

BAB II

Kajian Teori

2.1 Agency Theory

Jensen dan Meckling (1976) menyatakan teori keagenan (*Agency theory*) sebagai hubungan antara *agen* (manajemen) dan *principal* (pemilik usaha). Menurut Anggraeni dan Amah, (2019), teori keagenan merupakan kerjasama antara *principal* (pemilik) dan *agent* (manajemen), dimana *principal* menyerahkan wewenang kepada *agent* untuk mengelola perusahaan dan mengambil keputusan.

Menurut Brigham dan Houston (2021), hubungan dimana para manajer diberi kekuasaan oleh para pemilik saham disebut teori keagenan. Dari penjelasan para ahli dapat disimpulkan bahwa *agency theory* merupakan hubungan antara manajemen dan pemilik perusahaan, dimana manajemen diberikan kekuasaan oleh pemilik saham untuk mengelola dan mengambil keputusan.

Theory Agency dapat dijelaskan bahwa teori tersebut memiliki asumsi dari masing-masing individu semata-mata termotivasi oleh kesejahteraan dan kepentingan diri sendiri. Pihak *principal* termotivasi mengadakan kontrak untuk menyejahterakan dirinya melalui pembagian dividen atau kenaikan harga saham perusahaan. *Agent* termotivasi untuk meningkatkan kesejahteraannya melalui peningkatan kompensasi. *Principal* mengharapkan *agent* dapat mengelola perusahaan dengan baik sesuai dengan aturan dan kebijakan yang berlaku sehingga dapat menghasilkan laba, sementara *agent* mengharapkan pemegang

kepentingan merasa puas terhadap kinerjanya selama diberikan wewenang dalam mengelola perusahaan (Anggraeni dan Amah, 2019).

Eisenhardt (1989) menyatakan bahwa teori keagenan berdasarkan pada tiga asumsi sifat manusia yaitu:

1. Manusia pada umumnya memntingkan diri sendiri (*self interest*),
2. Manusia memiliki daya fikir terbatas mengenai ersepsi masa mendatang (*bounded rationality*)
3. Manusia selalu menghindari resiko (*risk averse*).

Untuk memahami konsep *Corporate Governance* maka digunakanlah dasar perspektif hubungan keagenan. *Agency theory* melihat penyebab munculnya potensi konflik yang mempengaruhi kualitas informasi laporan keuangan karena adanya pemisahan antara pihak *principal* dan *agent*.

2.1.1 Pajak

2.1.2 Pengertian Pajak

Definisi pajak menurut Resmi, (2013) adalah iuran rakyat kepada kas negara berdasarkan undang-undang (yang dapat dipaksakan) dengan tidak mendapat jasa timbal balik (kontraprestasi) yang langsung dapat ditunjukkan dan yang digunakan untuk membayar pengeluaran umum. Sedangkan pengertian pajak menurut Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 Pasal 1 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.

2.1.3 Fungsi Pajak

Menurut Resmi, (2013) terdapat dua fungsi pajak, yaitu:

1. Fungsi anggaran (*budgetair*)

Pajak merupakan *budgetair*, artinya pajak merupakan salah satu sumber penerimaan pemerintah untuk membiayai pengeluaran baik rutin maupun pembangunan.

2. Fungsi mengatur (*cregulerend*)

Pajak mempunyai fungsi pengatur, artinya pajak sebagai alat untuk mengatur atau melaksanakan kebijakan pemerintah dalam bidang sosial dan ekonomi, serta mencapai tujuan-tujuan tertentu di luar bidang keuangan. Contoh penerapan pajak sebagai fungsi pengatur adalah:

- a. Pajak yang tinggi dikenakan terhadap barang-barang mewah untuk mengurangi gaya hidup mewah.
- b. Pajak Penghasilan dikenakan atas penyerahan barang hasil industri tertentu seperti industri semen, industri rokok, industri baja, dan lain-lain. Hal ini dimaksudkan agar terdapat penekanan produksi terhadap industri tersebut karena dapat mengganggu lingkungan atau polusi (membahayakan kesehatan).
- c. Tarif Pajak ekspor 0% untuk mendorong ekspor hasil produksinya di pasar dunia sehingga dapat memperbesar devisa negara.

2.1.4 Jenis-jenis Pajak

Menurut Mardiasmo, (2016) jenis-jenis pajak dapat dikategorikan sebagai berikut:

1. Menurut sifatnya

- a. Pajak langsung, yaitu pajak yang hanya ditanggung oleh wajib pajak dan tidak dapat dibebankan kepada orang lain.
 - b. Pajak tidak langsung, pajak yang akhirnya dibebankan kepada orang lain.
2. Menurut sasarannya
- a. Pajak subjektif
Pajaknya dibebankan berdasarkan subjek pajak. lebih kepada diri wajib pajak tersebut. Contohnya adalah pajak penghasilan (PPh).
 - b. Pajak objektif
Pajaknya tergantung objeknya tanpa memandang keadaan wajib pajak seperti pajak penjualan barang mewah. Contohnya adalah pajak pertambahan nilai (PPN).
3. Menurut pemungutnya
- a. Pajak pusat
Pajak ini dipungut oleh pemerintah pusat dan untuk biaya belanja negara seperti bea materai.
 - b. Pajak daerah
Pajak ini dipungut untuk belanja daerah seperti pajak kendaraan bermotor.

2.1.5 Sistem Pemungutan Pajak

Menurut Mardiasmo, (2016), yang menjadi asas pemungutan pajak yaitu:

1. Asas Daya Pikul, besar kecilnya pajak yang dipungut harus berdasarkan besar kecilnya penghasilan wajib pajak. Semakin tinggi penghasilan maka semakin tinggi pajak yang dibebankan.
2. Asas Manfaat, pajak yang dipungut oleh negara harus digunakan untuk

kegiatan-kegiatan yang bermanfaat untuk kepentingan umum.

3. Asas Kesejahteraan, pajak yang dipungut oleh negara digunakan untuk meningkatkan kesejahteraan rakyat.
4. Asas Kesamaan, dalam kondisi yang sama antara wajib pajak yang satu dengan yang lain harus dikenakan pajak dalam jumlah yang sama (diperlakukan sama).
5. Asas Beban Yang Sekecil-kecilnya, pemungutan pajak diusahakan sekecil-kecilnya (serendah-rendahnya) jika dibandingkan dengan nilai obyek pajak sehingga tidak memberatkan para wajib pajak.

2.1.6 Perlawanan Pajak

Hambatan-hambatan yang terjadi dalam pemungutan pajak sehingga mengakibatkan berkurangnya penerimaan kas negara. Perlawanan terhadap pajak terdiri dari perlawanan aktif dan perlawanan pasif.

1. Perlawanan Pajak Aktif

Perlawanan aktif adalah perlawanan yang inisiatifnya berasal dari wajib pajak itu sendiri. Hal ini merupakan usaha dan perbuatan yang secara langsung ditujukan terhadap fiscus dan bertujuan untuk menghindari pajak atau mengurangi kewajiban pajak yang seharusnya dibayar.

A. Tax Avoidance

Mortenson dalam Zain (1988) menyatakan bahwa *tax avoidance* merupakan pengaturan untuk meminimumkan atau menghilangkan beban pajak dengan mempertimbangkan akibat pajak yang ditimbulkannya. *Tax avoidance* bukan pelanggaran undang-undang perpajakan karena usaha wajib pajak untuk mengurangi, menghindari, meminimumkan atau

meringankan beban pajak dilakukan dengan cara yang dimungkinkan oleh Undang-Undang Pajak. Adapun cara tersebut menurut Merks dalam Zain (1988) adalah:

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

B. *Tax Management*

Upaya dalam melakukan penghematan pajak secara legal dapat dilakukan melalui manajemen pajak. Manajemen pajak adalah sarana untuk memenuhi kewajiban pajak dengan benar tetapi dengan jumlah pajak yang dapat ditekan serendah mungkin untuk memperoleh laba dan likuiditas yang diharapkan (Suandy, 2005). Strategi mengefisienkan beban pajak (penghematan pajak) yang dilakukan oleh perusahaan haruslah bersifat legal, agar dapat menghindari sanksi-sanksi pajak di kemudian hari. Secara umum penghematan pajak menganut prinsip *the last and latest*, yaitu

membayar dalam jumlah seminimal mungkin dan pada waktu terakhir yang masih diizinkan oleh undang-undang dan peraturan perpajakan.

Manajemen pajak atau perencanaan pajak adalah kegiatan penstrukturan yang terkait dengan konsekuensi pajaknya, yang berfokus pada pengendalian setiap transaksi dan konsekuensi pajaknya. Hal ini bermaksud agar pengendalian pajak tersebut dapat mengefisienkan jumlah pajak yang akan ditransfer ke pemerintah, melalui apa yang disebut sebagai penghindaran pajak (*tax avoidance*) dan bukan penyelundupan pajak (*tax evasion*). Tidak seperti *tax avoidance* dan *tax evasion* merupakan tindak pidana fiskal yang tidak akan ditoleransi.

C. *Tax Planning*

Tax Planning adalah upaya legal yang bisa dilakukan wajib pajak karena penghematan pajak tersebut dilakukan dengan cara tidak melanggar ketentuan yang berlaku. Secara teoritis, *tax planning* merupakan bagian dari fungsi-fungsi manajemen pajak, yang terdiri dari *planning*, *implementation* dan *control* (Lumbantoruan, 1996).

Soemitro (1988) menyatakan bahwa *tax planning* adalah suatu perencanaan pajak yang dilakukan oleh seorang *tax planner* untuk Wajib Pajak tertentu baik perorangan, badan atau suatu usaha dengan menerapkan peraturan-peraturan perundang-undangan pajak secara legal dan terhadap suatu keadaan atau perbuatan yang melanggar atau bertentangan dengan undang-undang sehingga Wajib Pajak membayar pajak seringan-ringannya atau sama sekali tidak membayar pajak. Menurut Zain (2003:43), *tax planning*

adalah usaha wajib pajak atau kelompok wajib pajak meminimumkan utang pajaknya, baik pajak penghasilan maupun pajak-pajak lainnya, sepanjang dimungkinkan oleh ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

2. Perlawanan Pajak Pasif

Perlawanan yang inisiatifnya bukan dari wajib pajak itu sendiri tetapi terjadi karena keadaan yang ada di sekitar wajib pajak itu. Hambatan-hambatan tersebut berasal dari struktur ekonomi, perkembangan moral dan intelektual penduduk, dan teknik pemungutan pajak itu sendiri.

2.1.1 Penghindaran Pajak (*Tax Avoidance*)

Tax avoidance dibedakan menjadi dua yaitu pasif berupa hambatan yang mempersulit pemungutan pajak serta mempunyai hubungan dengan struktur ekonomi dan aktif berupa tindakan yang secara langsung ditujukan kepada fiskus untuk menghindari kewajiban pembayaran pajak (Darma *et al.*, 2018). *Tax avoidance* merupakan bentuk tindakan legal dengan cara memanfaatkan celah dari peraturan perpajakan untuk meminimalkan beban pajak dari yang semestinya dibayar perusahaan atau *legal arrangements of tax affairs* (Henny, 2019). Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa *tax avoidance* merupakan tindakan yang tidak melanggar hukum perpajakan karena cenderung memanfaatkan kelemahan yang terdapat dalam undang – undang dan peraturan perpajakan yang berlaku. Menurut Desai dan Dharmapala (2009) dalam Falbo dan Firmansyah (2018) menyatakan *tax avoidance* dapat diklasifikasikan menjadi dua pandangan yaitu pandangan kontemporer dan pandangan tradisional. Menurut pandangan kontemporer *tax avoidance* merupakan bentuk *rent extraction* atau praktik yang

dilakukan oleh manajer (*agents*) dimana tujuannya bukan untuk memaksimalkan kepentingan pemilik perusahaan (*principal*) melainkan ditujukan untuk kepentingan *agents* secara pribadi.

Aronmwan dan Okafor (2019) menyebutkan terdapat langkah-langkah atau indikator yang digunakan untuk menangkap secara konseptual berbagai aspek penghindaran pajak perusahaan diantaranya yaitu *Accounting ETR*, *Current ETR*, *Cash ETR*, *Cash Flow ETR*, *Book-Tax Difference (BTD) Measures*, *Temporal Book-Tax Difference*, *Total Discretionary Book-Tax Difference*, *Discretionary Permanent Book-Tax Difference*, *Tax Effect Book-Tax Difference*, *Henry and Sansing's Measures*, *Unrecognised Tax Benefits (UTB)*, and *Tax Shelter Score*.

2.1.2 Konservatisme Akuntansi

Konservatisme akuntansi dapat mempengaruhi kualitas laba yang mengarah terhadap secara langsung yang telah dilaporkan Ahmed et al, (2002). Pelaporan itu seperti terjadi dalam beberapa cara pengeluaran yang berlebihan, pembebanan yang berlebih, dan penurunan nilai aset Brown Jr et al, (2006). Prinsip kehati-hatian dalam sebuah laporan keuangan dimana perusahaan tidak terburu-buru ketika mengakui dan mengukur aktiva dan laba serta segera mungkin mengakui kerugian dan hutang yang mempunyai kemungkinan untuk terjadi (Savitri, 2016). Menurut *Financial Accounting Statement Board (FASB) No 2* menerangkan bahwa *conservatism* merupakan reaksi hati-hati dalam menghadapi ketidakpastian yang melekat pada suatu perusahaan untuk mencoba memastikan bahwa ketidakpastian serta risiko pada lingkungan bisnis telah dipertimbangkan. Penerapan prinsip ini mengakibatkan pilihan metode akuntansi ditujukan untuk metode yang melaporkan laba atau aktiva

lebih rendah serta melaporkan hutang atau kerugian lebih tinggi. Sa'adah (2021) menyatakan bahwa *conservatism* merupakan sebuah prinsip akuntansi apabila diterapkan akan menghasilkan angka laba dan aktiva yang cenderung rendah, sementara angka biaya dan kerugian cenderung meningkat. Dengan demikian beban dan liabilitas harus diakui sedini mungkin sementara aktiva dan pendapatan diakui selambat mungkin.

Konservatisme dalam PSAK tercermin dengan terdapatnya berbagai pilihan metode pencatatan dalam sebuah kondisi yang sama. Sehingga menimbulkan perbedaan angka-angka dalam laporan keuangan yang dimana akan menghasilnya laba yang cenderung konservatif. Dalam standar akuntansi *International Financial Reporting Standards* (IFRS) konservatisme akuntansi bukan sebuah prinsip yang diatur dalam IFRS. Hal ini disebabkan karena dalam IFRS hanya menekankan pada pencatatan yang relevan sehingga menimbulkan berkurangnya penekanan atas penerapan akuntansi konservatif dalam pelaporan keuangan.

Menurut Bornemann (2018) membagi *Accounting Conservatism* menjadi tiga pengukuran diantaranya *Earning /Stock Return Relation Measure*, *Earning /Accrual Measures*, dan *Net Asset Measure*.

a. *Earning /Stock Return Relation Measure*

Sari dan Adhriani (2009) menyatakan bahwa keberadaan *Stock market price* dapat merefleksikan perubahan nilai aset pada saat terjadinya perubahan atas rugi ataupun laba dalam nilai aset, stock return tetap dilaporkan sesuai dengan waktunya. Menurut Basu (1997) dalam Sinambela dan Almilialia, (2018) konservatisme menyebabkan kejadian-kejadian kabar buruk atau kabar baik

terefleksi dalam labayang tidak sama. Sinambela dan Almilia, (2018) memberikan alasan karena kejadian yang diperkirakan akan menyebabkan kerugian bagi perusahaan harus segera diakui sehingga mengakibatkan kabar buruk/badnews harus cepat terefleksi dalam laba dibandingkan kabar baik/good news.

b. *Earning/Accrual Measures*

Ukuran konservatisme yang kedua ini menggunakan akrual, yaitu selisih antara laba bersih dan arus kas. Dwiputro (2009) dalam tulisannya menjelaskan bahwa Givoly dan Hyan (2002) memfokuskan efek konservatisme pada laporan laba rugi selama beberapa tahun. Mereka berpendapat bahwa konservatisme menghasilkan akrual negatif yang terus menerus. Akrual yang dimaksud adalah perbedaan antara laba bersih sebelum depresiasi/amortisasi dan arus kas kegiatan operasi. Semakin besar akrual negatif maka akan semakin konservatif akuntansi yang telah diterapkan. Dengan kata lain, jika suatu perusahaan mengalami kecenderungan akrual yang negatif selama beberapa tahun, maka merupakan indikasi diterapkannya konservatisme dalam perusahaan tersebut.

c. *Net Asset Measure*

Salah satu ukuran yang dapat digunakan untuk mengetahui konservatisme laporan keuangan seperti yang digunakan oleh Sinta, (2017) adalah nilai aktiva yang *understatement* dan kewajiban yang *overstatement*. Proksi pengukuran ini menggunakan rasio *market to book value of equity* yang mencerminkan nilai pasar ekuitas relatif terhadap nilai buku ekuitas perusahaan. *Book value* dihitung menggunakan nilai ekuitas pada tanggal neraca yaitu 31 Desember dan *Market*

value diukur dengan menggunakan harga penutupan saham pada tanggal pengumuman agar dapat merefleksikan respon pasar atas laporan keuangan (Fala, 2007). Rasio yang bernilai lebih dari 1, mengindikasikan penerapan akuntansi yang konservatif karena perusahaan mencatat nilai perusahaan lebih rendah dari nilai pasarnya.

2.1.3 Transfer Pricing

Transfer pricing merupakan harga yang dibebankan oleh divisi penjual pada divisi pembeli atas suatu transaksi barang dan jasa yang terjadi dalam suatu perusahaan dan pihak berelasi dengan tujuan untuk memanipulasi harga. Menurut Merchant dan Stede (2018) mengartikan *transfer pricing* secara langsung berhubungan dengan pendapatan dari penjualan (penawaran) pusat laba, biaya dari pembelian (penerimaan) pusat laba dan sebagian *transfer pricing* tergantung dari jumlah serta besarnya transfer internal relatif pada masing – masing entitas. Penggunaan metode harga transfer dapat bervariasi tergantung pada sifat usahanya, mulai dari situasi yang sederhana hingga sampai pada usaha yang sangat kompleks. Terdapat empat tipe utama dalam penentuan *transfer pricing* menurut Merchant dan Stede (2018), yaitu:

a. *Transfer Pricing* Berbasis Harga Pasar

Kasus penggunaan *transfer pricing* berdasarkan harga pasar terlihat pada perlakuan pusat laba penjualan dan pusat laba pembelian. Pada pusat laba penjualan, apabila tidak memperoleh laba melalui penjualan produk dan jasa pada harga pasar eksternal, maka alternatifnya perusahaan menutup pusat laba dan membeli dari pemasok eksternal. Sementara pada pusat laba

pembelian, apabila dengan cara membeli input pada harga yang berlaku dipasar tidak memperoleh laba, alternatifnya perusahaan menutup pusat laba dan menjual seluruh output produk dan jasa pada pasar eksternal perusahaan (Merchant dan Stede, 2018).

b. *Transfer Pricing* Berbasis Biaya Marginal

Metode ini sulit untuk diimplementasikan dalam memproksikan penentuan harga transfer karena pengukuran atas dasar biaya marginal akan memberikan informasi yang buruk untuk mengevaluasi kinerja ekonomi dari penjualan maupun pembelian pusat laba. Pusat laba penjualan akan mencatat kerugian karena menanggung biaya penuh barang maupun jasa sedangkan pusat laba pembelian akan mengalami kelebihan laba karena tidak digunakan untuk membayar tiap biaya penuh produk dan jasa yang ditransfer (Merchant dan Stede, 2018).

c. *Transfer Pricing* Berbasis Biaya Penuh

Metode berbasis biaya penuh memiliki beberapa keunggulan dan kelemahan dalam penggunaannya. Pertama, dapat digunakan untuk mengukur kelangsungan hidup produk dan jasa yang berkelanjutan secara ekonomis, bukan hanya biaya marginal melainkan menghasilkan margin diatas biaya penuh. Kedua, implementasi transfer biaya penuh relatif mudah karena dalam perusahaan sudah memiliki sistem untuk mengukur biaya penuh produksi barang dan jasa. Kelemahan metode biaya penuh diantaranya tidak dapat memberikan insentif bagi pusat laba penjualan dalam mentransfer

secara internal karena tidak memasukan nilai margin laba (Merchant dan Stede, 2018).

d. *Transfer Pricing* Negosiasi

Penerapan metode ini pada umumnya digunakan apabila harga produksi barang dan jasa yang terdapat di pasar bebas tidak ditentukan dengan jelas, sehingga dalam penentuan harga transfer berdasarkan kesepakatan antara pusat penjualan dengan pusat pembeli. Hasil kesepakatan tersebut tergantung pada kekuatan negosiasi dan tawar-menawar antara pusat laba penjualan dan pusat laba pembelian (Merchant dan Stede, 2018).

2.1.4 Capital Intensity Ratio

Intensitas kepemilikan merupakan bentuk keputusan keuangan dalam bentuk aset tetap, pemilihan dalam aktiva tetap dapat menimbulkan biaya penyusutan, biaya penyusutan dapat mengakibatkan berkurangnya pendapatan yang diperoleh, kondisi tersebut dapat memicu perusahaan melakukan penghindaran pajak Carolina et al, (2014). Intensitas kepemilikan aset tetap dapat memengaruhi pembayaran pajak perusahaan. Menurut Dharma & Ardiana, (2016), intensitas aset tetap perusahaan menggambarkan banyaknya investasi perusahaan terhadap aset tetap perusahaan, pemilihan investasi dalam bentuk aset tetap mengenai perpajakan adalah dalam hal depresiasi.

Beban depresiasi yang melekat pada kepemilikan aset tetap akan memengaruhi pajak perusahaan, hal ini dikarenakan beban depresiasi akan bertindak sebagai pengurang pajak. Laba kena pajak perusahaan yang semakin berkurang akan mengurangi pajak terutang perusahaan. Penelitian yang dilakukan oleh Dwiyaniti & Jati (2019) menyatakan bahwa kepemilikan aset tetap berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*. Perusahaan yang memiliki proporsi yang besar dalam aset tetap akan membayar pajaknya lebih rendah, karena perusahaan mendapatkan keuntungan dari

depresiasi yang melekat pada aset tetap yang dapat mengurangi beban pajak perusahaan.

2.1.5 Komite Audit

Komite audit dibentuk oleh dewan komisaris sehingga komite audit bertanggung jawab kepada dewan komisaris. Komite audit juga digambarkan sebagai mekanisme monitoring yang dapat meningkatkan fungsi audit untuk pelaporan eksternal perusahaan (Deslandes & Fortin, 2019). Menurut Anggraini dan Amah, (2019) komite audit adalah komite yang beranggotakan sekurang-kurangnya tiga orang.

Tugas dan fungsi komite audit adalah mengawasi tata kelola perusahaan dan mengawasi audit eksternal atas laporan keuangan perusahaan. Menurut Gaaya dan Lakhal, (2017) menyatakan para dewan perusahaan sering memberikan tanggung jawab kepada komite audit terhadap kesalahan pelaporan keuangan agar laporan keuangan dapat dipercaya (*relevant* dan *realialible*). Dengan adanya hal tersebut maka, komite audit dapat mengurangi pengukuran dan pengungkapan akuntansi yang tidak tepat sehingga akan mengurangi juga tindakan kecurangan oleh manajemen dan tindakan melanggar hukum lainnya Semakin banyak jumlah komite audit maka kebijakan *tax avoidance* akan semakin rendah, tetapi jika jumlah komite audit semakin sedikit maka kebijakan *tax avoidance* akan semakin tinggi.

2.2 Penelitian Terdahulu

Berdasarkan pendapat dari para penelitian sebelumnya yang menjadi pembanding penulis, maka penulis meringkas hasil peneliti terdahulu dalam tabel sebagai berikut:

Tabel 2.1
Penelitian Terdahulu

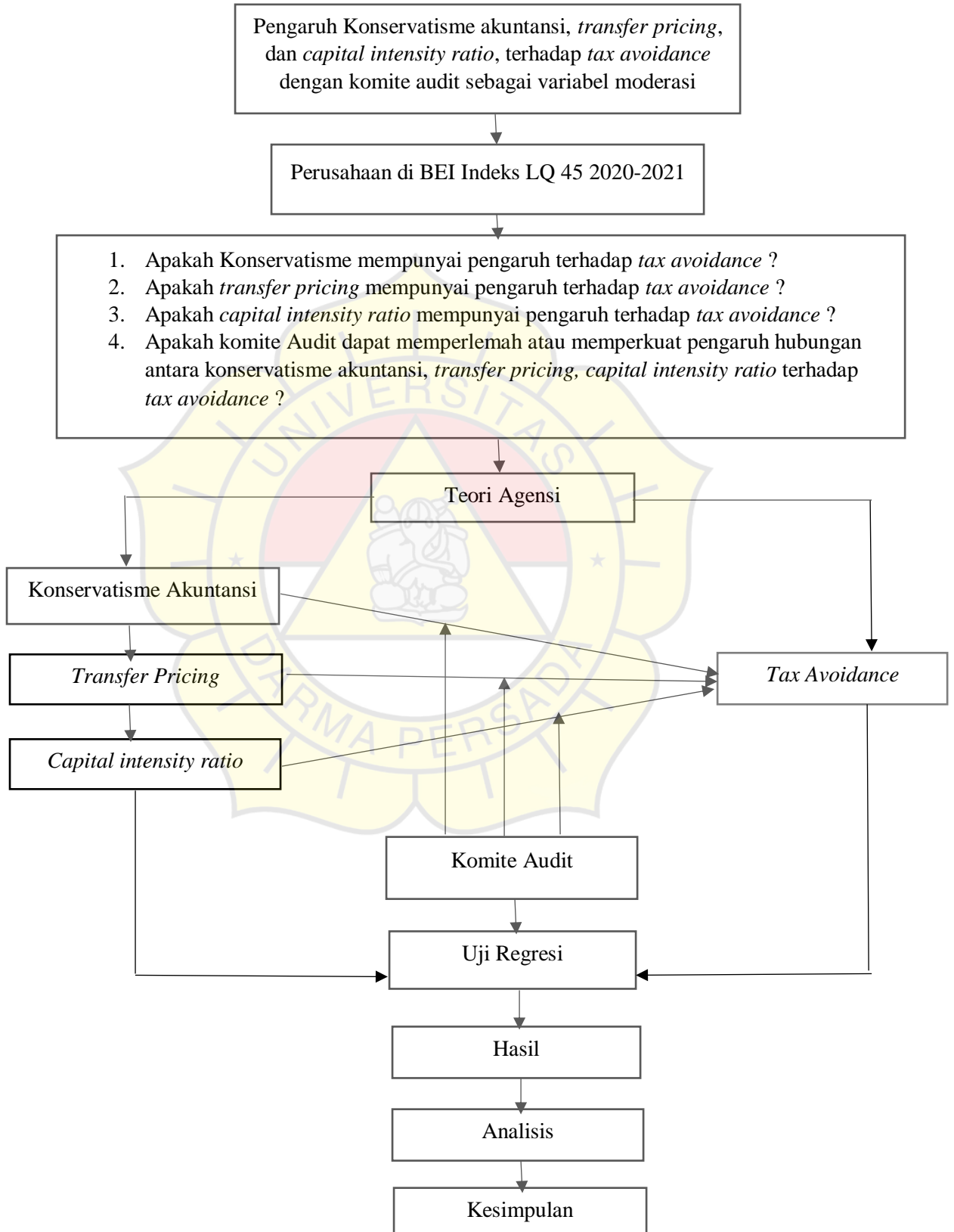
No.	Peneliti	Judul	Hasil Penelitian
1	Lailatus Sa'adah (2021)	<i>Effect of conservatism and good corporate governance on tax avoidance</i>	<i>The result show that audit committee has an effect on tax avoidance, institutional ownership has an effect on tax avoidance, accounting conservatism affects tax avoidance</i>
2	Deslandes & Fortin (2019)	<i>Audit committee characteristics and tax avoidance</i>	<i>This study's results indicate that even in a setting where incentives for firms to be tax avoidance is low compared to high-tax rate countries, there is variability in firms' tax avoidance. This situation show us that audit committee are effective in decreasing tax avoidance.</i>
3	Tobias Bornemann (2018)	<i>Tax Avoidance and Accounting Conservatisme</i>	<i>This results show that there is no significant relation between future tax rate cuts and unconditional conservatism</i>
4	Salami Suleiman (2020)	<i>Females in governance and tax avoidance the moderating effect of accounting conservatism</i>	<i>The results showed that audit committee have significant positive effects on tax avoidance, conservatism have significant effect on tax avoidance</i>
5	Carlos Jimenez (2020)	<i>The effect of conservative financial reporting and tax aggressiveness on the</i>	<i>The results showed that conservative financial have significant positive effects on tax avoidance.</i>

No.	Peneliti	Judul	Hasil Penelitian
		<i>market valuation of unrecognized tax benefits</i>	
6	Amidu & Acquah (2019)	<i>Transfer pricing, earnings management and tax avoidance of firms in Ghana</i>	<i>The results showed that transfer pricing have effect on tax avoidance in Ghana, earning management have no effect on tax avoidance in Ghana</i>
7	Fajar Ramadhan (2021)	Pengaruh Prefensi Resiko Eksekutif, Intensitas Aset Tetap, dan <i>Transfer Pricing</i> terhadap <i>tax avoidance</i>	Hasil penelitian menunjukkan bahwa Prefensi Resiko Eksekutif dan Intensitas Aset Tetap berpengaruh terhadap <i>tax avoidance</i> . <i>transfer pricing</i> tidak berpengaruh terhadap <i>tax avoidance</i>
8	Panjalusman dan Setiawan (2018)	Pengaruh <i>Transfer Pricing</i> terhadap <i>tax avoidance</i>	Hasil penelitian menunjukkan bahwa <i>transfer pricing</i> berpengaruh tidak signifikan terhadap <i>tax avoidance</i>

2.3 Kerangka Pemikiran

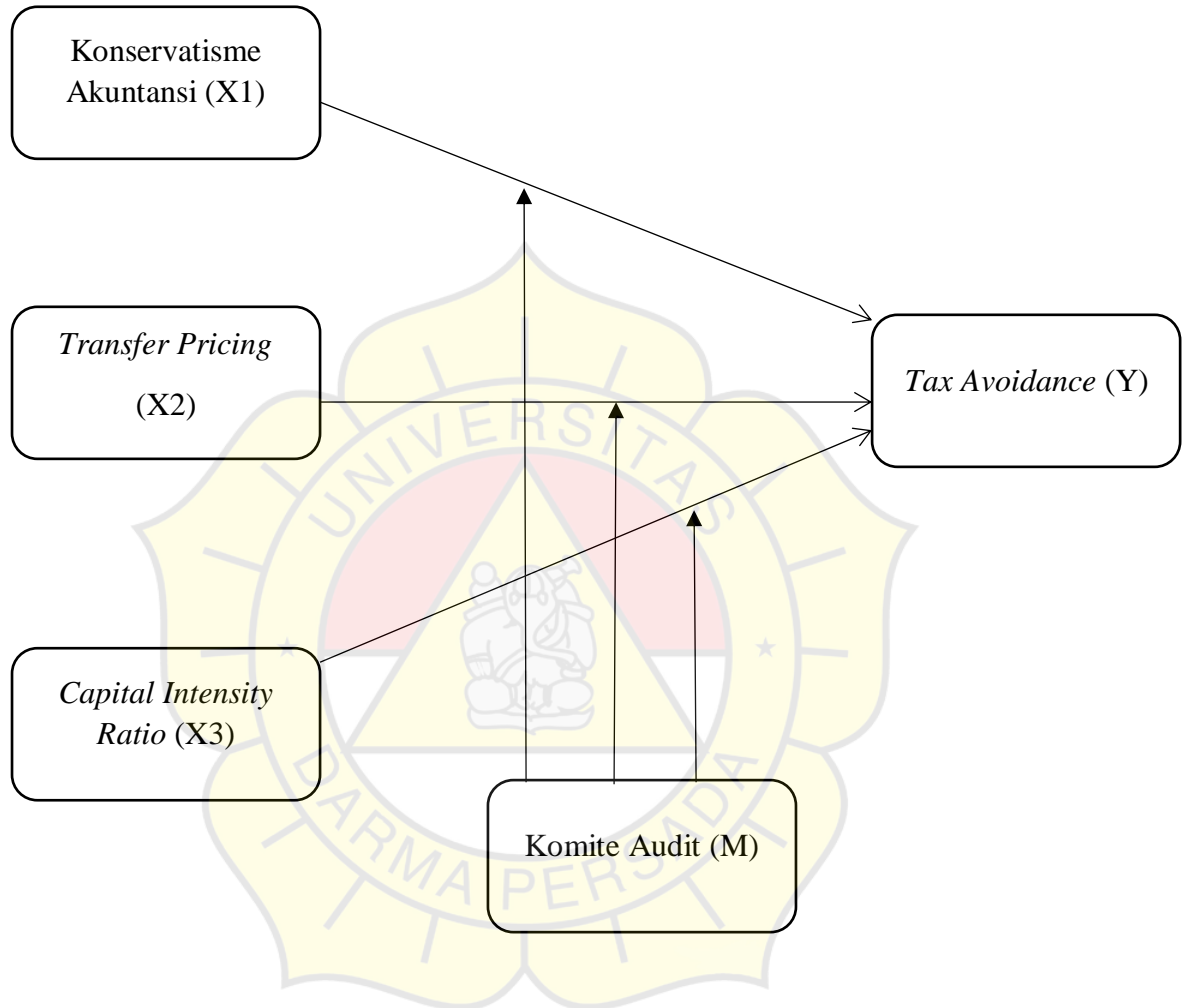
Berikut sebuah kerangka pemikiran teoritis mengenai bagaimana variabel independen mempengaruhi variabel dependen. Variabel penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah Konservatisme akuntansi, *Transfer Pricing*, *Capital Intensity Ratio* sebagai variabel independen serta *Tax Avoidance* sebagai variabel dependen dan Komite Audit sebagai variabel moderasi. Peneliti menyajikan kerangka pemikiran dalam gambar 2.1

Gambar 2.1
Kerangka Pemikiran



Gambar 2.2

Model Variabel



2.4 Hipotesis Penelitian

Berdasarkan tujuan penelitian, landasan teori, penelitian sebelumnya dan kerangka penelitian teoritis, maka dapat diperoleh hipotesis sebagai berikut:

2.4.1 Pengaruh Konservatisme Akuntansi terhadap *Tax Avoidance*

Conservatism merupakan sebuah prinsip akuntansi apabila diterapkan akan menghasilkan angka laba dan aktiva yang cenderung rendah, sementara angka biaya dan kerugian cenderung meningkat. Dengan demikian beban dan liabilitas harus diakui sedini mungkin sementara aktiva dan pendapatan diakui selambat mungkin (Sarra, 2017). Penerapan prinsip *conservatism* berkaitan dengan *positive accounting theory* dimana *conservatism* akan mempengaruhi nilai laba yang didapat oleh sebuah perusahaan dan laba ini akan berpengaruh terhadap beban pajak yang dibayarkan perusahaan. Pemilihan metode dan kebijakan akuntansi yang bersifat konservatif dengan tujuan untuk menghindari pajak dapat memperkecil besaran pajak terutang perusahaan serta menciptakan pengakuan beban lebih awal dan tidak langsung mengakui penghasilan atau pendapatan.

Dalam penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Sarra (2017) menunjukkan hasil bahwa *conservatism* tidak berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance*. Sejalan dengan hasil penelitian Sundari dan Aprilina (2017) serta Adi (2018) yang menyatakan bahwa *conservatism* berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance*. Hal ini menunjukkan bahwa semakin konservatif dalam penyajian laporan keuangan, maka tindakan *tax avoidance* akan semakin besar.

H₁ : Konservatisme berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance*

2.4.2 Pengaruh Transfer Pricing terhadap *Tax Avoidance*

Transfer pricing merupakan harga yang dibebankan oleh divisi penjual (*selling division*) pada divisi pembeli (*buying division*) atas suatu transaksi barang

dan jasa yang terjadi dalam suatu perusahaan dan pihak berelasi dengan tujuan untuk memanipulasi harga. Falbo dan Firmansyah (2018), berpendapat bahwa *transfer pricing* dapat diartikan pemindahan penghasilan ke negara yang memiliki beban pajak terendah (*tax haven*) dimana negara yang bersangkutan memiliki perusahaan yang terafiliasi, sehingga perusahaan tersebut dapat mengatur harga transfer ketika melakukan transaksi dengan pihak yang memiliki hubungan istimewa. Perusahaan multinasional akan berusaha memanfaatkan celah ketentuan perundang – undangan perpajakan untuk meminimalkan penghasilan kena pajak. Hal tersebut dilakukan dengan cara meminimalkan harga pembelian sampai dibawah harga faktur dan memaksimalkan harga penjualan sampai diatas harga faktur.

Menurut Amidu & Acquah (2017) serta Lutfia dan Pratomo (2018) menyatakan bahwa *transfer pricing* berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance*. Sejalan dengan hasil penelitian Sentanu *et al.* (2016) yang memaparkan bahwa *transfer pricing* terjadi apabila terdapat suatu transaksi dalam hubungan pihak berelasi antara wajib pajak dalam negeri dengan wajib pajak di luar negeri dimana harga yang ditentukan melewati batas kewajaran. Dalam hal ini perusahaan multinasional yang melakukan *transfer pricing* terindikasi melakukan praktik *tax avoidance* dalam meminimalkan beban pajak perusahaan. Berbeda dengan penelitian Ramadhan, (2021), Dewi dan Suardika, (2021), serta Alfarizi, (2021), menyatakan bahwa *transfer pricing* tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

H₂ : *Transfer Pricing* berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance*

2.4.3 Pengaruh Capital Intensity Ratio terhadap Tax Avoidance

Intensitas kepemilikan menurut Rodriguez dan Ariaz, (2012) aset perusahaan memungkinkan perusahaan untuk memotong pajak karena penyusutan aset tetap nya setiap tahun.

Intensitas kepemilikan aset tetap dapat memengaruhi pembayaran pajak perusahaan. Menurut Dharma & Ardiana, (2016), intensitas aset tetap perusahaan menggambarkan banyaknya investasi perusahaan terhadap aset tetap perusahaan, pemilihan investasi dalam bentuk aset tetap mengenai perpajakan adalah dalam hal depresiasi. Beban depresiasi yang melekat pada kepemilikan aset tetap akan memengaruhi pajak perusahaan, hal ini dikarenakan beban depresiasi akan bertindak sebagai pengurang pajak. Laba kena pajak perusahaan yang semakin berkurang akan mengurangi pajak terutang perusahaan. Penelitian yang dilakukan oleh Dwiyanti & Jati (2019) menyatakan bahwa kepemilikan aset tetap berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*. Perusahaan yang memiliki proporsi yang besar dalam aset tetap akan membayar pajaknya lebih rendah, karena perusahaan mendapatkan keuntungan dari depresiasi yang melekat pada aset tetap yang dapat mengurangi beban pajak perusahaan.

Hasil penelitian tentang pengaruh *capital intensity* terhadap *tax avoidance* masih menghasilkan temuan yang tidak konsisten. Misalnya penelitian yang dilakukan oleh Rodriguez (2012), Liu and Cou (2017), dan Noor dan Sabli (2012) yang mendapatkan hasil penelitian bahwa variabel *Capital Intensity* berpengaruh signifikan pada *tax avoidance*. Akan tetapi, penelitian Pattesiana, (2018), dan Astrid (2019) menyatakan *capital intensity* tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak.

H₃: *Capital Intensity Ratio* tidak berpengaruh signifikan terhadap *Tax Avoidance*

2.4.4 Komite audit memperkuat pengaruh konservatisme akuntansi terhadap *Tax Avoidance*

Komite audit memiliki fungsi utama dalam pengawasan penyusunan laporan keuangan yang berintegritas, yaitu laporan keuangan yang jujur dan memenuhi prinsip standar akuntansi, yaitu standar akuntansi keuangan. Komite audit mendukung dewan komisaris dalam memantau penyusunan laporan keuangan, mekanisme pengendalian internal, dan penerapan tata kelola perusahaan yang baik (Puspitaningrum, 2012).

Menurut Bornemann (2018) metode *conservatism* dapat memberikan pengaruh berupa penurunan laba perusahaan yang menjadi pedoman dalam pembayaran pajak sehingga rendahnya tingkat penghasilan (keuntungan) maka pajak yang ditanggung perusahaan juga semakin rendah. Penerapan prinsip *conservatism* dalam perusahaan secara tidak langsung mempengaruhi ketepatan hasil laporan keuangan yang dijadikan dasar pengambilan kebijakan perusahaan salah satunya dalam hal perpajakan termasuk praktik *tax avoidance*. Dengan adanya komite audit pihak manajemen akan berhati – hati dalam melakukan *conservatism* yang akan mengakibatkan penurunan laba.

H₄: Komite audit memperkuat pengaruh konservatisme akuntansi terhadap *Tax Avoidance*

2.4.5 Komite audit memperkuat pengaruh *Transfer Pricing* terhadap *Tax Avoidance*

Transfer Pricing adalah penetapan harga jual secara spesial dalam transaksi bisnis antar divisi guna menentukan pendapatan divisi penjual (selling division) dan biaya dari divisi pembeli (Alfarizi, 2021). *Transfer pricing* awalnya dikenal dalam bidang akuntansi manajemen sebagai kebijakan harga yang diterapkan atas penyerahan barang atau jasa antar unit bisnis dengan tujuan untuk mengukur kinerja dari masing-masing unit bisnis tersebut (Dewi dan Suardika, 2021). Kebijakan tersebut dilakukan untuk menyesuaikan harga internal untuk barang, jasa, dan harta tak berwujud yang diperjual belikan agar tidak tercipta harga yang terlalu rendah atau terlalu tinggi. Namun pada praktiknya, *transfer pricing* menjadi salah satu upaya perencanaan pajak perusahaan dengan tujuan untuk meminimalkan beban pajak yang harus dibayar dengan merekayasa harga transfer antar perusahaan yang memiliki hubungan istimewa. Dengan adanya komite audit maka akan membatasi manajemen dalam melakukan *transfer pricing*.

H₅: Komite audit memperkuat pengaruh *transfer pricing* terhadap *Tax Avoidance*

2.4.6 Komite audit memperkuat pengaruh *Capital Intensity Ratio* terhadap *Tax Avoidance*

Capital Intensity Ratio adalah suatu kekayaan berwujud yang dimiliki oleh perusahaan, mempunyai manfaat ekonomis lebih dari satu tahun dan digunakan perusahaan untuk menjalankan kegiatan operasional perusahaan disebut intensitas aset tetap (Pattiasiana, 2019). Aset tetap dalam hal ini yaitu mencakup bangunan, pabrik, peralatan, mesin dan properti lainnya. Marwa, (2018) menyatakan kepemilikan aset tetap dapat mengurangi pembayaran pajak yang harus dibayarkan perusahaan karena adanya depresiasi yang bersifat *deductible expense* yaitu biaya

yang dapat mengurangi penghasilan kena pajak bagi wajib pajak. Biaya depresiasi yang ada pada aset akan dimanfaatkan oleh perusahaan dengan cara menggunakan dana yang menganggur untuk berinvestasi dalam aset tetap, sehingga perusahaan mendapatkan keuntungan berupa pengurangan pajak karena biaya deperesiasi yang melekat pada aset tetap.

H₆: Komite audit memperkuat pengaruh *Capital Intensity Ratio* terhadap *Tax Avoidance*

