.

2.4.6. Pengaruh Kualitas Audit terhadap Penghindaran Pajak

Aplikasi audit tanpa cacat tidak selalu menghasilkan tingkat kepastian yang lengkap dan tidak dapat memastikan bahwa auditor telah mengungkap semua fakta. Terutama pada kasus dimana terjadi kolusi manajemen tingkat tinggi.

Ketergantungan proses audit terhadap penilaian manusia juga menyebabkan beragamnya tingkat kualitas audit (K.R. Subramanyam dan John J. Wild, 2010:115). Salah satu elemen penting dalam *corporate governance* adalah transparansi. Transparansi mensyaratkan adanya pengungkapan yang akurat tentang laporan keuangan yang telah diaudit oleh KAP. Peningkatan transparansi terhadap pemegang saham dalam hal pajak semakin dituntut oleh otoritas publik. Kantor Akuntan Publik (KAP) yang besar dan terkenal diasumsikan dapat menghasilkan kualitas audit yang baik. Perusahaan yang diaudit oleh KAP *the big four* memang lebih cenderung dipercayai oleh fiskus sebagai KAP yang mempunyai integritas kerja yang tinggi dengan selalu menerapkan peraturan - peraturan yang ada serta berkualitas.

Sehingga dapat disimpulkan bahwa perusahaan yang diaudit oleh KAP *the big four* akan lebih independen sehingga penghindaran pajak dapat diminimalkan. Sebaliknya, perusahaan yang diaudit oleh KAP *non big four* dianggap kurang independen sehingga dapat memicu terjadinya tindakan penghindaran pajak.

H₆ : Kualitas audit berpengaruh terhadap penghindaran pajak.

UNIVERSITAS
MIKROSKIL