

I. PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Peranan pajak bagi Indonesia begitu vital, karena pajak menjadi salah satu sumber pendapatan terbesar bagi negara. Pendapatan negara yang berasal dari sektor pajak bisa dikatakan sebagai cerminan dari kemandirian bangsa ini. Terdapat dua fungsi penting pajak dalam perekonomian suatu negara, yaitu fungsi *budgeter* (sumber keuangan negara) dan fungsi *regulator* (pengatur). Fungsi *budgeter* dapat diartikan sebagai salah satu sumber dana bagi pemerintah dalam melakukan pembangunan, baik pemerintah pusat maupun pemerintah daerah. Sedangkan fungsi *regulator* dapat diartikan sebagai alat untuk mengatur kebijakan-kebijakan pemerintah di bidang sosial ekonomi (Resmi, 2013).

Melihat peranan pajak yang begitu penting, maka diperlukan suatu sistem pemungutan pajak yang tepat. Sistem yang memudahkan wajib pajak dalam pemenuhan kewajiban perpajakannya sehingga dapat dilakukan dengan baik, benar, dan jelas. Pemerintah Indonesia sempat melakukan perubahan sistem pemungutan pajak dari sistem *official assessment* menjadi sistem *self assessment*. Perubahan yang berlaku sejak 1983 hingga saat ini dilakukan untuk menyesuaikan situasi dan kondisi yang ada di masyarakat.

Self Assessment System adalah suatu sistem pemungutan pajak yang memberikan wewenang, kepercayaan, dan tanggung jawab kepada Wajib Pajak untuk melaksanakan sendiri kewajiban dan hak perpajakannya (Pohan, 2017). Wajib Pajak diharapkan memiliki kesadaran diri tinggi dalam melaksanakan kewajiban perpajakan mereka terhadap negara. Terlepas dari *Self Assessment System* yang memberikan kemudahan dan keleluasaan bagi Wajib Pajak, pada kenyataannya sistem ini memiliki beberapa kelemahan. Wajib Pajak orang pribadi maupun badan cenderung akan berusaha bagaimana caranya dapat menyetorkan pajak mereka seminimal mungkin.

Pandangan mengenai sistem ini justru dimaknai secara berbeda dari pihak pemerintah dan perusahaan. Pemerintah menganggap pendapatan pajak akan berkurang apabila wajib pajak membayar pajak terutang lebih kecil dari yang seharusnya mereka bayar. Sedangkan, perusahaan menganggap pajak merupakan

salah satu instrumen biaya terbesar yang dapat mengurangi laba perusahaan, sehingga manajemen harus lebih pintar dan jeli dalam mengefisienkan pajak terutang tanpa melanggar peraturan perundang-undangan yang berlaku.

Usaha untuk menekan serendah-rendahnya pajak perusahaan secara legal dapat dilakukan melalui manajemen pajak. Menurut Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) dalam Modul *Chartered Accountant* Manajemen Perpajakan (2015) menjelaskan manajemen pajak didefinisikan sebagai suatu usaha menyeluruh yang dilakukan terus-menerus oleh wajib pajak agar semua hal yang berkaitan dengan urusan perpajakan dapat dikelola dengan baik, ekonomis, efektif dan efisien. Upaya yang dapat ditempuh untuk meminimalkan beban pajak adalah dengan cara perencanaan pajak (*tax planning*). Cara ini bertujuan untuk menemukan berbagai celah yang dapat ditempuh perusahaan dalam koridor peraturan perpajakan (*loopholes*) agar beban pajak yang dibayarkan perusahaan dalam jumlah yang minimal. Terdapat dua cara yang dapat dilakukan dalam *tax planning* ini, yaitu penggelapan pajak (*tax evasion*) dan penghindaran pajak (*tax avoidance*).

Aktivitas penghindaran pajak dilakukan pihak manajemen suatu perusahaan dengan cara mengeksploitasi celah yang ada pada undang-undang perpajakan, karena dengan tetap memerhatikan peraturan yang ada tanpa sedikit pun melanggarnya maka aparat perpajakan tidak dapat menyalahi wajib pajak atas perbuatannya tersebut. Pada hakikatnya, perbuatan penghindaran pajak ini merupakan perbuatan yang dianggap legal, hal itu yang membuat banyak perusahaan memiliki kecenderungan untuk melakukan berbagai cara mengelola beban pajak yang menjadi tanggungannya menjadi seminimal mungkin agar nantinya memperoleh laba yang maksimal. Namun dalam melakukan tindakan tersebut manajemen perusahaan harus mengupayakan agar perusahaan tidak terjebak dalam tindakan *tax evasion* (penggelapan pajak).

Standar Akuntansi Keuangan (SAK) memberikan keleluasan bagi perusahaan memilih metode yang tepat untuk penyusunan laporan keuangan di perusahaannya, salah satu metode yang dapat digunakan adalah konservatisme akuntansi. Konservatisme akuntansi adalah praktik menurunkan laba dan aset bersih dalam merespon kabar buruk, namun tidak menaikkan laba dan aset bersih dalam merespon kabar baik (Basu, 1997). Metode ini merupakan alasan sebagai

tendensi yang dimiliki oleh seorang akuntan maupun manajer yang mensyaratkan tingkat tinjauan yang lebih detail dan lebih cermat untuk mengakui laba (*good news in earnings*) dibandingkan mengakui rugi (*bad news in earnings*) (Jaya, Arafat, dan Kartika, 2014).

Konservatisme akuntansi diterapkan dalam tingkat yang berbeda-beda di suatu perusahaan. Komitmen pihak internal perusahaan dan manajemen untuk menginformasikan laporan keuangan yang transparan akurat dan tidak menyesatkan adalah faktor yang menentukan tingkat konservatisme akuntansi di pelaporan keuangan perusahaan (Baharudin dan Wijayanti, 2011). Hal tersebut yang membuat prinsip konservatisme yang digunakan perusahaan secara tidak langsung akan mempengaruhi laporan keuangan yang diterbitkan perusahaan. Laporan keuangan tersebut yang akan menjadi salah satu patokan dalam pengambilan keputusan bagi manajemen terkait dengan pajak yang akan berujung pada tindakan penghindaran pajak. Hasil penelitian yang menunjukkan bahwa konservatisme akuntansi memiliki pengaruh terhadap penghindaran pajak antara lain oleh Farida dkk (2021), Safitri dkk (2019), dan Sarra (2017). Sedangkan penelitian yang dilakukan oleh Sa'adah dan Prasetyo (2021), Kristianto dkk (2019), dan Pramuditho dan Sari (2015) menunjukkan bahwa konservatisme akuntansi tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak.

Struktur kepemilikan saham pada perusahaan yang sudah *go public* menurut Faizah (2017) digolongkan ke dalam beberapa kategori, yaitu kepemilikan saham individu, institusional, dan manajerial. Hal yang berkaitan dengan kepemilikan saham tentu berkaitan jika dihubungkan dengan aktivitas penghindaran pajak. Kepemilikan manajerial merupakan jumlah saham yang dimiliki oleh manajemen dari seluruh modal saham dalam perusahaan (Sartono, 2010). Kepemilikan saham ini dapat dilihat berdasarkan suatu persentase saham manajer yang membuat para manajemen tersebut terlibat di dalam kebijakan perusahaan.

Menurut (Prasetyo dan Pramuka, 2018) semakin besar persentase kepemilikan manajer di suatu perusahaan maka para manajer akan berusaha untuk memaksimalkan kinerjanya guna mencapai tujuan perusahaan. Namun tingkat kepemilikan manajerial yang terlalu tinggi juga berdampak buruk bagi perusahaan, karena manajer memiliki hak dan posisi yang kuat untuk mengendalikan

perusahaan, hal ini membuat pemegang saham eksternal kesulitan untuk mengendalikan tindakan manajer. Sri Rejeki dkk (2019) dan Pramuditho dan Sari (2015) telah mengungkapkan bahwa kepemilikan manajerial berpengaruh signifikan negatif terhadap penghindaran pajak. Hasil berbeda justru ditunjukkan oleh Putri dan Lawita (2019) dan Ashari dkk (2020) yang membuktikan bahwa kepemilikan manajerial berpengaruh signifikan positif terhadap penghindaran pajak.

Keterlibatan perusahaan dalam tindak penghindaran pajak menurut beberapa penelitian juga dipengaruhi oleh tata kelola perusahaan melalui proporsi dewan komisaris independen. Dewan komisaris bisa dikatakan sebagai mekanisme pengendalian internal tertinggi yang bertanggung jawab memonitoring tindakan manajemen puncak dan memberi nasihat kepada direksi sesuai dengan anggaran dasar dan aturan-aturan yang telah ditetapkan, sehingga dewan komisaris mempunyai peranan penting dalam menentukan manajemen perpajakan. Komisaris independen diartikan sebagai seorang yang tidak terafiliasi dalam segala hal dengan pemegang saham pengendali, tidak memiliki hubungan afiliasi dengan dewan direksi atau pihak komisaris, serta tidak menjabat sebagai direktur pada suatu perusahaan. Berdasarkan Peraturan Otoritas Jasa Keuangan (POJK) No. 33/POJK.04/2014 untuk menjaga independensi dari dewan komisaris, paling kurang 30% dari jumlah seluruh anggota dewan komisaris harus merupakan dewan komisaris independen. Penelitian yang dilakukan oleh Eksandy (2017), Dewi (2019), dan Sri Rejeki dkk (2019) menunjukkan bahwa dewan komisaris independen berpengaruh signifikan positif terhadap penghindaran pajak. Selain itu terdapat juga penelitian yang menyatakan bahwa dewan komisaris independen tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak yaitu penelitian yang dilakukan oleh Hudha dan Utomo (2021), Sarra (2017), dan Pramuditho dan Sari (2015).

Perbedaan hasil yang ditunjukkan dari beberapa penelitian sebelumnya mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi penghindaran pajak juga menjadi konsep dasar penelitian ini dilakukan. Sehingga dalam penelitian ini penulis ingin membahas lebih lanjut mengenai pengaruh konservatisme akuntansi, kepemilikan manajerial, dan ukuran dewan komisaris terhadap penghindaran pajak. Adapun objek dalam penelitian ini menggunakan perusahaan sektor properti dan *real estate*

yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2018-2021. Sektor properti dan *real estate* dijadikan sebagai objek karena sektor tersebut mengalami fluktuasi yang cukup signifikan di dalam penerimaan pajak nasional dari tahun 2018 hingga 2021. Berdasarkan data APBN yang dapat diakses melalui *kemenkeu.go.id* terdapat fluktuasi yang cukup signifikan dari penerimaan pajak di tahun 2018 hingga 2021. Tahun 2018 penerimaan pajak dari sektor properti dan *real estate* memang mengalami pertumbuhan sebesar 9,2%, namun di tahun 2019, 2020, dan 2021 penerimaan pajak di sektor ini justru mengalami penurunan di angka -0,0%; -20,75%; dan -1,4%. Selain itu, sektor ini masih belum banyak diteliti oleh peneliti-peneliti sebelumnya yang terkait dengan ketiga variabel yang peneliti gunakan. Kondisi tersebut lah yang membuat peneliti memakai perusahaan sektor properti dan *real estate* untuk dijadikan objek penelitian.

Berdasarkan uraian yang telah dijabarkan sebelumnya, adapun judul yang diajukan untuk skripsi ini yaitu **“Pengaruh Konservatisme Akuntansi, Kepemilikan Manajerial, dan Dewan Komisaris Independen Terhadap Penghindaran Pajak pada Perusahaan Sektor Properti dan Real Estate yang Terdaftar di BEI Periode 2018-2021”**.

1.2 Perumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang yang telah diuraikan sebelumnya, maka perumusan masalah pada penelitian ini adalah:

1. Apakah konservatisme akuntansi berpengaruh terhadap penghindaran pajak?
2. Apakah kepemilikan manajerial berpengaruh terhadap penghindaran pajak?
3. Apakah dewan komisaris independen berpengaruh terhadap penghindaran pajak?

1.3 Tujuan Penelitian

Berdasarkan perumusan masalah yang ada, maka tujuan yang ingin dicapai dalam penelitian ini adalah untuk:

1. Menganalisis pengaruh negatif konservatisme akuntansi terhadap penghindaran pajak.

2. Menganalisis pengaruh positif kepemilikan manajerial terhadap penghindaran pajak.
3. Menganalisis pengaruh negatif dewan komisaris independen terhadap penghindaran pajak.

1.4 Kontribusi

Berdasarkan tujuan penelitian yang ingin dicapai, maka hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi sebagai berikut:

1. Bagi Perusahaan

Penelitian ini diharapkan dapat dijadikan sebagai bahan evaluasi dan masukan bagi perusahaan properti dan *real estate* dalam melakukan manajemen perpajakan dengan baik. Sehingga perusahaan dapat mengambil keputusan dengan lebih bijak dalam melakukan penghindaran pajak dan tetap dalam batasan regulasi yang ditetapkan oleh pemerintah.

2. Bagi Pembaca

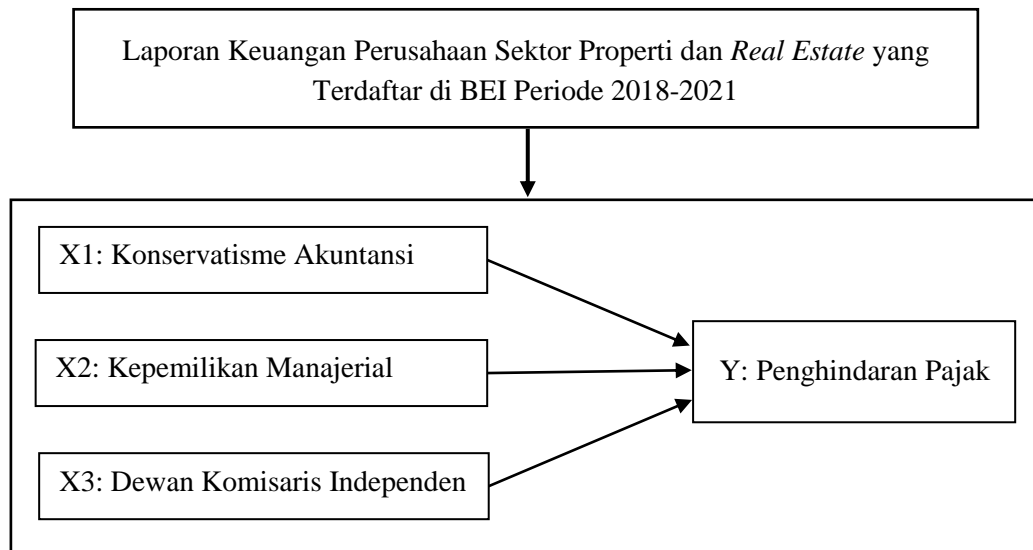
Penelitian ini diharapkan dapat menjadi bahan literatur mengenai penghindaran pajak untuk mendukung penelitian-penelitian sebelumnya. Selain itu diharapkan juga dapat menjadi media pembelajaran dan sumber informasi yang berguna bagi penelitian yang akan dilakukan berikutnya.

3. Bagi Penulis

Penelitian ini diharapkan dapat menambah wawasan dan pengalaman untuk belajar menganalisis permasalahan saat ini sehingga dapat menerapkan pengetahuan yang dimiliki sebagai hasil pembelajaran selama perkuliahan. Selain itu penelitian ini juga berguna sebagai salah satu syarat kelulusan yang harus dipenuhi oleh penulis.

1.5 Kerangka Pemikiran

Kerangka pemikiran penelitian ini mengenai pengaruh antara konservatisme akuntansi (X1), kepemilikan manajerial (X2), dan dewan komisaris independen (X3) yang merupakan variabel independen serta penghindaran pajak (Y) sebagai variabel dependen. Berdasarkan uraian yang ditulis sebelumnya, maka penulis dapat merumuskan kerangka pemikiran sebagai berikut:



Gambar 1. Kerangka Pemikiran

II. TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Konsep Teori

2.1.1 Teori Keagenan (*Agency Theory*)

Teori keagenan merupakan teori yang menjelaskan tentang hubungan atau kontrak antara *principal* dan *agent*. Hal ini terjadi ketika pihak *principal* dalam hal ini pemilik perusahaan mendelegasikan wewenang kepada pihak lain yaitu manajer sebagai pihak *agent* untuk melakukan suatu jasa. Manajer berkewajiban untuk memberikan informasi kepada pemilik (*principal*), sedangkan *principal* memiliki kewajiban untuk memberi imbalan kepada manajer (*agent*). Menurut Jensen dan Meckling dalam (Rusydi dan Martani, 2014) manajer (*agent*) tidak selalu bertindak sesuai kepentingan pemegang saham sebagai *principal*. Sehingga agar manajer bertindak seseuai dengan kepentingan *principal*, manajer diberikan insentif yang cukup dan melakukan monitoring untuk membatasi penyimpangan yang dilakukan manajer dalam teori keagenan ini.

Hubungan antara *principal* dan *agent* yang terjadi atau yang disebut sebagai hubungan keagenan seringkali menimbulkan suatu permasalahan atau disebut sebagai konflik keagenan. Faktor penyebab dari masalah ini adalah adanya asimetri informasi. Menurut Saifudin dan Yunanda (2016), asimetri informasi adalah ketika manajer yang berperan sebagai pengelola perusahaan akan lebih cenderung mengetahui segala informasi dan kondisi sesungguhnya yang berkaitan dengan perusahaan, sedangkan pemegang saham sebagai *principal* hanya memiliki sedikit informasi terkait dengan perusahaan dibandingkan manajer tersebut.

Kondisi tersebut mengakibatkan manajer sebagai *agent* melakukan tindakan oportunistik (*oportunistic behaviour*) yaitu tindakan mementingkan kepentingan diri sendiri. *Agent* dalam hal ini yaitu manajer akan melakukan tindakan oportunistik berupa memaksimalkan perolehan laba perusahaan agar mendapatkan imbalan yang sebesar-besarnya atas kinerja yang sudah diberikan untuk menjalankan perusahaan. Tindakan yang dilakukan manajer tersebut yang akhirnya akan menjembatani ke arah praktik penghindaran pajak untuk mencapai tujuan laba yang tinggi. Namun di lain pihak, *principal* atau pemilik perusahaan lebih menginginkan pihak manajemen untuk berhati-hati dalam menjalankan entitas agar

tidak mengarah ke dalam tindakan pajak yang *agresive*, hal itu akan berdampak pada kelangsungan dan reputasi perusahaan.

2.1.2 Penghindaran Pajak

Pajak merupakan kontribusi wajib kepada negara oleh wajib pajak orang pribadi maupun badan yang dalam hal ini yaitu perusahaan. Namun terkadang pajak menjadi suatu beban yang akan mengurangi pendapatan bagi perusahaan, sedangkan bagi pemerintah pajak merupakan sumber pendapatan. Perusahaan mengharapkan beban pajak yang minimal karena dengan beban pajak yang rendah akan mempengaruhi jumlah laba yang dihasilkan. Beban pajak yang rendah dapat diperoleh dengan melakukan beberapa cara, mulai dari mencari kelemahan peraturan perundang-undangan perpajakan yang kemudian dimanfaatkan untuk meminimalisir beban pajak (penghindaran pajak) atau bahkan dengan melanggar peraturan tersebut (penggelapan pajak).

Penghindaran pajak adalah upaya penghindaran pajak yang dilakukan secara legal dan aman bagi wajib pajak karena tidak bertentangan dengan ketentuan perpajakan, dimana metode dan teknik yang digunakan cenderung memanfaatkan kelemahan-kelemahan (*grey area*) yang terdapat dalam undang-undang dan peraturan perpajakan itu sendiri untuk memperkecil jumlah pajak yang terutang (Pohan, 2016). Penghindaran pajak ini merupakan bagian dari perencanaan pajak (*tax planning*) yang biasa dilakukan guna meminimalkan beban pajak yang ada. Meskipun secara hukum penghindaran pajak dinilai legal namun seringkali tindakan ini dipandang kurang baik oleh pemerintah karena dianggap memiliki konotasi yang negatif. Hal ini jauh berbeda dengan *tax evasion* (penggelapan pajak) yang sudah jelas melanggar ketentuan pajak yang berlaku guna memperkecil jumlah beban pajak sehingga dapat dikenakan sanksi administrasi maupun sanksi pidana.

2.1.3 Konservatisme Akuntansi

Definisi resmi terkait dengan konservatisme akuntansi terdapat dalam Glosarium Pernyataan Konsep No. 2 FASB (*Financial Accounting Statement Board*) yang mengartikan konservatisme akuntansi sebagai reaksi yang hati-hati

(*prudent reaction*) dalam menghadapi ketidakpastian yang melekat pada perusahaan untuk mencoba memastikan bahwa ketidakpastian dan risiko dalam lingkungan bisnis yang sudah cukup dipertimbangkan. Konservatisme dapat diterapkan karena akuntansi menggunakan dasar akrual dalam membentuk dan menyajikan suatu laporan keuangan perusahaan. Akrual menyebabkan pembentukan nilai akuntansi tidak hanya sekedar nilai riil dari transaksi keuangan, baik yang mengalir masuk dan keluar namun juga menyertakan suatu pencatatan mengenai nilai dari transaksi yang menimbulkan kemungkinan dari masuk dan keluarnya uang di masa mendatang, baik yang disebabkan oleh transaksi di masa lalu dan di masa mendatang (Savitri, 2016).

Prinsip yang diterapkan pada metode ini adalah mengakui beban dan kewajiban sesegera mungkin meskipun ada ketidakpastian tentang hasilnya, namun hanya mengakui pendapatan dan aset ketika yakin akan diterima. Menurut Savitri (2016), jika ada ketidakpastian tentang kerugian, Anda harus cenderung mencatat kerugian. Sebaliknya, jika ada ketidakpastian tentang keuntungan, Anda tidak harus mencatat keuntungan. Dengan demikian, laporan keuangan cenderung menghasilkan jumlah keuntungan dan nilai aset yang lebih rendah demi untuk berjaga-jaga. Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) juga menjadi salah satu faktor timbulnya prinsip konservatisme. Pengakuan prinsip konservatisme akuntansi dalam PSAK tercermin melalui adanya berbagai pilihan metode pencatatan di dalam sebuah kondisi yang sama. Hal tersebut yang mengakibatkan angka-angka yang berbeda dalam laporan keuangan yang pada akhirnya menyebabkan laba yang cenderung konservatif.

2.1.4 Kepemilikan Manajerial

Kepemilikan manajerial merupakan jumlah saham yang dimiliki oleh manajemen dari seluruh modal saham dalam perusahaan (Sartono, 2010). Kondisi ini dapat dilihat di laporan keuangan yang ditunjukkan dengan besarnya persentase kepemilikan saham perusahaan oleh manajer. Oleh karena hal ini merupakan suatu informasi yang penting bagi pengguna laporan keuangan maka informasi ini diungkapkan dalam Catatan Atas Laporan Keuangan (CALK). Adanya kepemilikan manajerial juga menjadi hal yang berkaitan dengan *agency theory*,

karena hal itu dapat diasumsikan sebagai mekanisme pengendalian internal dan berfungsi sebagai monitoring positif guna mengurangi konflik keagenan.

Menurut Pasaribu (2016) kepemilikan manajerial adalah pemilik/pemegang saham oleh pihak manajemen perusahaan yang secara aktif berperan dalam pengambilan keputusan perusahaan. Tingkat kepemilikan manajerial akan mempengaruhi kinerja manajemen dalam mengoptimalkan perusahaan. Secara teoritis ketika tingkat kepemilikan manajerial rendah maka keuntungan terhadap terjadinya perilaku oportunistik manajer akan meningkat. Perilaku oportunistik yang dilakukan manajer tersebut yang akhirnya menimbulkan konflik keagenan karena lebih memaksimalkan kepentingannya sendiri.

Konteks tersebut di atas tentu akan berbeda jika pihak manajer berperan ganda yaitu sebagai pemegang saham atau pemilik perusahaan dan juga sebagai manajer, kondisi ini disebut juga sebagai kondisi perusahaan dengan kepemilikan manajerial. Keputusan dan operasional di perusahaan dengan kepemilikan manajerial tentu akan berbeda dengan perusahaan tanpa kepemilikan manajerial. Dalam perusahaan dengan kepemilikan manajerial, manajer yang sekaligus pemegang saham tentu akan senantiasa menselaraskan kepentingannya sebagai manajer dengan kepentingannya sebagai pemegang saham.

2.1.5 Dewan Komisaris Independen

Struktur perusahaan publik di Indonesia memiliki beberapa tingkatan, dewan komisaris menempati posisi kedua tertinggi setelah Rapat Umum Pemegang Saham (RUPS). Dewan komisaris bisa dikatakan sebagai sekelompok orang yang dipilih langsung oleh pemegang saham perusahaan untuk mengawasi kebijakan perusahaan sekaligus memberikan nasihat kepada dewan direksi. Berdasarkan Peraturan Otoritas Jasa Keuangan (POJK) No. 33/POJK.04/2014 Pasal 1 ayat 3 menyebutkan bahwa dewan komisaris adalah organ emiten atau perusahaan publik yang bertugas melakukan pengawasan secara umum dan/atau khusus sesuai dengan anggaran dasar serta memberi nasihat kepada direksi.

Selain itu untuk menjaga independensi dari dewan komisaris, paling kurang 30% dari jumlah seluruh anggota dewan komisaris harus merupakan dewan komisaris independen. Dewan komisaris independen adalah dewan komisaris yang

berasal dari luar perusahaan yang tidak memiliki jabatan direksi dalam suatu perusahaan dan tidak memiliki afiliasi dalam segala hal yang berkaitan dengan pemegang saham, direksi, atau pun komisaris. Namun, dalam hal jika dewan komisaris terdiri dari dua orang saja, maka satu diantaranya adalah komisaris independen.

Dewan komisaris merupakan suatu mekanisme monitoring intern yang bertanggung jawab untuk mengawasi tindakan manajemen. Variabel dari ukuran dewan komisaris yang dimaksud dalam penelitian ini adalah banyaknya jumlah anggota dewan komisaris independen (berapa orang) dalam suatu perusahaan.

2.2 Penelitian Terdahulu

Beberapa peneliti telah melakukan penelitian terkait dengan faktor yang mempengaruhi penghindaran pajak. Beberapa penelitian tersebut dapat dilihat melalui tabel berikut ini:

Tabel 1. Penelitian Terdahulu

No	Nama Peneliti (Tahun)	Judul Penelitian	Alat Analisis	Hasil Penelitian
1	Farida dkk (2021)	Pengaruh Konservatisme Akuntansi, Intensitas Modal, dan Ukuran Perusahaan Terhadap <i>Tax Avoidance</i>	Analisis Regresi Linier Berganda	Hasil penelitian menunjukkan bahwa konservatisme akuntansi dan intensitas modal berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak pada perusahaan manufaktur sub sektor food and beverage tahun 2015-2019, sedangkan ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak pada perusahaan manufaktur sub sektor food and beverage tahun 2015-2019.
2	Sa'adah dan Prasetyo (2021)	Pengaruh Konservatisme Akuntansi dan Tata Kelola Perusahaan Terhadap Penghindaran Pajak	Analisis Regresi Berganda	Hasil pengujian membuktikan bahwa komite audit dan kepemilikan institusional berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak, sedangkan konservatisme akuntansi tidak berpengaruh signifikan berpengaruh pada penghindaran pajak.
3	Hudha dan Utomo (2021)	Pengaruh Ukuran Dewan Direksi, Komisaris Independen, Keragaman Gender, dan Kompensasi	Analisis Regresi Linier Berganda	Hasil pengujian menunjukkan bahwa keragaman gender berpengaruh signifikan terhadap pajak penghindaran, sedangkan ukuran dewan direksi, proporsi komisaris independen dan kompensasi eksekutif

No	Nama Peneliti (Tahun)	Judul Penelitian	Alat Analisis	Hasil Penelitian
		Eksekutif Terhadap Penghindaran Pajak Perusahaan		tidak berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak.
4	Ashari dkk (2020)	Pengaruh Pertumbuhan Penjualan, Kepemilikan Institusional, dan Kepemilikan Manajerial Terhadap Penghindaran Pajak.	Analisis Regresi Data Panel	Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa pertumbuhan penjualan dan kepemilikan institusional tidak berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak, sedangkan kepemilikan manajerial berpengaruh positif signifikan terhadap penghindaran pajak.
5	Safitri dkk (2019)	Pengaruh Konservatisme Akuntansi dan Intensitas Modal Terhadap Penghindaran Pajak dengan Dewan Komisaris Independen Sebagai Variabel Moderasi Pada Perusahaan	Analisis Regresi Linier Berganda	Hasil penelitian menunjukkan bahwa konservatisme akuntansi, intensitas modal dan dewan komisaris independen berpengaruh terhadap penghindaran pajak, dewan komisaris independen memperlemah hubungan antara konservatisme akuntansi dan penghindaran pajak serta dewan komisaris independen memperkuat hubungan antara intensitas modal dan penghindaran pajak.
6	Sri Rejeki dkk (2019)	Pengaruh Kepemilikan Institusional, Kepemilikan Manajerial, dan Proporsi Dewan Komisaris Terhadap Penghindaran Pajak dan Transfer Pricing Sebagai Variabel Moderasi	Analisis Linier Berganda dan Regresi Linier Berganda	Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa proporsi dewan komisaris berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak sedangkan kepemilikan institusional dan kepemilikan manajerial tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Selain itu, transfer pricing tidak memoderasi kepemilikan institusional, kepemilikan manajerial dan proporsi dewan komisaris terhadap penghindaran pajak.
7	Mulyani dkk (2019)	Pengaruh Konservatisme Akuntansi, Intensitas Modal, dan Ukuran Perusahaan Terhadap Penghindaran Pajak	Multiple Analisis Regresi Linier	Hasilnya menunjukkan bahwa akuntansi konservatisme, intensitas modal tidak berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak, sedangkan ukuran perusahaan berpengaruh positif signifikan terhadap penghindaran pajak.
8	Dewi (2019)	Pengaruh Kepemilikan Institusional, Dewan Komisaris	Analisis Regresi Linier	Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa kepemilikan institusional, dewan komisaris independen berpengaruh positif dan signifikan

No	Nama Peneliti (Tahun)	Judul Penelitian	Alat Analisis	Hasil Penelitian
		Independen, dan Komite Audit Terhadap Penghindaran Pajak		terhadap penghindaran pajak. Sedangkan komite audit tidak berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak.
9	Putri dan Lawita (2019)	Pengaruh Kepemilikan Institusional dan Kepemilikan Manajerial Terhadap Penghindaran Pajak	Regresi Data Panel	Berdasarkan hasil analisis maka dapat diketahui kepemilikan institusional dan kepemilikan manajerial berpengaruh terhadap penghindaran pajak.
10	Ariawan dan Setiawan (2017)	Pengaruh Dewan Komisaris Independen, Kepemilikan Institusional, Profitabilitas, dan Leverage Terhadap <i>Tax Avoidance</i> .	Analisis Regresi Linier Berganda	Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa dewan komisaris independen dan profitabilitas berpengaruh negatif terhadap <i>tax avoidance</i> . Keberadaan kepemilikan institusional dan leverage berpengaruh positif terhadap <i>tax avoidance</i> .
11	Sarra (2017)	Pengaruh Konservatisme Akuntansi, Komite Audit, dan Dewan Komisaris Independen Terhadap Penghindaran Pajak.	Analisis Regresi Berganda	Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa komite audit berpengaruh signifikan positif terhadap penghindaran pajak, sedangkan konservatisme akuntansi berpengaruh signifikan negatif dan komisaris independen tidak berpengaruh signifikan positif terhadap penghindaran pajak.
12	Eksandy (2017)	Pengaruh Komisaris Independen, Komite Audit, dan Kualitas Audit Terhadap Penghindaran Pajak	Analisis Regresi Linier Berganda	Hasil penelitian menunjukkan bahwa komisaris independen dan kualitas audit berpengaruh positif terhadap <i>tax avoidance</i> , sedangkan komite audit tidak berpengaruh signifikan terhadap <i>tax avoidance</i> . Secara simultan komisaris independen, komite audit, dan kualitas audit berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak.
13	Pramuditho dan Sari (2015)	Pengaruh Konservatisme Akuntansi, Kepemilikan Manajerial, dan Ukuran Dewan Komisaris Terhadap <i>Tax Avoidance</i>	Analisis Regresi Linier Berganda	Hasil dari penelitian ini membuktikan bahwa konservatisme akuntansi dan ukuran dewan komisaris tidak berpengaruh terhadap <i>tax avoidance</i> , sedangkan kepemilikan saham oleh manajerial berpengaruh secara negatif pada <i>tax avoidance</i> .

No	Nama Peneliti (Tahun)	Judul Penelitian	Alat Analisis	Hasil Penelitian
14	Sandy dan Lukviarman (2015)	Pengaruh <i>Corporate Governance</i> Terhadap <i>Tax Avoidance</i> .	Analisis Regresi Ganda	Hasil dari penelitian menunjukkan bahwa Kepemilikan Institusional tidak berpengaruh signifikan terhadap <i>tax avoidance</i> . Sedangkan proporsi dewan komisaris independen, kualitas audit, dan komite audit berpengaruh negatif dan signifikan terhadap <i>tax avoidance</i> .

2.3 Hipotesis

2.3.1 Pengaruh Konservatisme Akuntansi terhadap Penghindaran Pajak

Konservatisme akuntansi merupakan prinsip kehati-hatian pihak manajemen dalam mengakui pendapatannya, sedangkan kerugian harus segera diakui pada saat terjadi. Definisi konservatisme akuntansi yang lebih deskriptif adalah prinsip akuntansi yang mengarah pada minimalisasi laba kumulatif yang dilaporkan yaitu mengakui pendapatan lebih lambat, mengakui biaya lebih cepat, menilai aset dengan nilai terendah, dan menilai kewajiban dengan nilai yang lebih tinggi (Anggraini, 2008). Semakin diterapkannya konservatisme akuntansi dalam perusahaan, maka sikap kehati-hatian dalam pembuatan laporan keuangan juga akan semakin besar dan membuat pendapatan yang dihasilkan semakin kecil. Pendapatan perusahaan yang rendah akan membuat kewajiban perpajakan yang dibayarkan juga lebih rendah, sehingga perusahaan cenderung tidak akan melakukan praktik penghindaran pajak. Jadi dapat dikatakan semakin tinggi tingkat penerapan konservatisme akuntansi di suatu perusahaan maka potensi perusahaan untuk melakukan tindakan penghindaran pajak akan semakin rendah.

Argumentasi di atas didukung dengan penelitian yang dilakukan oleh Farida dkk (2021), Safitri dkk (2019), dan Sarra (2017), hasil penelitian mereka menunjukkan bahwa konservatisme berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak. Berdasarkan latar pemikiran tersebut, maka hipotesis yang diajukan:

H1: Konservatisme akuntansi berpengaruh terhadap penghindaran pajak.

2.3.2 Pengaruh Kepemilikan Manajerial terhadap Penghindaran Pajak

Perusahaan dengan kepemilikan manajerial tentu akan mempengaruhi pengambilan keputusan oleh manajemen karena pemegang saham juga merupakan manajemen perusahaan, sehingga keputusan yang diambil manajemen cenderung menjadi tidak efektif. Manajemen akan cenderung mengambil tindakan yang menguntungkan bagi dirinya sebagai pemegang saham dan juga sebagai manajemen. Semakin besar proporsi kepemilikan saham manajerial pada perusahaan, maka akan meningkatkan potensi direksi untuk melakukan praktik penghindaran pajak. Perusahaan berharap tindakan penghindaran pajak yang dilakukan dapat mengoptimalkan profit perusahaan, karena pajak merupakan beban bagi perusahaan yang dapat mengurangi laba bersih perusahaannya.

Pemaparan di atas juga didukung oleh penelitian yang dilakukan Putri dan Lawita (2019) dan Ashari dkk (2020) yang menunjukkan hasil bahwa kepemilikan manajerial berpengaruh secara positif dan signifikan terhadap penghindaran pajak. Pihak manajemen memiliki peranan penting dalam menghasilkan laba perusahaan, sehingga apabila tingkat kepemilikan saham manajerial suatu perusahaan tinggi maka akan semakin tinggi pula pengaruh pihak manajemen melakukan praktik penghindaran pajak untuk memaksimalkan laba yang dihasilkan perusahaan. Berdasarkan latar pemikiran tersebut, maka hipotesis yang diajukan:

H2: Kepemilikan manajerial berpengaruh terhadap penghindaran pajak.

2.3.3 Pengaruh Dewan Komisaris Independen terhadap Penghindaran Pajak

Dewan komisaris memiliki dua fungsi yaitu fungsi *service* dan fungsi kontrol. Fungsi *service* yang dilakukan adalah memberikan nasihat dan konsultasi terhadap manajemen dalam pengambilan keputusan. Sedangkan fungsi kontrol mengarah pada teori keagenan dimana dewan komisaris memonitoring tindakan oportunistik manajemen sehingga dapat menyelaraskan kepentingan antara pemegang saham dan manajer. Dewan komisaris independen mempunyai peranan tersendiri karena bebas dari kepentingan apapun dan sangat penting keberadaannya dalam perusahaan. Dewan ini bertugas untuk mengawasi manajemen agar dalam menjalankan kegiatan dan juga pengambilan keputusan tidak bertentangan dengan

hukum maupun aturan-aturan yang berlaku. Proporsi dewan komisaris independen yang semakin tinggi membuat pengawasan terhadap manajemen akan semakin ketat dan akan membuat manajemen bertindak lebih hati-hati ketika mengambil suatu keputusan dalam melaksanakan aktivitas perusahaan, hal itu akan membuat praktik penghindaran pajak akan semakin kecil.

Argumentasi di atas didukung oleh penelitian tentang dewan komisaris independen terhadap penghindaran pajak yang telah diteliti oleh Sandy dan Lukviarman (2015), dan Ariawan dan Setiawan (2017) yang memberikan hasil bahwa dewan komisaris independen berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak. Berdasarkan latar pemikiran tersebut, maka hipotesis yang diajukan:

H3: Dewan komisaris independen berpengaruh terhadap penghindaran pajak.