BAB II

KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN, DAN HIPOTESIS PENELITIAN

2.1 Kajian Pustaka

Memuat konsep-konsep teoritis yang digunakan sebagai kerangka atau landasan untuk menjawab masalah penelitian, yang difokuskan pada literatur-literatur yang membahas konsep penelitian.

2.1.1 Teori *Agency*

Jensen & Meckling (1976) menjelaskan hubungan keagenan di dalam teori agensi (*agency theory*) bahwa perusahaan merupakan kumpulan kontrak (*nexus of contract*) antara pemilik sumber daya ekonomis (*principal*) dan manajer (*agent*) yang mengurus penggunaan dan pengendalian sumber daya tersebut. Dalam konteks agresivitas pajak, manajemen memiliki kepentingan untuk memanipulasi laba perusahaan yang nantinya akan mengurangi utang pajak yang ditanggung oleh perusahaan. Manipulasi ini dapat dilakukan karena adanya informasi asimetris antara manajemen yang membuat dan menjalankan sistem akuntansi dan *principal* sebagai pengguna laporan keuangan. Kepentingan ini berbeda dengan kepentingan investor yang tidak menginginkan adanya agresivitas pajak karena berpotensi mengganggu keberlangsungan usaha jika perusahaan mendapatkan permasalahan hukum.

Semakin besar biaya politis yang dihadapi oleh perusahaan maka semakin besar pula kecenderungan perusahaan menggunakan pilihan akuntansi yang dapat mengurangi laba, karena perusahaan yang memiliki tingkat laba yang tinggi

dinilai akan mendapat perhatian yang luas dari kalangan konsumen dan media yang nantinya juga akan menarik perhatian pemerintah dan regulator sehingga menyebabkan terjadinya biaya politis, diantaranya muncul intervensi pemerintah, pengenaan pajak yang lebih tinggi, dan berbagai macam tuntutan lain yang dapat meningkatkan biaya politis (L.Watts & L.Zimmerman, 1989). Hipotesis biaya politik ini dapat menjelaskan mengapa perusahaan memilih kebijakan akuntansi yang meminimalkan pajak penghasilan. Karena adanya pajak penghasilan sebagai biaya politik maka perusahaan akan cenderung untuk melakukan tindakan oportunis dalam memilih kebijakan akuntansi untuk menurunkan penghasilan kena pajak. Tindakan ini sesuai dengan definisi agresivitas pajak menurut Frank & Rego (2009) yaitu manipulasi untuk mengurangi besarnya laba kena pajak melalui upaya perencanaan pajak yang dapat maupun tidak dapat dikategorikan sebagai tindakan penggelapan pajak.

Hal inilah yang menimbulkan ketidaksinkronan antara pihak pengambil keputusan (manajer) dengan para pemilik saham. Konflik antara pemilik saham dengan pihak manajemen perusahaan dapat diminimalkan dengan cara, manajer harus mejalankan perusahaan sesuai dengan kepentingan para pemegang saham begitu pula dalam pengambilan keputusan oleh manajer harus disesuaikan dengan kepentingan pemegang saham (Annisa, 2012).

2.1.2 Manajemen Laba (*Earnings Management*)

2.1.2.1 Pengertian Manajemen Laba

Informasi laba sebagai bagian dari laporan keuangan, sering menjadi target rekayasa melalui tindakan oportunis manajemen untuk memaksimumkan kepuasannya, tetapi dapat merugikan pemegang saham atau investor. Tindakan oportunis tersebut dilakukan dengan cara memilih kebijakan akuntansi tertentu, sehingga laba perusahaan dapat diatur, dinaikkan atau diturunkan sesuai dengan keinginannya. Perilaku manajemen untuk mengatur laba sesuai dengan keinginannya tersebut dikenal dengan istilah manajemen laba (*earnings management*) (Nuryaman, 2008).

Menurut Scott (2015:123) menjelaskan bahwa:

> "Manajemen laba merupakan suatu metode dalam dunia bisnis, keuangan, dan akuntansi yang berwujud tindakan manajer untuk melaporkan laba yang dapat memaksimalkan kepentingan pribadi atau perusahaan dengan menggunakan kebijakan akuntansi".

Sedangkan pengertian manajemen laba menurut Sulistyanto (2008:49) menyatakan bahwa:

> *"Earnings mangement* adalah campur tangan manajemen dalam proses penyusunan pelaporan keuangan eksternal, dengan tujuan untuk mengoptimalkan keuntungan perusahaan".

Berdasarkan kedua pengertian diatas, maka dapat disimpulkan bahwa manajemen laba merupakan tindakan yang dilakukan manajer dengan cara memanipulasi informasi-informasi yang terdapat di dalam laporan keuangan

sehingga jumlah laba yang tercatat dalam laporan keuangan tersebut sesuai dengan keinginan manajer.

2.1.2.2 Klasifikasi Manajemen Laba

Manajemen laba dapat diklasifikasikan kedalam dua klasifikasi utama, seperti yang dikemukakan oleh Usman Sastradipraja (2010:33):

"1) *Cosmetic Earnings Management*

Cosmetic earnings management terjadi jika manager memanipulasi akrual yang tidak memiliki konsekuensi *cash flow*. Teknik ini merupakan hasil dari kebebasan dalam aplikasi akuntansi akrual yang mungkin terjadi. Standar akuntansi keuangan dan mekanisme pengawasan mengurangi kebebasan ini tetapi tidak mungkin untuk meniadakan pilihan karena kompleksitas dan keragaman aktivitas usaha. Akuntansi akrual yang membutuhkan estimasi dan pertimbangan (*judgements*) menyebabkan kebebasan manager dalam menetapkan angka akuntansi. Meskipun kebebasan ini memberikan kesempatan bagi manager untuk menyajikan gambaran aktivitas usaha perusahaan yang lebih informatif, kebebasan ini juga memungkinkan mereka mempercantik laporan keuangan (*window-dress financial statement*) dan mengelola *earnings*.

2) *Real Earnings Management*

Real earnings management terjadi jika manajer melakukan aktivitas dengan konsekuensi *cash flow*. Insentif untuk melakukan earnings management mempengaruhi keputusan *investing* dan *financing* oleh manager. *Real earnings management* lebih bermasalah dibandingkan *cosmetic earnings management* karena mencerminkan keputusan usaha yang seringkali mengurangi kekayaan pemegang saham".

2.1.2.3 Motivasi Manajemen Laba

Menurut Scott (2003:296), hal-hal yang dapat memotivasi seorang manajer melakukan *earnings management* antara lain:

"1) Pola Bonus (*Bonus Plan*)

Pola motivasi ini diasumsikan bahwa manajer akan memilih prosedur akuntansi yang meningkatkan keuntungan yang dilaporkan dalam upaya untuk memaksimalkan imbalan bonus.

2) Perjanjian Hutang (*Debt Covenants*)

Motivasi ini muncul ketika perusahaan melakukan perjanjian hutang jangka panjang yang berisikan perjanjian untuk melindungi pemberi pinjaman dari aksi manajer yang tidak sesuai dengan pemberi pinjaman, seperti dividen yang berlebihan, pinjaman tambahan, atau membiarkan modal kerja atau laporan ekuitas jatuh dibawah tingkat yang ditetapkan, semua aktivitas yang dapat mencairkan sekuritas pemberi pinjaman.

3) Biaya Politis (*Political Cost*)

Motivasi praktik manajemen laba biasanya dialami oleh perusahaan perusahaan besar, karena aktivitas operasi mereka menyentuh sebagian besar masyarakat. Perusahaan-perusahaan seperti itu akan mengatur labanya untuk mengurangi penampakannya, sebagai contoh untuk mengurangi biaya politis dan pengawasan dari pemerintah dilakukan dengan cara penurunan laba.

4) Motivasi Pajak (*Taxation Motivation*)

Pajak mungkin merupakan motivasi yang paling jelas dalam *earnings management*. Bagaimana pun juga, bagian dalam perusahaan yang menangani pajak cenderung untuk menjalankan peraturan akuntansinya sendiri untuk mengkalkulasikan pendapatan kena pajak, dengan demikian mengurangi ruang perusahaan untuk melakukan *manuver*. Dalam hal ini manajer berusaha menurunkan laba untuk mengurangi beban pajak yang harus dibayar.

5) Pergantian Pimpinan (*Changes of Chief Executive Officer*)

Earnings management diperkirakan terjadi pada periode pergantian pemimpin. Biasanya CEO yang mendekati masa pensiun atau masa kontraknya menjelang berakhir akan melakukan strategi memaksimalkan jumlah pelaporan laba guna meningkatkan jumlah bonus yang akan mereka terima. Hal yang sama akan dilakukan oleh manajer dengan kinerja yang buruk. Tujuannya adalah menghindarkan diri dari pemecatan sehingga mereka cenderung untuk menaikkan jumlah laba yang dilaporkan.

6) Penawaran Saham Perdana (*Initial Public Offering (IPO)*)

Perusahaan yang melakukan penawaran saham perdana (*Initial Public Offering (IPO)*) tidak memiliki harga saham yang established. Ini memunculkan pertanyaan mengenai bagaimana menilai saham dari perusahaan yang melakukan IPO. Rupanya, informasi akuntansi keuangan yang terdapat di dalam prospektus merupakan sumber informasi yang berguna".

Menurut Nunung Badruzaman (2012:2) terdapat beberapa kondisi dan motivasi yang membuat manajemen melakukan praktik manajemen laba diantaranya adalah:

Tabel 2.1

Kondisi dan Motivasi Praktik Manajemen Laba

No	Kondisi	Motivasi
1	Laba rendah	Menghindari penurunan harga saham
2	Persiapan IPO (*Initial Public Offering*)	Memperoleh harga saham maksimal
3	Laba diluar *Bogey* dan *Caps*	Selalu memperoleh bonus
4	Sasaran politis	Mengurangi *political cost*
5	*Debt Convenant*	Menghindari penalty
6	Laba diluar garis trend	Menghindari respon negatif pasar
7	*Volatility* Laba	*Income smoothing*
8	Penggantian *Top Management*	*Take a bath*
9	Kerugian besar dimasa lalu	*Reversing of accruals*

2.1.2.4 Pola Manajemen Laba (*Earnings Management*)

Menurut Scott (2003:306) terdapat beberapa pola *earnings management*, antara lain:

"1) *Taking a Bath*
Pola ini terjadi selama ada tekanan dari organisasi pada saat pergantian manajemen baru yaitu dengan mengakui kegagalan yang ada sebagai kesalahan manajemen yang lama sehingga manajemen baru mempunyai peluang yang besar untuk memperoleh laba. Konsekuensinya manajemen melakukan pembersihan diri dengan membebankan perkiraan pada biaya di masa mendatang.

2) *Income Minimization*
Pola ini dilakukan saat profitabilitas perusahaan tinggi agar tidak mendapatkan perhatian pihak-pihak lain yang berkepentingan (aspek *political cost*).

3) *Income Maximization*
Pola ini dimaksudkan untuk memperoleh bonus yang lebih besar, dimana laba yang dilaporkan masih berada di atas batas bawah dan jika ada dibawah batas atas dari yang ditetapkan.

4) *Income Smoothing*
Bentuk *earnings management* ini merupakan yang paling digemari oleh manajer. Jika manajer termasuk tipe *risk-averse*, maka mereka lebih suka mengurangi varibilitas bonus sehingga cenderung melakukan perataan laba. Perusahaan juga mungkin melakukan perataan laba bersihnya untuk pelaporan eksternal. Hal ini ditunjukkan untuk penyampaian informasi ke pasar dalam meramalkan pertumbuhan laba jangka panjang perusahaan".

2.1.2.5 Indikator Manajemen Laba

Dalam menghitung discretionary accrual digunakan *Modified Jones Model. Discretionary Total Accrual* merupakan selisih total akrual (TAC) dengan *Nondiscretionary Total Accrual* (NDTA) (Sulistyanto 2008:232). Model perhitungannya adalah sebagai berikut (Sulistyanto 2008:225):

1. ***Total accrual***

   $TAC_{it} = NI_{it} - CFO_{it}$

2. ***Nondiscretionary Total Accrual* dengan menggunakan regresi**

   $$\frac{TAC_{it}}{TA_{it-1}} = \beta_1 \left(\frac{1}{TA_{\text{it}-1}}\right) + \beta_2 \left(\frac{\Delta \text{Sales}_{it}}{TA_{\text{it}-1}}\right) + \beta_3 \left(\frac{\text{PPE}_{it}}{TA_{\text{it}-1}}\right) + \varepsilon_{it}$$

3. ***Nondiscretionary Total Accrual* (NDTA)**

   $$NDTA_{it} = \beta_1 \left(\frac{1}{TA_{\text{it}-1}}\right) + \beta_2 \left(\frac{\Delta Sales_{it} - \Delta TR_{it}}{TA_{\text{it}-1}}\right) + \beta_3 \left(\frac{\text{PPE}_{it}}{TA_{\text{it}-1}}\right)$$

4. ***Discretionary Total Accrual* (DTA)**

   $DTA = TAC - NDTA$

Keterangan :

NI_{it} = Laba bersih (*net income*) perusahaan i pada periode t
CF = Arus kas operasi (*cash flow of operation*) perusahaan i pada periode t
TA_{it-1} = Total aset perusahaan i pada tahun t-1
$\Delta Salesit$ = Pendapatan perusahaan i pada periode t dikurangi pendapatan pada periode t-1
ε_{it} = standar *error* yang di peroleh dari persamaan regresi
β = Koefisien yang diperoleh dari persamaan regresi
ΔTR = Piutang Usaha perusahaan i pada periode t piutang usaha pendapatan pada periode t-1
PP = *Gross property, plant,* and *equipment*

Sementara itu Jaggi, Leung, & Gul (2009) juga memakai indikator berikut:

$$\frac{TCA_{it}}{AT_{it-1}} = \frac{ECA_{it}}{AT_{it-1}} + PACDA_{it}$$

$$\frac{TCA_{it}}{AT_{it-1}} = \propto_0 \left(\frac{1}{AT_{it-1}}\right) + \propto_1 \left(\frac{\Delta REV_{it}}{AT_{it-1}}\right) + \propto_2 (ROA_{it-1}) + e_{it}$$

Sedangkan dalam penelitian Kothari (2005) menggunakan indikator sebagai berikut:

$$TACC_{it} = \propto_0 + \propto_1 \Delta REV_{it} + \propto_2 PPE_{it} + ROA_{it-1} + e_{it}$$

Dan Lucy Tania (2014) dan Dechow (1995) menggunakan indikator:

$$DA_{it} = \left[\frac{TA_{it}}{A_{it-1}}\right] - NDA_{it}$$

Dalam penelitian ini, penulis menggunakan indikator dari (Sulistyanto 2008:225), yakni:

$$DTA = TAC - NDTA$$

2.1.3 Tata Kelola Perusahaan

2.1.3.1 Pengertian Tata Kelola Perusahaan (*Corporate Governance*)

Menurut Daniri (2014:5) menyebutkan bahwa *corporate governance* adalah:

> "Struktur dan proses (peraturan, sistem dan prosedur) untuk memastikan prinsip tarif bermigrasi menjadi kultur, mengarahkan dan mengendalikan

> perusahaan untuk mewujudkan pertumbuhan berkelanjutan, meningkatkan nilai tambah dengan tetap memperhatikan keseimbangan kepentingan stakeholders yang sesuai dengan prinsip korporasi yang sehat dan peraturan perundang-undangan yang berlaku"

Sedangkan menurut Sutedi (2012:1), *corporate governance* merupakan:

> "Suatu proses dan struktur yang digunakan oleh organ perusahaan (Pemegang Saham/Pemilik Modal, Komisaris/Dewan Pengawas, dan Direksi) untuk meningkatkan keberhasilan usaha dan akuntabilitas perusahaan guna tetap memperhatikan kepentingan *stakeholders* lainnya, berlandaskan peraturan perundang-undangan dan nilai-nilai etika."

Menurut Desai dan Dharmapala (2007) dalam Annisa dan Kurniasih (2012), *Corporate Governance* merupakan:

> "Sistem yang mengatur dan mengendalikan perusahaan untuk menciptakan nilai tambah (*value added*) untuk semua *stockholder*".

Penulis dapat menyimpulkan, bahwa *corporate governance* merupakan suatu sistem yang didalamnya terdapat proses untuk mengendalikan setiap kegiatan yang dilakukan di dalam perusahaan, serta untuk memberikan pertanggungjawaban kepada *stareholders* dan *stakeholders* yang berlandaskan pada peraturan perundang-undangan dan nilai-nilai etika.

2.1.3.2 Prinsip Tata Kelola Perusahaan

Menurut Sutedi (2012:10) kesadaran pentingnya pengelolaan perusahaan yang baik itu sangat diharapkan terdapat di dalam setiap perusahaan. Kesadaran ini diperlukan agar informasi yang dikeluarkan setiap perusahaan dapat dipercaya kebenarannya. Adapun beberapa prinsip dasar yang harus diperhatikan dalam *corporate governance*, yaitu sebagai berikut (Sutedi, 2012:11):

"1. Transparansi
Perusahaan harus memiliki informasi yang memadai, akurat, dan tepat waktu kepada *stakeholders*. Perusahaan harus meningkatkan kualitas, kuantitas, dan frekuensi dari pelaporan keuangan, ini semua untuk mengurangi kegiatan curang seperti manipulasi laporan (*creative accounting*) atau manajemen laba (*earnings management*), pengakuan pajak yang salah, dan penerapan dari prinsip prinsip pelaporan yang cacat.

2. Dapat dipertanggungjawabkan (*Accountability*)
Setiap hal yang dilakukan oleh perusahaan dalam rangka kegiatan perusahaan itu harus dilaporkan atau harus diketahui oleh *stakeholders*, itu semua adalah bentuk pertanggungjawaban dari perusahaan kepada *stakeholders*. Apalagi, bila dalam perusahaan tersebut terjadi kesalahan seperti integritas manajemen yang rendah, etika bisnis yang buruk, dan aturan kekuatan daripada aturan hukum.

3. Kejujuran (*Fairness*)
Investor harus memiliki hak-hak yang jelas tentang kepemilikan dan sistem dari aturan dan hukum yag dijalankan untuk melindungi hak-haknya. Sehingga, perusahaan ditekankan harus memiliki kejujuran terhadap stakeholders.

4. Berkelanjutan *(Sustainability)*
Ketika perusahaan dapat berkelanjutan dan menghasilkan keuntungan, dalam jangka panjang mereka juga harus menemukan cara untuk memuaskan pegawai dan komunitasnya agar berhasil. Mereka harus tanggap terhadap lingkungan, memperhatikan hukum, memperlakukan pekerja secara adil, dan menjadi warga yang baik. Dengan demikian, akan menghasilkan keuntungan yang lama bagi stakeholder".

Terdapat perbedaan pendapat tentang prinsip-prinsip *corporate governance* dengan yang dikemukakan Daniri (2014:25) ini sama seperti yang dikemukakan dalam Keputusan Menteri BUMN Nomor 117/2002 mengenai *corporate governance*, yaitu:

"1) *Transparency* (Keterbukaan)
Keterbukaan dalam melaksanakan proses pengambilan keputusan dan keterbukaan dalam mengemukakan informasi materiil dan relevan mengenai efektif.

2) *Accountability* (Akuntabilitas)
Kejelasan fungsi, pelaksanaan dan pertanggungjawaban organ perseroan sehingga pengelolaan perusahaan terlaksana secara efektif.

3) *Responsibility* (Pertanggungjawaban)
   Kesesuaian dalam pengelolaan perusahaan terhadap peraturan perundang-undangan yang berlaku dan prinsip-prinsip korporasi yang sehat.
4) *Independency* (Kemandirian)
   Suatu keadaan dimana perusahaan dikelola secara profesional tanpa benturan kepentingan dan pengaruh/tekanan dari pihak manapun yang tidak sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku dan prinsip-prinsip korporasi yang sehat.
5) *Fairness* (Kewajaran)
   Keadilan dan kesetaraan didalam memenuhi hak-hak *stakeholders* yang timbul berdasarkan perjanjian dan peraturan perundang-undangan yang berlaku".

2.1.3.3 Unsur-unsur Tata Kelola Perusahaan

Menurut Hadi Setia Tunggal (2013:184) dan Siswanto Sutojo (2008:24) unsur-unsur dalam *Corporate Governance* terdiri atas:

1. "Pemegang Saham
2. Komisaris
3. Direksi
4. Komite Audit
5. Sekretaris Perusahaan
6. Manajer dan karyawan
7. Auditor eksternal
8. Auditor internal
9. *Stakeholders* lainnya (pemerintah, kreditor dan lain-lain)".

2.1.3.4 Indikator *Corporate Governance*

Indikator dari *corporate governance* ialah pengawasan dari kepemilikan institusional, komite audit dan dewan direksi (Sutedi, 2012: 2-8). Adapun penjelasan dari indikator tersebut ialah:

1. Kepemilikan Institusional

   Siregar dan Utama (2005) dalam Ngadiman dan Puspitasari (2014), mendefinisikan kepemilikan institusional adalah sebagai berikut;

   > "kepemilikan saham oleh institusi atau lembaga keuangan, seperti perusahaan asuransi, bank, dana pensiun dan perusahaan investasi,

> perusahaan berbentuk perseroan (PT), yayasan dan kepemilikan institusi lain".

Sedangkan Shleifer dan Vishney (1986) dalam Annisa dan Kurniasih (2014), menyatakan bahwa kepemilikan institusional adalah:

> "memainkan peran penting dalam memantau, mendisiplinkan dan mempengaruhi manajer. Pemilik institusional, berdasarkan besar dan hak suara yang dimiliki, dapat memaksa manjer untuk berfokus pada kinerja ekonomi dan menghindari peluang untuk perilaku mementingkan diri sendiri."

Lalu Handayani, Aris dan Mujiyati (2015), menyatakan bahwa:

> "kepemilikan institusional merupakan persentase saham yang dimiliki oleh pihak institusi perusahaan (lembaga) pada akhir tahun".

Menurut ketiga pengertian diatas, dapat disimpulkan bahwa kepemilikan institusional adalah kepemilikan saham oleh institusi atau lembaga keuangan. Kepemilikan institusional pun dapat diukur dengan menggunakan indikator persentase jumlah saham yang dimiliki institusi dari seluruh modal saham yang beredar di pasar saham (Gideon, 2005):

$$\frac{Jumlah\ Kepemilikan\ Saham\ Institusi}{Total\ Saham\ yang\ beredar\ di\ Pasar}\ x\ 100\%$$

2.1.4 Agresivitas Pajak

2.1.4.1 Pengertian Agresivitas Pajak

Definisi agresivitas pajak menurut Zain (2008: 49) disebut:

"agresivitas pajak, merupakan proses pengendalian tindakan agar terhindar dari konsekuensi pengenaan pajak yang tidak dikehendaki".

Sedangkan menurut Lanis dan Richardson (2011) mendefinisikan agresivitas pajak sebagai:

> "Keinginan dan tindakan meminimalkan beban pajak dengan cara legal, ilegal, atau keduanya".

Adapun pengertian agresivitas pajak menurut Hlaing (2012) yakni:

> "Agresivitas pajak sebagai kegiatan perencanaan pajak semua perusahaan yang terlibat dalam usaha mengurangi tingkat pajak yang efektif".

Lalu adapun menurut Ompusunggu (2011:3) dalam Agoes dan Trisnawati (2013:14) menyatakan bahwa:

> "Perencanaan pajak adalah suatu kapasitas yang dimiliki oleh WP untuk menyusun aktivitas keuangan guna mendapatkan pengeluaran (beban) pajak yang minimal. Secara teoritis, perencanaan pajak dikenal sebagai perencanaan pajak yang efektif, yaitu seorang WP berusaha mendapatkan penghematan pajak melalui prosedur penghindaran pajak secara sistematis sesuai ketentuan UU perpajakan."

Menurut Hanlon dan Heitzman (2010: 137) dalam Annuar et al. (2014: 152) pengertian penghidaran pajak sebagai berikut:

> *"As a continuum of tax planning startegies where something like municipal bond investment are at one end (lower explicit tax, perfectly legal), then terms such as "noncomplience, "evasion, "aggressiveness, and "sheltering would be closer to the other hand of the continuum."*

Dari beberapa pengertian diatas, dapat penulis simpulkan bahwa agresivitas pajak atau penghindaran pajak yakni upaya perusahaan untuk membuat utang pajak yang wajib dibayarkan menjadi seminimal mungkin (agresif) namun masih menurut ketentuan perundang-undangan perpajakan yang berlaku.

2.1.4.2 Motivasi Agresivitas Pajak

Dalam bukunya Perencanaan Pajak (2008) Suandy memaparkan beberapa faktor yang memotivasi wajib pajak untuk melakukan penghematan pajak dengan ilegal, antara lain:

1. Jumlah pajak yang harus dibayar. Besarnya jumlah pajak yang harus dibayar oleh wajib pajak, semakin besar pajak yang harus dibayar, semakin besar pula kecenderungan wajib pajak untuk melakukan pelanggaran
2. Biaya untuk menyuap fiskus. Semakin kecil biaya untuk menyuap fiskus, semakin besar kecenderungan wajib pajak untuk melakukan pelanggaran
3. Kemungkinan untuk terdeteksi, semakin kecil kemungkinan suatu pelanggaran terdeteksi maka semakin besar kecenderungan wajib pajak untuk melakukan pelanggaran
4. Besar sanksi, semakin ringan sanksi yang dikenakan terhadap pelanggaran, maka semakin besar kecenderungan wajib pajak untuk melakukan pelanggaran

2.1.4.3 Indikator Agresivitas Pajak

Menurut Sari & Martani (2010) perencanaan pajak agresif diantaranya dengan proses memanfaatkan celah didalam peraturan perpajakan untuk dapat merefleksikan keagresifan pajk terkait pembebanan pajak atas penghasilan melalui perbedaan tetap dan temporer antara laba komersial dan fiskal yang dapat diketahui melalui *Effective Tax Rate* (ETR). Adapun menurut Siti Resmi (2013) indikator dari variable agresivitas pajak dapat dihitung melalui:

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

Keterangan:
ETR = *Effective Tax Rate*
Total Tax Expense = Beban pajak perusahaan
Pre-tax Income = Laba sebelum pajak perusahaan

Sedangkan menurut Dyreng et al, (2010) dalam Dewi dan Sari (2015), menyatakan bahwa variabel *tax avoidanc*e dihitung melalui *Cash ETR* (*Cash Effective Tax Rate*) perusahaan, yaitu pembagian antara kas yang dikeluarkan untuk biaya pajak dengan laba sebelum pajak:

$$CETR = \frac{Cash\ Tax\ paid}{Pre\ Tax\ Income}$$

Keterangan:
CETR = *Cash Effective Tax Rate*
Cash Taxes Paid = Pajak yang dibayarkan perusahaan
Pre-tax Income = Laba sebelum pajak perusahaan

Dalam penelitian kali ini penulis menggunakan indikator dari Siti Resmi (2013), karena penulis ingin mengetahui seberapa besar beban pajak perusahaan tahun tersebut, berikut rumus yang dipakai:

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

2.2 Kerangka Pemikiran

2.2.1 Pengaruh Manajemen Laba terhadap Agresivitas Pajak

Menurut Scott (2000) mengemukakan bahwa:

> "Semakin agresif melakukan manajemen laba maka dapat dikatakan tingkat agresivitas pajak perusahaan juga tinggi karena beban pajak semakin kecil".

Adapun menurut Richardson dan Wu (2002) juga menyatakan bahwa:

> "Perusahaan yang semakin agresif melakukan manajemen laba semakin tinggi pula *tax aggressiveness* perusahaan karena beban pajak semakin kecil"

Frank, Lynch, dan Rego (2009) meneliti pengaruh *financial reporting aggressiveness* terhadap *tax agressiveness* dan menyimpulkan bahwa *financial reporting aggressiveness* memiliki hubungan positif terhadap *tax agressiveness*. Penelitian di Indonesia mengenai manajemen laba terhadap *tax agressiveness* yang dilakukan oleh Suyanto dan Supramono (2012) serta Tiaras dan Wijaya (2015) menyimpulkan bahwa manajemen laba berpengaruh positif terhadap *tax agressiveness*.

Dari beberapa pernyataan diatas dapat disimpulakn bahwa manajemen laba berpengaruh terhadap agresivitas pajak.

2.2.2 Pengaruh Tata Kelola Perusahaan terhadap Agresivitas Pajak

Menurut Friese, Link dan Mayer (2006) menyatakan bahwa:

> "perencanaan pajak (*tax planning*) bergantung pada dinamika *corporate governace* dalam perusahaan".

Menurut Desai & Dharmapala (2006) menyatakan bahwa:

> "*corporate governance* yang buruk menghasilkan kecenderungan untuk melakukan penggelapan pajak".

Sedangkan menurut Maharani dan Suardana (2014) menyatakan bahwa:

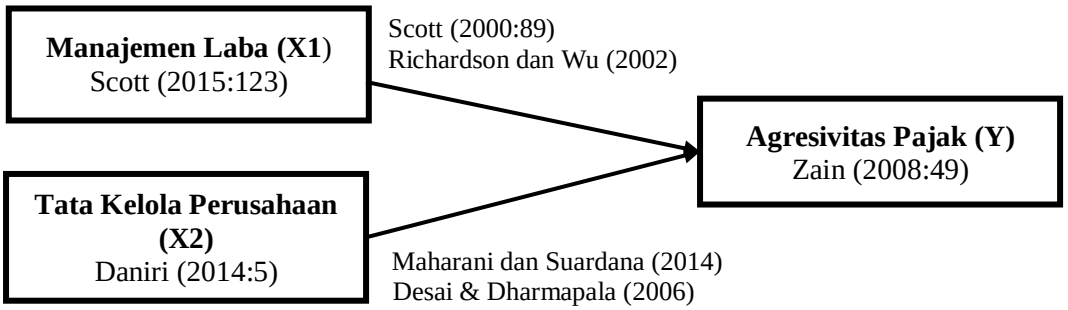
> "…dengan adanya *corporate governance* memiliki andil dalam pengambilan keputusan, termasuk dalam keputusan dalam hal memenuhi kewajiban pajaknya"

Proksi yang digunakan penulis untuk penelitian ini adalah kepemilikan institusional. Menurut penelitian Winata (2014):

> "Semakin besar konsentrasi kepemilikan institusional maka akan semakin mengurangi tindakan kebijakan pajak yang agresif".

Penelitian yang dilakukan Khurana dan Moser (2009) memberikan bukti bahwa terdapat pengaruh yang kuat antara kepemilikan institusi terhadap agresivitas pajak. Maka dapat penulis simpulkan bahwa kepemilikan institusi berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak.

Berdasarkan kerangka pemikiran dan teori penghubung di atas akan dibuat paragdima penelitian sebagai berikut:



Gambar 2.1
Paradigma penelitian

2.3 Hipotesis

Menurut Deni Darmawan (2013:120) menyatakan bahwa:

"Hipotesis adalah jawaban sementara terhadap rumusan masalah penelitian"

Kemudian menurut Sugiyono (2013:96) "hipotesis penelitian adalah jawaban sementara terhadap rumusan masalah penelitian, dimana rumusan masalah penelitian telah dinyatakan dalam bentuk kalimat pertanyaan".

Selanjutnya menurut Umi Narimawati (2010:7) adalah sebagai berikut:

"Hipotesis adalah asumsi atau dugaan sementara yang harus diuji kebenarannya dalam suatu analisis statistik."

Berdasarkan pernyataan diatas, dapat dikatakan bahwa hipotesis diartikan sebagai dugaan sementara, hal ini masih harus dibuktikan dengan melakukan penelitian. Berfungsi agar lebih terarah dalam melakukan penelitian. Berdasarkan kerangka pemikiran yang dikembangkan maka dapat dirumuskan hipotesis dalam penelitian ini sebagai berikut:

H_{11} : Manajemen laba berpengaruh terhadap agresivitas pajak

H_{12} : Tata Kelola Perusahaan berpengaruh terhadap agresivitas pajak