

## BAB II

### LANDASAN TEORI

#### A. Agency Theory

*Agency theory* atau teori keagenan, menurut Jensen dan Meckling (1976) mengatakan bahwa teori keagenan terjadi karena munculnya konflik antara kepentingan principal (pihak pemberi lisensi) dan agen (pihak penerima lisensi), atau principal adalah pemilik saham (stakeholder) dan agen adalah manajemen perusahaan.<sup>1</sup> Pemilik saham memberikan tugas atau wewenang untuk mengontrol setiap kegiatan di perusahaan mulai dari mengatur, mengelola, hingga membuat keputusan yang diharapkan oleh pemilik saham kepada manajemen perusahaan. Manajemen perusahaan menggunakan pemahaman dan keahlian yang didapatkan untuk memimpin perusahaan (seperti sikap profesional, kebijaksanaan, ketulusan dan keadilan) dengan berpedoman terhadap keinginan dari pemilik saham. Akan tetapi dalam praktiknya manajemen perusahaan tidak melakukan sesuai dengan keinginan pemilik saham, tetapi manajemen perusahaan melakukan sesuai dengan keinginan sendiri karena menganggap bahwa manajemen perusahaan lebih mengetahui situasi dan kondisi yang terjadi pada perusahaan dari pada pemilik saham. Kondisi seperti itu disebut sebagai ketidakseimbangan informasi (*asymmetric information*), yang mengakibatkan manajemen mengambil keputusan sesuai kebutuhannya sendiri. Agar hal tersebut dapat diminimalisir maka perusahaan dapat menerapkan *good corporate governance*.

#### B. Tax Avoidance

Pajak ialah iuran wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan undang-undang dan digunakan untuk keperluan negara sebesar-besarnya kemakmuran rakyat.<sup>2</sup>

Menurut Prof. Dr. Rochmat Soemitro S.H., pajak adalah iuran rakyat kepada negara yang tidak bersifat timbal balik secara langsung yang berguna untuk membayar pengeluaran umum dan dapat dipaksakan.<sup>3</sup>

---

<sup>1</sup> Sudarmanto. dkk.

<sup>2</sup> Kementerian Keuangan Republik Indonesia.

<sup>3</sup> Mardiasmo, *Perpajakan Edisi Terbaru 2018* (Yogyakarta: Andi Yogyakarta, 2018).

Sedangkan pajak, menurut Prof. Dr. P.J.A. Adriani, merupakan iuran kepada negara yang dapat dipaksakan dan terutang, serta harus dibayarkan menurut peraturan perundang-undangan, tanpa menerima imbalan secara langsung, dan berguna untuk membiayai pengeluaran umum yang berkaitan dengan penyelenggaraan pemerintahan atau tugas negara.<sup>4</sup>

Rakyat tidak merasakan secara langsung pajak yang telah dibayarkan, sehingga muncul anggapan bahwa pajak itu membebani kehidupan mereka. Bagi kaum muslimin pajak dianggap dharibah (karena objek pajaknya berupa al-mal atau harta) atau sebagai beban tambahan setelah beban pertama yaitu zakat.<sup>5</sup> Padahal pajak dapat meringankan beban mereka secara tidak langsung. Akan tetapi wajib pajak, baik wajib pajak orang pribadi maupun wajib pajak badan diperbolehkan untuk melakukan penghematan pajak dengan tidak melanggar ketentuan perpajakan.

Pengusaha atau wajib pajak dalam melaksanakan ketentuan perpajakan tidak menginginkan kerugian yang ditanggung, tidak menginginkan kesalahan hitung yang berakibat pada kelebihan membayar atau kekurangan membayar pajak. Sehingga agar hal tersebut tidak terjadi pengusaha menyiasati dengan memanfaatkan celah (*loophole*) dari ketentuan perpajakan dengan cara yang benar agar dapat menguntungkan dirinya dan tidak merugikan pemerintah.

Cara untuk meminimalisir jumlah pajak yang wajib dibayarkan oleh perusahaan ialah melalui praktik *tax planning* atau *tax manajemen*. Dengan tujuan untuk melakukan kewajiban perpajakan dengan benar, melalui pemanfaatan peluang peraturan perpajakan agar perusahaan menjadi profitabel dan pemerintah tidak dirugikan, serta dilaksanakan melalui cara yang legal.

Dalam melaksanakan praktik *tax planning*, perusahaan harus benar-benar memahami pengetahuan mengenai perpajakan, hal ini karena pengetahuan mengenai perpajakan tidak stagnan atau tidak pernah berhenti. Apabila perusahaan salah memahami atau keliru dalam menafsirkan setiap peraturan perpajakan atau ketentuan perpajakan yang baru, maka perusahaan akan mendapatkan sanksi administrasi berupa denda, bunga, kenaikan, hingga dapat dikenakan sanksi pidana berupa kurungan atau penjara.<sup>6</sup> Tetapi hal tersebut

---

<sup>4</sup> Gusfahmi, *Pajak Menurut Syariah* (Jakarta: PT RajaGrafindo Persada, 2007).

<sup>5</sup> Gusfahmi.

<sup>6</sup> Djoko Muljono, *Tax Planning Menyiasati Pajak Dengan Bijak* (Yogyakarta: Andi Yogyakarta, 2009).

tidak akan dikenakan pada perusahaan yang telah melakukan ketentuan perpajakan dengan benar.

Pengelolaan pajak, menurut buku Mohammad Zain, adalah proses pengorganisasian usaha wajib pajak atau kelompok wajib pajak sedemikian rupa sehingga utang pajaknya, baik pajak penghasilan maupun pajak lainnya, diminimalkan, sepanjang ketentuan hukum mengizinkan.<sup>7</sup>

*Tax planning* atau *tax manajemen* mempunyai dua strategi, yaitu strategi *tax avoidance* (strategi yang dilegalkan karena tidak melanggar peraturan perpajakan yang dibuat, melainkan mencari celah dari peraturan perpajakan tersebut) dan strategi *tax evasion* (strategi dengan melanggar peraturan perpajakan yang telah dibuat).

Menurut penelitian Lim (2011) dalam (Zahra, 2017) mengartikan *tax avoidance* adalah metode pengurangan pajak secara umum dengan melakukan penghematan pajak sesuai dengan legalitas dalam perlindungan pajak agar dapat meminimalkan jumlah pajak yang dibayar.<sup>8</sup>

Menurut penelitian Adriyanti dan Nadia (2019) *tax avoidance* merupakan metode agar beban pajak berkurang dengan mencari celah dalam peraturan perpajakan negara, agar para ahli pajak dapat menyatakan bahwa perusahaan tidak melakukan pelanggaran dalam undang-undang perpajakan.<sup>9</sup>

Jelas dari uraian di atas bahwa ada cara untuk memanfaatkan uang pajak negara dengan lebih baik jika seseorang menyadari kekurangan dalam undang-undang dan peraturan perpajakan yang relevan. Penghindaran pajak ialah bagian dari praktik perencanaan pajak (*tax planning*) atau pengelolaan pajak (*tax management*), dimana tujuannya adalah untuk memastikan agar pelaku usaha tidak membayar pajak lebih atau kurang kepada negara dengan menggunakan metode yang disyaratkan oleh undang-undang.

Penghindaran pajak menurut James Kessler terdiri dari 2 jenis, yaitu sebagai berikut:

---

<sup>7</sup>Sudirman and Muslim Muslim, 'Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Manajemen Perusahaan Melakukan Tax Planning', *Center of Economic Student Journal*, 1.1 (2018), 1–13.

<sup>8</sup> Parissan Simorangkir and dan Nurul Aisyah Rachmawati, 'Pengaruh Proporsi Komisaris Independen, Kepemilikan Institusional, Dan Capital Intensity Terhadap Penghindaran Pajak', *Akuntansi*, 2019, 1–23.

<sup>9</sup> Adriyanti agustina putri dan Nadia fathurrahmi Lawita, 'Pengaruh Kepemilikan Institusional Dan Kepemilikan Manajerial Terhadap Penghindaran Pajak', *Akuntansi Dan Ekonomika*, 9.1 (2019), 1–8.

1. *Acceptable tax avoidance* (penghindaran pajak yang dibolehkan).

Beberapa karakteristik yang dimiliki penghindaran pajak yang dibolehkan adalah:

- a. Mempunyai usaha dengan tujuan yang baik
  - b. Tidak berniat untuk melakukan praktik penghindaran pajak
  - c. Mengikuti peraturan perundang-undangan perpajakan
  - d. Transaksi yang dilakukan tidak direkayasa.
2. *Unacceptable tax avoidance* (penghindaran pajak yang tidak dibolehkan). Dengan kriteria-kriteria pada berikut:
    - a. Usaha yang dimiliki bertujuan tidak baik
    - b. Berniat melakukan praktik penghindaran pajak
    - c. Tidak mengikuti peraturan perundang-undangan perpajakan
    - d. Transaksi yang dilakukan direkayasa karena akan menimbulkan kerugian atau menambah biaya-biaya tambahan.<sup>10</sup>

*Tax avoidance* atau penghindaran pajak menggunakan beberapa cara yaitu: menahan diri untuk melakukan praktik *tax avoidance*, pindah lokasi perusahaan dan penghindaran pajak secara yuridis.<sup>11</sup> Sedangkan menurut Richard Murphy yang merupakan salah satu praktisi dan akademisi dari Inggris yang berjasa dalam menemukan cara agar dapat meminimalisir bahkan mencegah praktik *tax avoidance*. Richard Murphy juga merupakan seorang akuntan dan ekonom politik di Inggris. Richard Murphy membongkar buruknya sistem perpajakan dunia, salah satunya yaitu terdapat perbedaan fungsi pajak antara pengusaha dengan pemerintah/negara.

Menurut Richard pengusaha melakukan praktik *tax avoidance* untuk memaksimalkan laba dengan cara melepaskan kewajiban perpajakannya. Sedangkan sisi lain tindakan tersebut merugikan negara, karena negara kehilangan pemasukan yang digunakan untuk proses pengelolaan dan pembangunan negara, negara memperoleh pemasukan salah satunya dari pembayaran pajak oleh perusahaan.<sup>12</sup>

---

<sup>10</sup> 'Memahami Arti Tax Avoidance', 28 September 2016, 2016 <<https://news.ddtc.co.id/memahami-arti-tax-avoidance-8049>>. Diakses pada 01/12/2021 pukul 13.50 WIB.

<sup>11</sup> Adriyanti Agustina Putri dan Nadia Fathurrahmi Lawita, 'Tata Kelola Perusahaan Dan Penghindaran Pajak Di Indonesia', *Ekonomi Dan Bisnis Dharmas Andalas*, 22.1 (2020), 1–11.

<sup>12</sup> Tommy and Aida, 'Richard Murphy, Penggagas CBC Reporting Untuk Memberantas Tax Avoidance [Tax Encyclopedia]', 2021 <<https://www.pajakku.com/read/606acdd8eb01ba1922cca6ed/Richard-Murphy->

Atas dasar itulah Richard kemudian membuat inovasi baru dari akuntansi yaitu memperkenalkan metodologi *Country-by-Country Reporting* (CBCR), untuk melawan praktik *tax avoidance*.

CBCR merupakan laporan keuangan tahunan yang sudah diaudit secara rinci dan detail, dimulai dari akun untung dan rugi perusahaan pada tahun berjalan, dengan mencantumkan semua transaksi baik transaksi dengan pihak ketiga atau transaksi di dalam grup perusahaan itu sendiri. Langkah berikutnya yaitu melakukan rekonsiliasi terhadap laporan secara keseluruhan tersebut untuk memastikan tidak ada kecurangan yang terjadi dan tidak ada hal yang mencurigakan.

Selain itu langkah ini juga untuk mengetahui, melacak, dan memeriksa setiap transaksi lintas negara yang terjadi benar-benar dilakukan oleh perusahaan yang bersangkutan (dibuktikan dengan nama perusahaan, grup atau nama pemilik yang sama disetiap transaksinya). Setiap transaksi perlu diperiksa kebenarannya karena sering terjadi praktik menghindari kewajiban pajak dengan cara melakukan pemindahan aset perusahaan ke anak cabang atau anak perusahaan atau bahkan dipindahkan ke perusahaan milik saudara ke tempat lain/negara lain.<sup>13</sup>

Terdapat beberapa metode yang dapat digunakan untuk mengukur *tax avoidance* adalah sebagai berikut<sup>14</sup>:

1. *Cash Effective Tax Rate* (CashETR)

Semakin besar nilai Cash ETR, semakin sedikit penghindaran pajak di perusahaan; sebaliknya semakin rendah nilai Cash ETR maka semakin banyak pula penghindaran pajak pada perusahaan tersebut. Sedangkan nilai Cash ETR lebih besar dari 0 tetapi kurang dari 1.<sup>15</sup>

$$\text{CashETR} = \frac{\text{Cash Tax Paid}}{\text{Pre Tax Income}}$$

*Cash Tax Paid* adalah jumlah pajak yang dibayarkan

*Pre Tax Income* adalah pendapatan sebelum pajak.

Penggagas-CBC-Reporting-untuk-Memberantas-Tax-Avoidance-[Tax-Encyclopedia]> [accessed 22 May 2022].

<sup>13</sup> Tommy and Aida.

<sup>14</sup> Rachma Kartika Putri, 'Pengaruh Manajemen Keluarga Terhadap Penghindaran Pajak', *Akuntansi*, 7.1 (2015), 60–72.

<sup>15</sup> Titiek Puji Astuti and Y Anni Aryani, 'Tren Penghindaran Pajak Perusahaan Manufaktur Di Indonesia Yang Terdaftar Di Bei Tahun 2001-2014', *Jurnal Akuntansi*, 20.3 (2017), 375–88 <<https://doi.org/10.24912/ja.v20i3.4>>.

2. *Effective Tax Rate (ETR)*

Semakin besar nilai ETR, semakin rendah penghindaran pajak perusahaan; sebaliknya semakin rendah nilai ETR maka semakin besar penghindaran pajak perusahaan. Sedangkan nilai ETR lebih besar dari 0 tetapi kurang dari 1.<sup>16</sup>

$$ETR = \frac{\text{Tax Expense}}{\text{Pre Tax Income}}$$

*Tax Expense* adalah beban pajak penghasilan badan  
*Pre Tax Income* adalah pendapatan sebelum pajak.

3. *Book Tax Differences (BTD)*

*Book Tax Differences (BTD)* dapat menunjukkan kecenderungan manajemen perusahaan dalam melakukan praktik manajemen laba. *Book Tax Differences (BTD)* berguna untuk menentukan besarnya tingkat perbedaan laba sebelum pajak dengan laba bersih kemudian dibagi jumlah keseluruhan asset perusahaan.<sup>17</sup>

$$BTD = \frac{\text{Taxable Income} - \text{Net Income}}{\text{Total Aset}}$$

*Taxable Income* adalah laba sebelum pajak

*Net Income* adalah laba bersih perusahaan

*Total Aset* adalah jumlah keseluruhan asset perusahaan.

Namun dalam penelitian ini akan menggunakan metode CashETR sebagai metode untuk mengukur *tax avoidance* pada perusahaan. Metode Cash ETR digunakan untuk memudahkan perusahaan dalam menentukan jumlah kas pajak yang dibayarkan saat ini.<sup>18</sup>

Selain itu, perubahan estimasi (perlindungan pajak atau penyisihan penilaian), serta perubahan sementara dan permanen, tidak berpengaruh terhadap Cash ETR.<sup>19</sup> Beberapa penelitian antara lain yang dilakukan oleh Afriyanti (2021), Felicia (2021), M. Indra (2019), Rita (2018), dan Sri Mulyani telah menggunakan metode

---

<sup>16</sup> Astuti and Aryani.

<sup>17</sup> Anggi Maulana, Ratna Hindria Dyah Pita Sari, and Ekawati Jati Wibawaningsih, 'Analisis Pengaruh Kompensasi Eksekutif, Profitabilitas Perusahaan Dan Leverage Terhadap Tax Avoidance', 2 (2021), 1151–70.

<sup>18</sup> Astuti and Aryani.

<sup>19</sup> Felicia Quinta Yulia Alvenina, 'Pengaruh Good Corporate Governance Terhadap Penghindaran Pajak Pada Perusahaan Pertambangan Yang Terdaftar Di BEI Tahun 2014-2019', *Akuntansi Dan Perpajakan Indonesia*, 2.2 (2021), 87–106.

Cash ETR (2018). Sedangkan penerapan sistem tata kelola perusahaan yang baik pada perusahaan dapat membantu mengurangi praktik penghindaran pajak.

### C. Good Corporate Governance (GCG)

*Good Corporate Governance* yaitu sistem pengendalian internal dengan fungsi utama agar risiko dikelola dengan penting untuk memenuhi maksud bisnis, dengan menjaga kekayaan industri dan nilai investasi pemegang saham dapat ditingkatkan dari waktu ke waktu, menurut Effendi (2009) dalam bukunya *The Power of Good Corporate Governance*.<sup>20</sup>

Sedangkan menurut Pasal 1 ayat 1 Peraturan Menteri Negara Badan Usaha Milik Negara, Good Corporate Governance (GCG) adalah prinsip-prinsip yang mendasari suatu proses dan mekanisme pengelolaan perusahaan berdasarkan peraturan perundang-undangan dan etika bisnis.<sup>21</sup>

Berdasarkan uraian di atas, dapat disimpulkan bahwa Good Corporate Governance (GCG) adalah suatu praktik yang dapat dilakukan oleh suatu perusahaan untuk membentuk manajemen perusahaan berdasarkan peraturan yang berlaku, sehingga tidak dapat mempraktikkan bisnis yang curang, terutama ketika itu datang untuk membayar pajak. Tata kelola perusahaan yang baik adalah konsep yang bagus untuk diterapkan pada bisnis karena dapat mendorong persaingan yang sehat dan menciptakan lingkungan bisnis yang menguntungkan.<sup>22</sup>

Berdasarkan Peraturan Menteri Badan Usaha Milik Negara No: PER-01/MBU/2011 pada bab 2 pasal 3 telah dijelaskan mengenai prinsip-prinsip *Good Corporate Governance* (GCG), yang meliputi<sup>23</sup>:

#### 1. Transparansi (*Transparency*)

Transparansi adalah keterbukaan informasi terkait dengan segala kegiatan yang dilakukan suatu perusahaan, yang disediakan untuk para pemangku kepentingan atau pemegang

---

<sup>20</sup> Sudarmanto. dkk.

<sup>21</sup> Peraturan Menteri Negara BUMN, 'Peraturan Menteri Negara Badan Usaha Milik Negara No: PER-01/MBU/2011 tentang Penerapan Tata Kelola Perusahaan Yang Baik (Good Corporate Governance) Pada Badan Usaha Milik Negara', 2011.

<sup>22</sup> Dita Adhelia, 'Pengaruh Good Corporate Governance Terhadap Tax Avoidance (Studi Empiris Pada Perusahaan Properti Yang Terdaftar Di BEI 2014-2017)', *Skripsi Universitas Islam Indonesia* (Universitas Islam Indonesia Yogyakarta, 2018).

<sup>23</sup> BUMN.

kekuasaan. Dengan adanya transparansi suatu perusahaan tidak dapat menyembunyikan kegiatan yang dilakukan, sehingga segala kegiatan akan diketahui oleh para pemegang kekuasaan dalam perusahaan. Kegiatan yang dimaksud adalah semua kegiatan mulai dari problem yang dihadapi, resiko yang akan maupun telah terjadi, dan lainnya.

2. Akuntabilitas (*Accountability*)

Untuk melaksanakan pengelolaan yang efektif, suatu perusahaan harus memiliki fungsi, pelaksanaan, dan pertanggungjawaban yang jelas kepada para pemangku kepentingan (pihak-pihak yang secara langsung maupun tidak langsung terlibat dalam seluruh kegiatan yang dilakukan oleh perusahaan). Dengan kejelasan ini, perusahaan dapat melakukan aktivitas sesuai dengan kebijakannya.

3. Pertanggungjawaban (*Responsibility*)

Manajemen perusahaan berpegang pada peraturan perundang-undangan, serta prinsip-prinsip korporasi yang sehat. Artinya perusahaan dapat menjelaskan kegiatan yang dilakukan sesuai dengan peraturan perundang-undangan, serta sesuai dengan korporasi yang sehat. Selain dapat mempertanggungjawabkan kepada negara melalui kepatuhan hukum, perusahaan juga dapat mempertimbangkan apakah kegiatan yang dilakukan melibatkan masyarakat sekitar dan lingkungan sekitar, demi menjaga nama baik perusahaan.

4. Kemandirian (*Independency*)

Perusahaan dituntut untuk mengelola kegiatannya secara profesional, tanpa tuntutan atau pengaruh dari pihak manapun, dan kegiatan yang dilakukan tidak boleh bertentangan dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku, serta prinsip-prinsip korporasi yang sehat. Akibatnya, perusahaan harus mengatur, mengelola, dan menyelesaikan berbagai kegiatan dalam menanggapi masalah yang muncul di perusahaan dengan pemangku kepentingan perusahaan.

5. Kesetaraan (*Fairness*)

Dalam memenuhi hak-hak pemangku kepentingan sesuai dengan kesepakatan yang dibuat dan sesuai dengan peraturan perundang-undangan, maka perusahaan harus memiliki keadilan dan kesetaraan. Kesetaraan ini diperlukan bagi perusahaan untuk menyelesaikan siklus perusahaan. Jika prinsip akuntabilitas diterapkan dengan baik, keadilan dan kesetaraan dapat dilaksanakan.

Setelah prinsip-prinsip tersebut ditetapkan oleh perusahaan, langkah selanjutnya adalah menerapkan prinsip-prinsip tersebut melalui mekanisme Good Corporate Governance (GCG), baik mekanisme internal maupun eksternal. Manajer, direksi, dewan komisaris, karyawan, sistem remunerasi, dan komite audit perusahaan merupakan bagian dari mekanisme internal, menurut Sutedi (2012). Sedangkan mekanisme eksternal meliputi perangkat hukum dan kecukupan hukum, investor, lembaga penyedia informasi, akuntan publik, lembaga kepentingan umum, pemberi pinjaman, dan lembaga sertifikasi legalitas.<sup>24</sup>

Penerapan mekanisme Good Corporate Governance (GCG) dapat digunakan untuk mengawasi kegiatan perusahaan sehingga manajemen meningkatkan kehati-hatian atau akurasi dalam penyusunan laporan keuangan.<sup>25</sup> Penelitian ini menghubungkan mekanisme *Good Corporate Governance* (GCG) dengan kepemilikan institusional, kepemilikan manajerial, dan dewan komisaris independen.

Menurut Ahmad Daniri (2005) mekanisme Good Corporate Governance (GCG) adalah suatu sistem, proses, dan pola hubungan yang berfungsi untuk memberikan nilai tambah bagi pemegang saham secara berkelanjutan dan berjangka panjang dengan memperhatikan norma, undang-undang, dan peraturan yang berlaku, dan digunakan oleh organ organisasi, seperti dewan komisaris, direksi, dan Rapat Umum Pemegang Saham (RUPS).<sup>26</sup> Yang akan dibahas adalah mekanisme good corporate governance (GCG):

#### 1. Kepemilikan Institusional

Kepemilikan institusional adalah keseimbangan yang dapat diperkirakan atau diukur berdasarkan kepemilikan saham institusi pada akhir tahun. Kepemilikan saham institusi meliputi perusahaan asuransi, dana pensiun atau perusahaan lain. Salah satu tujuan kepemilikan institusional adalah agar pemegang saham perusahaan dapat memantau kinerja seluruh tim manajemen (termasuk praktik penghindaran pajak). Menurut

---

<sup>24</sup> Ni Putu Pradnyawati dan Herkulanus Bambang Suprasto, 'Pengaruh Good Corporate Governance Terhadap Agresivitas Pajak Dengan Voluntary Disclosure Sebagai Variabel Pemoderasi', *Akuntansi Universitas Udayana Bali*, 26 (2019), 1132–60  
<<https://doi.org/https://doi.org/10.24843/EJA.2019.v26.i02.p11>>.

<sup>25</sup> Vika Fitranita, 'Pengaruh Good Corporate Governance Terhadap Konservatisme Akuntansi', *Business Administration*, 3.2 (2019), 323–34.

<sup>26</sup> Simorangkir and Rachmawati.

Sheldila dan Niki (2015), perhitungan kepemilikan institusional adalah:<sup>27</sup>

$$\text{Kepemilikan Institusional} = \frac{\text{Kepemilikan Institusional}}{\text{Total Saham Beredar}} \times 100\%$$

2. Kepemilikan Manajerial

Kepemilikan manajerial mengacu pada manajemen yang memegang persentase saham perusahaan dan berpartisipasi secara aktif dalam semua keputusan perusahaan (komisaris dan direktur).<sup>28</sup> Menurut teori keagenan, konflik antara manajemen dengan pemilik dalam suatu perusahaan dapat muncul karena adanya perbedaan kepentingan. Konflik ini dapat dihindari dengan memiliki manajer yang memiliki saham di samping institusi yang memiliki saham (pemilik). Menurut Prasetyo dan Pramuka (2018), kepemilikan manajerial dapat dihitung<sup>29</sup>:

$$\text{Kepemilikan Manajerial} = \frac{\text{Kepemilikan Manajerial}}{\text{Total Saham Beredar}} \times 100\%$$

3. Dewan Komisaris Independen

Dewan komisaris sangat penting dalam penerapan mekanisme Good Corporate Governance (GCG). Komisaris lainnya, seperti komisaris independen, menjabat sebagai dewan komisaris.<sup>30</sup> Komisaris Independen adalah anggota dewan komisaris yang tidak secara langsung atau tidak langsung memiliki saham dalam perusahaan dan merupakan pihak luar yang tidak mempunyai hubungan afiliasi dengan perusahaan (dewan komisaris dan/atau direksi).<sup>31</sup>

Selain sebagai pengawas, komisi independen juga berperan sebagai penengah dalam perselisihan perusahaan, seperti yang melibatkan pengurus internal perusahaan. Kedudukan sebagai komisi independen termasuk kedudukan yang baik dalam mengawasi penerapan Good Corporate Governance (GCG) di

---

<sup>27</sup> Alvenina.

<sup>28</sup> Jefri dan Yaumul Khoiriyah, 'Pengaruh Good Corporate Governance Dan Return On Assets Terhadap Tax Avoidance Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Pada Bursa Efek Indonesia', *Penelitian Dan Pengembangan Akuntansi*, 13.2 (2019), 1–14.

<sup>29</sup> Alvenina.

<sup>30</sup> Riska Franita, *Mekanisme Good Corporate Governance Dan Nilai Perusahaan Studi Untuk Perusahaan Telekomunikasi* (Medan: Lembaga Penelitian dan Penulisan Ilmiah Aqli, 2018) <[https://books.google.com/books/about/Mekanisme\\_Good\\_Corporate\\_Governan ce\\_dan.html?hl=id&id=fxeZDwAAQBAJ](https://books.google.com/books/about/Mekanisme_Good_Corporate_Governan ce_dan.html?hl=id&id=fxeZDwAAQBAJ)>.

<sup>31</sup> Alvenina.

perusahaan agar berjalan dengan lancar dan baik.<sup>32</sup> Menurut Kep-29/PM/2004, jumlah komisaris independen dalam perseroan harus paling sedikit 30% dari jumlah komisaris, atau jumlah komisaris independen harus proporsional dengan saham yang dimiliki oleh pemegang saham nonpengendali.<sup>33</sup>

Perhitungan dewan komisaris independen menurut Mulyani *et al.* (2018) dapat dihitung:<sup>34</sup>

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

#### D. Good Corporate Governance menurut Perspektif Islam

Islam menganjurkan setiap manusia didorong untuk berbuat baik oleh Islam. Sesungguhnya Allah menyukai seseorang yang mengerjakan suatu pekerjaan dengan baik, menurut hadits yang diriwayatkan oleh Aisyah r.a. Menurut Muqorobin, prinsip-prinsip tata kelola perusahaan yang baik dalam Islam adalah sebagai berikut.<sup>35</sup>

##### 1. Tauhid

Tauhid menjadi dasar yang utama dari seluruh tindakan yang dilakukan oleh umat Islam dalam berbagai kegiatan. Selain berfungsi sebagai dasar utama, tauhid dalam prinsip ini juga berfungsi sebagai keikhlasan dalam menerima kehendak Allah. Ketika umat manusia ingin melakukan suatu kegiatan hendaklah ia mempelajari atau mengetahui seluk beluk atau ilmu tersebut, agar yang dilakukan sesuai jalan Allah. Kepemilikan mutlak dan absolut adalah milik Allah, sesuai dengan Alquran Surat Al-Baqarah ayat 284:

<sup>32</sup> Oktofian Muhammad, 'Pengaruh Good Corporate Governance Terhadap Tax Avoidance (Studi Empiris Pada Sektor Perbankan Yang Terdaftar Di BEI Periode Tahun 2009-2013)' (Skripsi Universitas Islam Negeri Syarif Hidayatullah, 2015).

<sup>33</sup> Rita Dwi Putri, 'Pengaruh Corporate Governance Terhadap Tax Avoidance (Studi Empirirs Perusahaan Sektor Perbankan Yang Terdaftar Di BEI Tahun 2012-2016)', *Ekonomi Dan Bisnis Dharma Andalas*, 20.2 (2018), 337–47.

<sup>34</sup> Alvenina.

<sup>35</sup> M Shidqon Prabowo, 'Good Corporate Governance (GCG) Dalam Prespektif Islam', *Ilmiah Ilmu Hukum QISTIE*, 11.2 (2018), 257–70.

لِلَّهِ مَا فِي السَّمَاوَاتِ وَمَا فِي الْأَرْضِ ۗ وَإِنْ تُبْدُوا مَا فِي  
 أَنْفُسِكُمْ أَوْ تُخْفُوهُ يُحَاسِبِكُمْ بِهِ اللَّهُ ۗ فَيَعْفُوْ لِمَنْ يَشَاءُ  
 وَيُعَذِّبُ مَنْ يَشَاءُ ۗ وَاللَّهُ عَلَىٰ كُلِّ شَيْءٍ قَدِيرٌ

Artinya: “Milik Allah-lah apa yang ada dilangit dan apa yang ada di bumi. Jika kamu nyatakan apa yang ada di dalam hatimu atau kamu sembunyikan, niscaya Allah memperhitungkannya (tentang perbuatan itu) bagimu. Dia mengampuni siapa yang Dia kehendaki dan mengazab siapa yang Dia kehendaki. Allah Mahakuasa atas segala sesuatu”. (QS. Al-Baqarah: 284).

2. Taqwa dan Ridha

Prinsip berikut yang harus ada dalam muamalah atau berbisnis adalah taqwa kepada Allah dan ridho dengan segala ketentuan-Nya. Serta dalam melakukan perbuatan bermuamalah haruslah didasari atas suka sama suka, atau harus ada kerelaan diantara kedua belah pihak. Kegiatan bermuamalah menjadi tidak sah apabila didalamnya terdapat perbuatan yang menipu orang lain, atau melakukan pemaksaan kepada salah satu pihak. Manajemen diartikan sebagai *al-tadbir* (pengaturan) atau *dabbara* (mengatur), sesuai dengan Alquran surat As-Sajdah ayat 05:

يُدَبِّرُ الْأَمْرَ مِنَ السَّمَاءِ إِلَى الْأَرْضِ ثُمَّ يَعْرُجُ إِلَيْهِ فِي يَوْمٍ  
 كَانَ مِقْدَارُهُ أَلْفَ سَنَةٍ مِمَّا تَعُدُّونَ

Artinya: “Dia mengatur urusan dari langit ke bumi, kemudian (urusan) itu naik kepadanya dalam satu hari yang kadarnya adalah seribu tahun menurut perhitunganmu”. (QS. As-Sajdah: 05).

3. Ekuilibrium (Keseimbangan dan Keadilan)

Menurut Islam, ekuilibrium terdiri dari kata tawazun (keseimbangan) dan *al-adalah* (keadilan). Tawazun mengacu pada kondisi fisik yang ada di dunia bisnis atau ekonomi, sedangkan *al-adalah* adalah metode penerapan tauhid kepada Allah dalam bidang manusia seperti masyarakat, bisnis dan ekonomi. *Al-adalah* yang diimplementasikan dengan keadaan sosial adalah pemenuhan kewajiban, perjanjian yang dibuat, dan pengungkapan kegiatan bisnis atau ekonomi dengan baik dan

benar. Seorang dewan pengawas harus meyakini bahwa segala sesuatu ada yang mengawasi, sesuai dengan surat As-Syura ayat 6:

وَالَّذِينَ اتَّخَذُوا مِنْ دُونِهِ أَوْلِيَاءَ اللَّهُ حَفِيفٌ عَلَيْهِمْ وَمَا أَنْتَ عَلَيْهِمْ بِوَكِيلٍ

Artinya: “Dan (sebaliknya) orang-orang yang menjadikan selain Allah sebagai Pelindung (yang disembah dan diharapkan pertolongan-Nya), Allah senantiasa mengawasi tingkah laku mereka (serta akan membalasnya); dan Engkau (Wahai Muhammad hanyalah penyampai) bukanlah menjadi wakil terhadap amalan mereka”. (Q.S. As-Syura: 6)

4. Kemashlahatan

Imam al-Ghozali mendefinisikan kemaslahatan sebagai terwujudnya atau terpeliharanya lima kebutuhan pokok, yaitu: *hifdzud-din*, *hifhzun-nafs*, *hifhzul-`aql*, *hifhzun-nasl* dan *hifhzul-maal*. Yang berarti pemeliharaan agama, pemeliharaan jiwa, pemeliharaan akal, pemeliharaan keturunan, dan pemeliharaan harta benda.

**G. Penelitian Terdahulu**

Penelitian terdahulu merupakan penelitian yang menyesuaikan dengan penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh peneliti lain. Peneliti dapat menggunakan penelitian sebelumnya sebagai acuan dalam penyusunan penelitian ini, serta dapat memberikan inspirasi baru bagi peneliti.

**Table 2.0.1**  
**Penelitian Terdahulu**

Nama Peneliti (Tahun)	Judul Penelitian	Persamaan dan Perbedaan	Hasil Penelitian
Rachyu Purbowati (2021)	Pengaruh <i>Good Corporate Governance</i> Terhadap <i>Tax Avoidance</i> (Penghindaran Pajak)	Persamaan: menggunakan variabel dependen yaitu penghindaran pajak ( <i>tax avoidance</i> ) dan menggunakan	Kepemilikan institusional mempunyai pengaruh yang negative terhadap penghindaran pajak ( <i>tax</i> )

		<p>variabel independen yaitu kepemilikan institusional, dewan komisaris independen, dan kepemilikan manajerial. Menggunakan data sekunder dari BEI dan web idx.com atau web perusahaan terkait.</p> <p>Perbedaan: sampel penelitian dan tahun penelitian.</p>	<p><i>avoidance</i>) di perusahaan manufaktur. Sedangkan dewan komisaris independen, kepemilikan manajerial, dan komite audit tidak mempunyai pengaruh terhadap penghindaran pajak (<i>tax avoidance</i>) di perusahaan manufaktur.</p>
<p>Felicia Quinta Yulia Alvenina (2021)</p>	<p>Pengaruh <i>Good Corporate Governance</i> Terhadap Penghindaran Pajak pada Perusahaan Pertambangan yang Terdaftar di BEI Tahun 2014-2019.</p>	<p>Persamaan: Menggunakan variabel dependen sebagai penghindaran pajak. Menggunakan variabel independen yang sama yaitu kepemilikan manajerial, kepemilikan institusional, dan dewan komisaris independen. Menggunakan data sekunder dari BEI dan web idx.com atau web perusahaan terkait.</p> <p>Perbedaan: sampel penelitian</p>	<p>Pada perusahaan pertambangan yang terdaftar di BEI tahun 2014-2019 pengaruh <i>good corporate governance</i> yang diwakilkan melalui variabel independen menghasilkan hasil seperti berikut ini:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Kompensasi eksekutif mempunyai pengaruh yang negative pada penghindaran pajak.</li> <li>2. Kepemilikan institusional mempunyai</li> </ol>

		dan tahun penelitian.	<p>pengaruh yang positif pada penghindaran pajak.</p> <p>3. Kepemilikan manajerial mempunyai pengaruh positif pada penghindaran pajak.</p> <p>4. Dewan komisaris independen tidak mempunyai pengaruh pada penghindaran pajak.</p> <p>5. Komite audit tidak mempunyai pengaruh pada penghindaran pajak.</p> <p>6. Kualitas audit tidak mempunyai pengaruh pada penghindaran pajak.</p>
Afriyanti Hasanah, Cindy Oktami, dan Afdaleni (2021)	Analisis Pengaruh <i>Good Corporate Governance</i> Terhadap <i>Tax Avoidance</i> pada Perusahaan	Persamaan: menggunakan variabel dependen yang sama yaitu penghindaran pajak atau <i>tax avoidance</i> .	1. Kepemilikan institusional tidak mempunyai pengaruh terhadap <i>tax avoidance</i> .

	<p>Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia.</p>	<p>variabel independen yang sama yaitu kepemilikan institusional. Menggunakan data sekunder dari BEI dan web idx.com atau web perusahaan terkait. Perbedaan: sampel penelitian dan tahun penelitian.</p>	<ol style="list-style-type: none"> <li>2. Ukuran perusahaan mempunyai pengaruh terhadap <i>tax avoidance</i>.</li> <li>3. Kualitas audit mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap <i>tax avoidance</i>.</li> <li>4. Koneksi politik mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap <i>tax avoidance</i>.</li> </ol>
<p>Hani Avianita dan Astri Fitria (2020)</p>	<p>Pengaruh <i>Good Corporate Governance</i> Terhadap <i>Tax Avoidance</i></p>	<p>Persamaan: menggunakan alat analisis yaitu menggunakan software SPSS. Menggunakan variabel dependen yang sama yaitu <i>tax avoidance</i>. Variabel independen yang sama yaitu kepemilikan institusional, kepemilikan manajerial dan dewan komisaris independen. Menggunakan data sekunder dari BEI dan web</p>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Kepemilikan institusional mempunyai pengaruh yang positif terhadap <i>tax avoidance</i>.</li> <li>2. Kepemilikan manajerial mempunyai pengaruh yang positif terhadap <i>tax avoidance</i>.</li> <li>3. Komisaris independen tidak mempunyai pengaruh terhadap <i>tax avoidance</i>.</li> </ol>

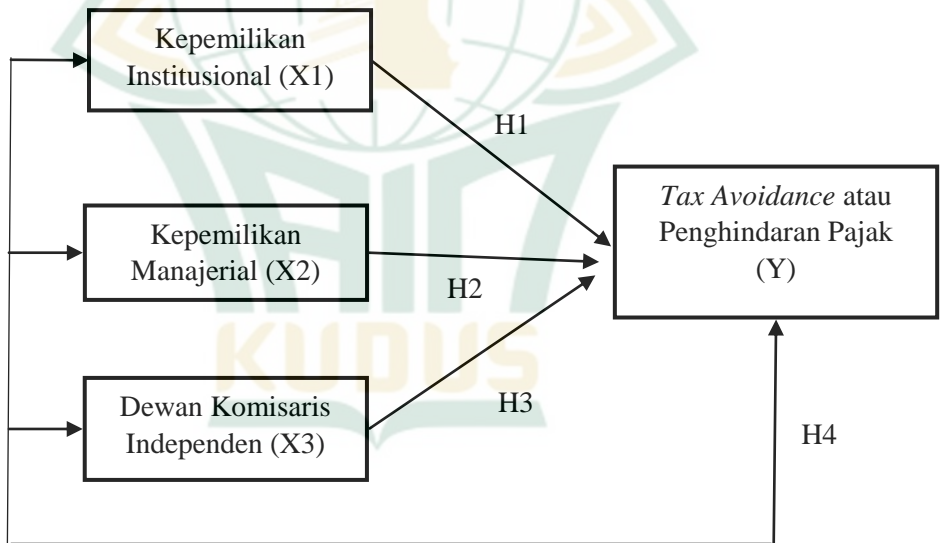
		idx.com atau web perusahaan terkait. Perbedaan; sampel penelitian dan tahun penelitian.	4. Dewan direksi tidak mempunyai pengaruh terhadap <i>tax avoidance</i> . 5. Kualitas audit tidak mempunyai pengaruh terhadap <i>tax avoidance</i> .
M. Indra Gunawan, H. Mukhzarudfa, dan Ilham Wahyudi (2019)	<i>The Effect of Good Corporate Governance Application On Tax Avoidance in Indonesia Sharia Banking Periode 2013-2017.</i>	Persamaan: variabel dependen yaitu <i>tax avoidance</i> dan variabel independen yaitu dewan komisaris, dan kepemilikan institusional. Perbedaan: sampel penelitian dan waktu penelitian.	Dewan komisaris, komite audit dan kepemilikan institusional mempunyai pengaruh negatif yang signifikan terhadap <i>tax avoidance</i> pada perbankan syariah di Indonesia. Sedangkan kualitas audit tidak dapat menekan praktik penghindaran pajak.
Rita Dwi Putri (2018)	PENGARUH CORPORATE GOVERNANCE TERHADAP TAX AVOIDANCE (STUDI EMPIRIS PERUSAHAAN SEKTOR PERBANKAN	Persamaan: menggunakan variabel dependen yang sama yaitu <i>tax avoidance</i> . Dan ada beberapa variabel independen yang sama yaitu kepemilikan institusional,	1. Kepemilikan institusional tidak mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap <i>tax avoidance</i> . 2. Kepemilikan manajerial

	YANG TERDAFTAR DI BEI TAHUN 2012-2016)	kepemilikan manajerial. Menggunakan data sekunder dari BEI dan web idx.com atau web perusahaan terkait. Perbedaan: sampel penelitian dan waktu penelitian.	mempunyai pengaruh terhadap <i>tax avoidance</i> . 3. Persentase komisaris atau komisaris independen mempunyai pengaruh terhadap <i>tax avoidance</i> . 4. Komite audit tidak mempunyai pengaruh terhadap <i>tax avoidance</i> .
Sri Mulyani, Anita Wijayanti, dan Endang Masitoh (2018)	PENGARUH <i>CORPORATE GOVERNANCE</i> TERHADAP <i>TAX AVOIDANCE</i> (Perusahaan Pertambangan yang terdaftar di BEI)	Persamaan: variabel dependen yaitu <i>tax avoidance</i> . Variabel independen yaitu kepemilikan institusional, dan komisaris independen. Menggunakan data sekunder dari BEI dan web idx.com atau web perusahaan terkait. Perbedaan: sampel penelitian dan waktu penelitian.	1. Kepemilikan institusional mempunyai pengaruh yang signifikan & positif terhadap <i>tax avoidance</i> . 2. Komisaris independen mempunyai pengaruh yang tidak signifikan & negatif. 3. Komite audit mempunyai pengaruh yang signifikan & positif terhadap <i>tax</i>

			<p><i>avoidance.</i></p> <p>4. Kualitas audit mempunyai pengaruh yang signifikan tetapi tidak mempunyai pengaruh yang positif terhadap <i>tax avoidance.</i></p>
--	--	--	--

**H. Kerangka Berfikir**

Kerangka berfikir adalah pengolaborasikan hubungan antara variabel terkait dengan teori yang berhubungan dengan penelitian ini.<sup>36</sup> Berikut adalah kerangka berfikir pada penelitian ini:



<sup>36</sup> Veronika dan Nuryaman Christina, *Metodologi Penelitian Akuntansi Dan Bisnis Teori Dan Praktik*, ed. by Risman Sikumbang, Pertama (Bogor: Ghalia Indonesia, 2015).

## I. Hipotesis

### 1. Pengaruh *Good Corporate Governance* Melalui Kepemilikan Institusional Terhadap Praktik *Tax Avoidance*

Menurut penelitian yang dilakukan oleh Rachyu (2021) menghasilkan keputusan bahwa kepemilikan institusional berefek negatif terhadap penghindaran pajak. Penelitian ini sejalan dengan hasil yang dilakukan oleh M. Indra (2019) yang menghasilkan bahwa kepemilikan institusional berefek secara negatif yang signifikan. Sedangkan penelitian yang dilakukan oleh Felicia (2021) dan penelitian oleh Hani (2020) sama-sama menghasilkan kesimpulan bahwa kepemilikan institusional mempunyai efek yang positif terhadap penghindaran pajak. Serta penelitian yang dilakukan oleh Sri Mulyani, dkk (2018) mengatakan bahwa kepemilikan institusional berefek secara signifikan dan positif terhadap *tax avoidance*. Dan yang terakhir adalah dua peneliti yang melakukan penelitian di tahun yang berbeda, yaitu Afriyanti (2021) mengatakan bahwa kepemilikan institusional tidak berefek terhadap penghindaran pajak. Dan penelitian yang dilakukan oleh Rita Dwi (2018) mengatakan bahwa kepemilikan institusional tidak berefek secara signifikan terhadap *tax avoidance*. Berdasarkan beberapa penelitian yang telah dijelaskan maka penelitian ini menghasilkan hipotesis pertama yaitu:

H1: Kepemilikan Institusional berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*.

### 2. Pengaruh *Good Corporate Governance* Melalui Kepemilikan Manajerial Terhadap Praktik *Tax Avoidance*

Menurut penelitian yang dilakukan oleh Rachyu (2021) mengatakan bahwa kepemilikan manajerial tidak mempunyai pengaruh terhadap *tax avoidance*. Sedangkan penelitian yang dilakukan oleh Felicia (2021) dan Hani (2020) mengatakan hal yang sama yaitu kepemilikan manajerial mempunyai pengaruh yang positif terhadap *tax avoidance*. Dan penelitian yang dilakukan oleh Rita Dwi (2018) mengatakan bahwa kepemilikan manajerial mempunyai pengaruh terhadap penghindaran pajak. Berdasarkan beberapa yang sudah dipaparkan, sehingga penelitian ini menghasilkan hipotesis kedua yaitu:

H2: Kepemilikan Manajerial berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*.

### 3. Pengaruh *Good Corporate Governance* Melalui Dewan Komisaris Independen Terhadap Praktik *Tax Avoidance*

Dewan komisaris adalah salah satu mekanisme internal tertinggi untuk mengontrol dan mengawasi perilaku oportunistik manajemen, serta mempunyai tanggungjawab untuk melakukan pengawasan dan memberikan masukan kepada direksi agar praktik *Good Corporate Governance* (GCG) diterapkan di perusahaan tersebut.<sup>37</sup> Menurut penelitian yang dilakukan oleh Rachyu (2021), Felicia (2021), dan Hani (2020) mengatakan bahwa dewan komisaris independen tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Dan menurut penelitian Muh. Indra (2019) mengatakan bahwa dewan komisaris mempunyai pengaruh negatif yang signifikan terhadap *tax avoidance*. Berdasarkan beberapa penelitian di atas maka peneliti mengambil hipotesis ketiga yaitu:

H3: Dewan komisaris independen tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

### 4. Pengaruh *Good Corporate Governance* Secara Simultan Terhadap Praktik *Tax Avoidance*

Menurut penelitian yang dilakukan oleh Vicky (2017) mengatakan bahwa *good corporate governance* secara simultan mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap *tax avoidance*. Dalam penelitian Vicky *good corporate governance* diproksikan dengan beberapa variabel diantaranya kepemilikan institusional, struktur dewan komisaris, komite audit, dan kualitas audit. Kemudian penelitian yang dilakukan oleh Muhammad Oktofian (2015) menghasilkan bahwa *good corporate governance* mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap *tax avoidance*. Dalam penelitian Muhammad Oktofian *good corporate governance* diproksikan dengan kepemilikan institusional, dewan komisaris independen, kepemilikan manajerial, dan komite audit. Sedangkan penelitian yang dilakukan oleh Vio dan Francis (2020) mengatakan bahwa *good corporate governance* tidak mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap *tax avoidance*. Penelitian Vio dan Francis menemukan bahwa pembayaran pajak perusahaan dapat meningkat apabila jumlah komisaris independen pelaksanaan tata kelola perusahaan jumlahnya

---

<sup>37</sup> Ilham Wahyudi Indra Gunawan, Mukhzarudfa, dan, 'The Effect Of Good Corporate Governance Application On Tax Avoidance In Indonesia Sharia Banking Periode 2013-2017', 2019, 1-10.

meningkat.<sup>38</sup> Sehingga peneliti mengambil hipotesis yang keempat yaitu:

H4: *Good corporate governance* berpengaruh terhadap *tax avoidance*.



---

<sup>38</sup> Vio Lolyta Manuring and Francis Hutabarat, 'Pengaruh Good Corporate Governance Terhadap Tax Avoidance Dengan Mediasi Likuiditas Pada Perusahaan BUMN Yang Terdapat Di BEI Tahun 2017-2019', *Riset Akuntansi*, 15.3 (2020), 478–87.