

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN, DAN HIPOTESIS

2.1 Tinjauan Pustaka

2.1.1 Audit quality

Audit quality atau kualitas audit merupakan karakteristik atau gambaran praktik dan hasil audit, yang didasarkan pada standar audit dan standar pengendalian mutu yang ditetapkan sebagai tolak ukur dalam pelaksanaan tanggung jawab profesional (Effendi dan Ulhaq 2022:12). Auditor memiliki kewajiban untuk mencatat dan melaporkan setiap pelanggaran yang terdeteksi dalam laporan keuangan yang diaudit. Untuk menjalankan tanggung jawab tersebut, auditor harus menjamin pelaksanaan audit dengan tepat dan cepat serta patuh terhadap standar audit yang berlaku. Selain itu, kepatuhan kode etik dan integritas profesionalisme selama proses audit harus diutamakan agar hasil audit dapat dipercaya dan secara akurat bisa mencerminkan kondisi keuangan sebenarnya dari klien yang diaudit.

Dalam pelaksanaan audit, aspek yang paling penting dari seluruh proses yaitu adanya transparansi. Aspek tersebut dapat dicapai dengan memastikan bahwa semua informasi terkait yang mencakup perpajakan, dilaporkan secara terbuka kepada pemegang saham. Informasi yang dilaporkan secara tepat dan komprehensif dapat menumbuhkan kepercayaan dari pemangku kepentingan. Dengan tuntutan yang semakin tegas dari otoritas perpajakan, diharapkan pengungkapan terkait risiko dan kebijakan pajak perusahaan dapat dilaporkan secara transparan demi mengurangi potensi kecurigaan dari investor.

Kualitas audit berkaitan dengan kemampuan auditor dalam melaksanakan proses audit sesuai dengan standar yang telah ditetapkan, yaitu penerapan Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP), penggunaan keahlian profesional auditor secara optimal, dan kepatuhan kode etik profesi. Gagasan tersebut sejalan dengan konsep pengungkapan DeAngelo (1981) yang menyebutkan bahwa penilaian kualitas audit tidak hanya diukur dari hasil audit yang dilaporkan, namun juga meliputi keseluruhan proses yang dilakukan auditor dengan kemampuan moral reasoning dan ethical reasoning yang baik.

Laporan keuangan perusahaan yang diaudit oleh Kantor Akuntan Publik (KAP) seringkali dianggap memiliki kualitas audit yang lebih tinggi dibandingkan dengan KAP yang lebih kecil. Hal tersebut disebabkan oleh beberapa faktor, termasuk pengalaman yang lebih luas dan pegawai yang lebih banyak, sehingga mendukung pemahaman yang lebih komprehensif mengenai proses audit. Kantor Akuntan Publik (KAP) yang tergabung dalam Big 4 mampu melaksanakan audit dengan kemampuan ketelitian yang efektif dan menyeluruh, sehingga menghasilkan audit yang dianggap lebih tepat dan dapat diandalkan.

Ukuran KAP merupakan salah satu proksi yang sering digunakan dalam pengukuran kualitas audit. Penerapan proksi ini yaitu dengan memberikan skor 1 pada laporan keuangan yang diperiksa oleh KAP *Big 4*, khususnya *Price Waterhouse Cooper (PWC)*, *Deloitte Touche Tohmatsu*, *KPMG*, dan *Ernst & Young (EY)*. Sedangkan pemberian skor 0 untuk laporan keuangan yang diaudit oleh KAP *non- Big 4*. Metode pengukuran ini didasarkan pada asumsi bahwa KAP *Big 4* memiliki pengalaman lebih dalam menghadapi klien dengan skala besar dan

kompleksitas bisnis yang lebih tinggi, yang tidak dimiliki oleh KAP Non-Big 4 (Lanis dan Richardson, 2012).

2.1.2 Corporate governance

2.1.2.1 Definisi Corporate governance

Cadbury Committee memperkenalkan istilah *corporate governance* untuk pertama kali pada tahun 1992 pada laporan mereka yang kemudian dikenal sebagai *Cadbury Report*. Cadbury Committee mendefinisikan *corporate governance* sebagai sistem yang mengarahkan dan mengendalikan perusahaan dengan tujuan, agar mencapai keseimbangan antara kekuatan kewenangan yang diperlukan oleh perusahaan, untuk menjamin kelangsungan eksistensinya dan pertanggungjawaban kepada stakeholders.

Harinurdin dan Safitri (2023) mendefinisikan *good corporate governance* sebagai struktur, sistem dan proses yang digunakan oleh organ perusahaan sebagai proses dan struktur upaya untuk memberikan nilai tambah perusahaan secara berkesinambungan dalam jangka panjang dengan tetap memperhatikan kepentingan stakeholders lainnya berdasarkan norma, etika, budaya dan aturan yang berlaku. Menurut *The Indonesian Institute For Corporate governance* (2016), manfaat dari penerapan *good corporate governance* adalah, menjaga sustainability perusahaan, meningkatkan nilai perusahaan dan kepercayaan pasar, mengurangi *agency cost* dan *cost of capital*, meningkatkan kinerja, efisiensi dan pelayanan kepada stakeholders, melindungi organ dari intervensi politik dan tuntutan hukum, dan membantu terwujudnya good corporate citizen.

Manfaat penerapan *good corporate governance* ini bukan hanya untuk saat ini, tetapi juga dalam jangka panjang sehingga dapat menjadi pilar utama pendukung tumbuh kembangnya perusahaan sekaligus pilar pemenang di era persaingan global. Sifa dan Fahrudin (2021) menjelaskan aspek penting dari *Good corporate governance* yang perlu dipahami beragam kalangan di dunia bisnis, yaitu:

1. Adanya keseimbangan hubungan antara organ-organ perusahaan diantaranya Rapat Umum Pemegang Saham (RUPS), Komisaris, dan direksi. Keseimbangan ini mencakup hal-hal yang berkaitan dengan struktur kelembagaan dan mekanisme operasional ketiga organ perusahaan tersebut (keseimbangan internal).
2. Adanya pemenuhan tanggung jawab perusahaan sebagai entitas bisnis dalam masyarakat kepada seluruh *stakeholder*. Tanggung jawab ini meliputi hal-hal yang terkait dengan pengaturan hubungan antara perusahaan dengan *stakeholders* (keseimbangan eksternal). Di antaranya, tanggung jawab pengelola/pengurus perusahaan, manajemen, pengawasan, serta pertanggungjawaban kepada para pemegang saham dan stakeholders lainnya.
3. Adanya hak-hak pemegang saham untuk mendapat informasi yang tepat dan benar pada waktu yang diperlukan mengenai perusahaan. Kemudian hak berperan serta dalam pengambilan keputusan mengenai perkembangan strategis dan perubahan mendasar atas perusahaan serta ikut menikmati keuntungan yang diperoleh perusahaan dalam pertumbuhannya.

4. Adanya perlakuan yang sama terhadap para pemegang saham, terutama pemegang saham minoritas dan pemegang saham asing melalui keterbukaan informasi yang material dan relevan serta melarang penyampaian informasi untuk pihak sendiri yang bisa menguntungkan orang dalam (*insider information for insider trading*).

2.1.2.2 Prinsip-prinsip Good Corporate governance

Berdasarkan Surat Keputusan Menteri BUMN Nomor PER-01/MBU/2011 Tentang Penerapan Tata Kelola Perusahaan Yang Baik (*good corporate governance*), menyatakan bahwa Tata Kelola Perusahaan yang Baik (*Good corporate governance*) adalah prinsip-prinsip yang mendasari suatu proses dan mekanisme pengelolaan perusahaan berlandaskan peraturan perundang-undangan dan etika berusaha. Kemudian berdasarkan Peraturan Menteri Badan Usaha Milik Negara Republik Indonesia Nomor Per-2/Mbu/03/2023 terdapat lima prinsip *good corporate governance* yaitu:

1. Transparansi (*Transparency*), yaitu keterbukaan dalam melaksanakan proses pengambilan keputusan dan keterbukaan dalam mengungkapkan informasi material dan relevan mengenai perusahaan.
2. Akuntabilitas (*Accountability*), yaitu kejelasan fungsi, pelaksanaan dan pertanggungjawaban organ sehingga pengelolaan perusahaan terlaksana secara efektif.
3. Pertanggungjawaban (*Responsibility*), yaitu kesesuaian di dalam pengelolaan perusahaan terhadap peraturan perundang-undangan dan prinsip-prinsip korporasi yang sehat.

4. Kemandirian (*Independency*), yaitu keadaan di mana perusahaan dikelola secara profesional tanpa benturan kepentingan dan pengaruh/tekanan dari pihak manapun yang tidak sesuai dengan peraturan perundang-undangan dan prinsip-prinsip korporasi yang sehat.
5. Kewajaran (*Fairness*), yaitu keadilan dan kesetaraan di dalam memenuhi hak-hak Pemangku.

Prinsip-prinsip tersebut sangat diperlukan dalam penerapan *Corporate governance* dikarenakan sangat berkaitan dengan penyajian laporan keuangan suatu perusahaan. Prinsip-prinsip *good corporate governance* tersebut yang nantinya akan memberikan manfaat bagi perusahaan. Karena apabila semua prinsip diatas diaplikasikan baik dan tepat maka dapat meminimalisir dan menghindari permasalahan mengenai konflik kepentingan atau *agency problem*.

2.1.2.3 Mekanisme Penerapan Good Corporate governance

2.1.2.3.1 Kepemilikan Institusional

Kepemilikan institusional merupakan jumlah saham yang dimiliki institusi pada akhir tahun yang dihitung dengan persentase (Naufal et al., 2022). Kepemilikan tersebut biasanya dimiliki oleh badan hukum atau institusi keuangan seperti perusahaan asuransi, dana pensiun, reksadana, bank, dan institusi lainnya. Kepemilikan manajerial adalah salah satu komponen tata kelola perusahaan yang berfungsi untuk mengatur hubungan antara manajemen dan pemilik perusahaan. Melalui kepemilikan oleh institusi tersebut, manajer diharapkan dapat terdorong untuk meningkatkan kinerja dan keberlanjutan bisnis (Mira & Purnamasari, 2020).

Menurut Jensen dan Meckling (1976), kepemilikan institusional memainkan peran penting dalam mengurangi adanya ketidaksepakatan mengenai keagenan antara pemegang saham dan manajer. Keterlibatan investor institusional dalam pengambilan keputusan strategis memungkinkan pengawasan yang lebih ketat terhadap manajer. Dengan demikian, kepemilikan institusional dapat mengurangi kecenderungan manajemen untuk melakukan praktik pajak yang agresif, yang dapat merugikan perusahaan dalam jangka panjang.

Kepemilikan institusional sangat mempengaruhi strategi dan kebijakan manajemen perusahaan, dimana berfungsi sebagai alat untuk mengatur kepentingan pemegang saham dan manajemen. Menurut Bagiana (2022:57) ada beberapa keuntungan dari kepemilikan institusional, yaitu:

1. Kemampuan untuk mendapatkan akses informasi yang lebih luas daripada investor individual.
2. Profesionalisme dalam mengevaluasi dan menganalisis informasi untuk membuat penilaian yang lebih baik mengenai keandalan data.
3. Hubungan bisnis yang lebih kuat dengan manajemen.
4. Memiliki motivasi yang kuat untuk menerapkan fungsi pengawasan yang lebih ketat terhadap aktivitas bisnis dalam perusahaan.
5. Lebih aktif dalam aktivitas perdagangan saham yang mengarah pada penyebaran informasi dan refleksi harga yang lebih cepat.

Masalah tata kelola perusahaan (*corporate governance*) biasanya muncul akibat perbedaan kepentingan antar pihak pihak yang terlibat di dalam perusahaan (Bagiana, 2022:58). Perbedaan tersebut sebagian besar dipengaruhi oleh struktur kepemilikan perusahaan, seperti:

1. Kepemilikan tersebar, dimana perusahaan cenderung memberikan insentif yang lebih tinggi daripada perusahaan dengan kepemilikan terkonsentrasi.
2. Kepemilikan terkonsentrasi, biasanya membentuk dua kelompok utama pemegang saham yaitu pemegang saham pengendali (*controlling interest*) dan pemegang saham minoritas (*minority interest*).
3. Kepemilikan oleh pemerintah atau BUMN, memiliki artian khusus bahwa pemilik tidak memiliki kontrol langsung atas perusahaan dan diwakili oleh pejabat yang ditunjuk. Dalam struktur ini, kesepakatan terbentuk antara perwakilan pemilik manajemen dan pihak manajemen dengan kreditur.

Indikator yang digunakan untuk menghitung kepemilikan institusi (*institutional ownership*) yaitu persentase kepemilikan saham yang dimiliki oleh pihak institusi dari seluruh jumlah modal saham yang beredar. Perhitungan tersebut dirumuskan sebagai berikut;

$$KI = \frac{\text{Jumlah saham yang dimiliki institusional}}{\text{Jumlah saham yang beredar}} \times 100\%$$

2.1.2.3.2 Kepemilikan Manajerial

Kepemilikan manajerial adalah suatu kondisi dimana manajer memiliki saham dalam perusahaan, atau dengan kata lain manajemen berperan ganda sebagai pengelola sekaligus pemilik perusahaan (Kartika & Novyarni, 2020:8). Selain berpartisipasi dalam kepemilikan saham, manajemen juga berpartisipasi dalam pengambilan keputusan perusahaan. Keadaan ini ditunjukkan dalam laporan keuangan dengan persentase kepemilikan saham oleh manajer dimana catatan atas laporan keuangan akan menampilkan informasi ini karena sangat penting bagi pengguna laporan keuangan.

Menurut Musyarrofah dan Amanah (2017), kepemilikan manajerial dapat membantu mengurangi konflik keagenan dengan menyatukan kepentingan manajer dan pemegang saham. Dengan demikian, masalah keagenan dianggap akan berkurang ketika manajer juga berperan sebagai pemilik perusahaan. Perusahaan yang memiliki kepemilikan manajerial membuat kebijakan dan keputusannya lebih berbeda daripada perusahaan yang tidak memiliki kepemilikan manajerial karena manajer akan mempertimbangkan kepentingan kedua peran tersebut.

Kepemilikan manajerial diukur dengan persentase kepemilikan saham yang dimiliki oleh manajemen perusahaan pada akhir tahun (Utari dan Sari, 2016:3). Semakin besar kepemilikan saham yang dimiliki oleh manajemen, mereka cenderung lebih berusaha untuk menjalankan bisnis demi kepentingan semua pemegang saham, termasuk mereka sendiri. Secara umum, kepemilikan manajerial (*managerial ownership*) sebut dihitung dengan persentase kepemilikan saham oleh

manajer, komisaris, dan direktur dibandingkan dengan total saham beredar atau dengan rumus sebagai berikut:

$$KM = \frac{\text{Jumlah saham yang dimiliki direksi, komisaris, dan manajer}}{\text{Total Saham Beredar}} \times 100\%$$

2.1.2.3.3 Dewan Komisaris Independen

Menurut Komite Nasional Kebijakan Governance (KKNG, 2022), dewan komisaris merupakan bagian dari struktur tata kelola yang memiliki tugas bersama untuk mengawasi dan membimbing kinerja direksi dengan tujuan memastikan bahwa perusahaan mematuhi prinsip *good corporate governance*. Anggota dewan komisaris dipilih berdasarkan keahlian dan kompetensi yang dimiliki melalui Rapat Umum Pemegang Saham (RUPS).

Berdasarkan Peraturan BAPEPAM Nomor: KEP-339/BEJ/07-2001, setiap perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek harus memiliki dewan komisaris dengan minimal 30% komisaris independen. Komisaris independen juga harus memenuhi ketentuan Bapepam-LK, yaitu tidak memiliki kewenangan untuk mengelola perusahaan dalam enam bulan terakhir atau memiliki saham di dalamnya. Dewan komisaris independen adalah anggota dewan komisaris yang tidak berkaitan dengan pihak terafiliasi seperti hubungan bisnis atau keluarga dengan pemegang saham pengendali, anggota direksi, anggota dewan komisaris lainnya atau perusahaan itu sendiri (Susanto, 2013). Afiliasi tersebut juga mencakup mantan anggota direksi, komisaris, serta karyawan perusahaan dalam kurun waktu tertentu.

Salah satu tugas utama komisaris independen adalah mengawasi dan memastikan bahwa perusahaan mematuhi peraturan perpajakan. Hal tersebut dilakukan untuk mencegah tindakan pajak yang agresif. Menurut Utami dan Bandi (2024), tanggung jawab utama dewan komisaris independen sebagai pengawas dan penasihat diharapkan dapat mengurangi kecenderungan manajer untuk memanfaatkan penghindaran pajak demi kepentingan mereka sendiri. Adanya komisaris independen mengurangi kemungkinan terjadinya kecurangan serta dapat meningkatkan kualitas dan efisiensi fungsi pengawasan dalam perusahaan.

Wulansari (2020) menyatakan bahwa untuk menghitung komisaris independen (*independent commissioner*) dapat menggunakan rumus sebagai berikut:

$$DKI = \frac{\text{Jumlah Anggota Komisaris Independen}}{\text{Jumlah Semua Anggota Dewan Komisaris}}$$

2.1.3 Agresivitas Pajak

2.1.3.1 Pengertian Pajak

Definisi pajak dijelaskan dalam Pasal 1 Angka 1 Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan. Ketentuan tersebut telah mengalami beberapa kali perubahan, dan yang terbaru yaitu melalui Undang - Undang Republik Indonesia Nomor 11 Tahun 2020.

Dalam undang-undang ini, pajak memiliki definisi sebagai berikut:

“Pajak adalah kontribusi wajib kepada Negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-Undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat.”

Menurut perspektif S.I Djajadiningrat dikutip dari buku (Resmi, 2019:1) pajak merupakan kewajiban yang harus disetorkan ke kas negara yang bukan sebagai bentuk hukuman, tetapi karena situasi, peristiwa atau tindakan tertentu yang menciptakan kewajiban tersebut. Melalui peraturan yang dipaksakan, pajak merupakan kontribusi wajib meskipun wajib pajak tidak mendapat keuntungan langsung dari kewajiban tersebut.

Dalam pelaksanaannya, pendapatan pajak dikategorikan ke dalam berbagai jenis sesuai dengan pemungutannya. Menurut Narwanti (2018:48), pajak sebagai sumber pendapatan utama pemerintah, pemungutannya diklasifikasikan dengan dua jenis yaitu pajak pemerintah dan pajak daerah. Tidak hanya sebagai sumber pendapatan, pajak juga sebagai alat untuk mengatur pendapatan dan stabilitas perekonomian negara.

Berdasarkan pengertian diatas, dapat disimpulkan bahwa pajak merupakan kontribusi wajib setiap individu atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan regulasi yang berlaku, memberikan manfaat tidak langsung, dan dikelola oleh pemerintah pusat dan daerah sebagai sumber pendapatan utama untuk membiayai program pemerintah.

2.1.3.2 Pengertian Agresivitas Pajak

Menurut Firmansyah dan Estutik (2023:3) agresivitas pajak merupakan serangkaian aktivitas yang dilakukan perusahaan sebagai upaya pengurangan beban pajak yang harus dibayarkan. Aktivitas tersebut menunjukkan bahwa perusahaan berupaya mengurangi kewajiban pajak yang secara sadar dilakukan dengan tujuan untuk mendapatkan pengurangan pajak yang signifikan demi memaksimalkan posisi keuangan perusahaan.

Frank et al., (2009) mendefinisikan agresivitas pajak sebagai suatu tindakan yang dilakukan perusahaan untuk meminimalkan beban pajak yang harus dibayar melalui perencanaan pajak baik menggunakan cara yang legal seperti *tax avoidance* atau dengan cara illegal seperti *tax evasion*. *Tax avoidance* mencakup penghindaran pajak dengan memanfaatkan celah-celah hukum tanpa melanggar peraturan. Sedangkan *tax evasion* merupakan tindakan manipulasi keuangan dengan mengurangi beban pajak perusahaan secara tidak sah dan melanggar hukum.

Jadi, agresivitas pajak merupakan upaya yang dilakukan perusahaan dengan tujuan mengurangi kewajiban pajak yang harus dibayar untuk meningkatkan posisi keuangan. Upaya tersebut dilakukan melalui cara yang sah (legal), atau cara yang tidak sah (illegal).

2.1.3.3 Jenis-jenis agresivitas pajak

Frank et al., (2009) mengemukakan bahwa agresivitas pajak dapat dilakukan dengan cara yang sah sesuai dengan aturan yang berlaku, maupun dengan cara yang melanggar aturan.

Upaya ini diklasifikasikan dalam dua kategori yang berbeda, yaitu:

1. Penghindaran Pajak (*Tax Avoidance*)

Penghindaran pajak (*tax avoidance*) memiliki arti sebagai upaya yang dilakukan untuk meningkatkan efisiensi beban pajak perusahaan. Upaya ini dilakukan dengan memanfaatkan celah hukum dalam peraturan yang berlaku. Sebagai contoh, perusahaan menggunakan strategi penghindaran pengenaan pajak pada transaksi di luar lingkup objek pajak yang dijadikan celah untuk mengurangi beban pajak. Biasanya, hal tersebut dilakukan dengan merestrukturisasi transaksi atau menggunakan instrumen keuangan yang tidak dikenakan pajak. Artinya perusahaan membayar pajak dengan biaya yang minimal, tetapi tidak melanggar ketentuan hukum.

2. Penggelapan Pajak (*Tax Evasion*)

Tax evasion merupakan suatu tindakan kriminal dengan kesengajaan, melalui pelaporan keuangan yang tidak akurat termasuk upaya pemalsuan untuk mengurangi kewajiban pajak yang harus dibayarkan. Upaya ini sebagai bentuk penghindaran tanggung jawab perusahaan terhadap kewajiban pembayaran pajak perusahaan.

2.1.3.4 Faktor yang Mendorong Tindakan agresivitas pajak

Menurut Suandy (2016:2), terdapat beberapa faktor yang mendorong wajib pajak untuk melakukan tindakan agresif dalam perpajakan, yaitu:

1. Besarnya jumlah pajak yang wajib dibayar

Saat nominal pajak yang ditetapkan meningkat, wajib pajak cenderung mencari celah dalam perilaku yang bertentangan dengan peraturan perpajakan. Artinya,

beban pajak yang meningkat dapat mendorong wajib pajak untuk menghindari atau mengurangi kewajiban pajak yang harus dibayar.

2. Biaya yang diperlukan untuk menyuap fiskus (petugas pajak)

Rendahnya biaya suap bisa meningkatkan peluang terjadinya pelanggaran, karena dianggap lebih menguntungkan dibandingkan dengan harus memenuhi kewajiban pajak berdasarkan peraturan yang telah ditetapkan.

3. Tingkat kemungkinan terdeteksinya pelanggaran

Sejauh mana pelanggaran pajak tersebut dapat terdeteksi, sangat mempengaruhi perilaku wajib pajak. Jika kemungkinan terdeteksinya rendah, wajib pajak akan cenderung terlibat dalam pelanggaran pajak ini. Hal tersebut memberi rasa aman kepada wajib pajak dan mendorong mereka untuk lebih berani melakukan pelanggaran, apalagi dengan kurangnya pengawasan dari otoritas terkait.

4. Sanksi yang ditetapkan

Intensitas sanksi yang diberlakukan terhadap pelanggaran pajak dapat berpengaruh terhadap perilaku wajib pajak. Apabila sanksi yang ditetapkan tergolong ringan, maka kemungkinan tidak akan memberikan efek jera sehingga mengurangi kekhawatiran wajib pajak untuk melakukan pelanggaran tersebut.

2.1.3.5 Keuntungan dan Kerugian Agresivitas Pajak

Deslandes et al., (2018) menyebutkan bahwa tindakan agresivitas pajak yang dilakukan oleh suatu perusahaan memiliki dampak yang menguntungkan dan merugikan.

Berikut keuntungan tindakan agresivitas pajak, yaitu:

1. Jumlah kas yang dikelola oleh perusahaan dan yang diterima oleh pemegang saham dapat mengalami peningkatan substansif sebagai akibat dari pengurangan kewajiban pajak yang harus dibayarkan kepada otoritas pajak. Sumber daya keuangan yang dialokasikan untuk pembayaran pajak tetap berada dalam perusahaan, sehingga saldo kas perusahaan akan meningkat dan memberikan keuntungan finansial bagi pemegang saham.
2. Manajer perusahaan sering menerima insentif keuangan atau imbalan sebagai hasil dari strategi agresivitas pajak yang dilakukan oleh perusahaan baik secara langsung maupun tidak langsung. Dalam kerangka kerja yang berorientasi kinerja, efektivitas manajemen dalam meminimalkan kewajiban pajak, dianggap sebagai kontribusi yang memberikan keuntungan terhadap peningkatan laba bersih perusahaan.

Adapun kerugian yang ditanggung oleh perusahaan dari tindakan agresivitas pajak, diantaranya:

1. Sanksi atau penalti dari otoritas pajak

Perusahaan akan menghadapi potensi sanksi administratif atau denda yang cukup besar yang diberikan oleh otoritas pajak jika pelanggaran pajak tersebut terdeteksi. Sanksi tersebut biasanya berupa bunga yang masih harus dibayar, atau bahkan batasan khusus yang bisa mempengaruhi operasional perusahaan.

2. Penurunan harga saham yang disebabkan oleh rusaknya reputasi perusahaan
Ketidapatuhan perusahaan terhadap kewajiban pajak menyebabkan kerugian besar pada reputasi perusahaan sehingga dapat mengurangi kepercayaan publik dan persepsi investor. Hal tersebut akan berdampak pada harga saham perusahaan yang bisa mengalami penurunan karena persepsi investor bahwa perusahaan tersebut memiliki risiko yang lebih tinggi dan integritas keuangan yang tidak dapat dipercaya.

2.1.3.6 Indikator Agresivitas Pajak

Tingkat agresivitas pajak yang dilakukan oleh suatu perusahaan dapat dianalisis dan diukur dengan berbagai metode perhitungan yang dirancang untuk mengungkapkan sejauh mana perusahaan berupaya untuk meminimalkan kewajiban pajaknya. Menurut (Chen et al., 2010), beberapa metode tersebut yaitu sebagai berikut:

1. *Effective Tax Rate* (ETR)

Agresivitas pajak dapat diukur dengan menggunakan proxy *Effective Tax Rate* (ETR). Indikator *Effective Tax rate* (ETR) ini dapat menunjukkan perbedaan antara laba yang dihasilkan berdasarkan laporan akuntansi (laba buku) dengan laba kena pajak menurut ketentuan fiskal (laba fiskal).

2. *Cash Effective Tax Rate* (CETR)

Cash Effective Tax Rate (CETR), digunakan untuk mengukur sejauh mana perusahaan terlibat dalam strategi perencanaan pajak yang agresif. Pengukuran CETR ini yaitu dengan memperhitungkan jumlah kas pajak yang benar-benar

dibayarkan oleh perusahaan selama periode tertentu. Nilai *Cash Effective Tax Rate* (CETR) yang tinggi menunjukkan bahwa semakin rendah agresivitas pajak yang dilakukan.

3. *Book Tax Different* (BTD)

Book Tax Different (BTD) digunakan sebagai indikator pengukuran untuk melihat sejauh mana perbedaan antara laba yang dilaporkan dalam laporan keuangan (laba akuntansi) dengan pendapatan yang dikenakan pajak (laba fiskal) terhadap total aset perusahaan. Jika nilai BTD tinggi, maka menunjukkan adanya indikasi kuat bahwa perusahaan melakukan tindakan penghindaran pajak yang agresif.

Dalam penelitian ini, *Effective Tax Rate* (ETR) digunakan sebagai pengukuran untuk variabel dependen agresivitas pajak. Tunggal dan Gabetua (2020), mengungkapkan jika ETR perusahaan menunjukkan nilai yang rendah, maka hal tersebut menjadi indikasi bahwa perusahaan memiliki kecenderungan terhadap penghindaran pajak yang lebih agresif. Sebaliknya, apabila ETR menunjukkan nilai yang tinggi, maka perusahaan cenderung lebih patuh dan tindakan agresivitas pajak dalam perusahaan tersebut tergolong rendah.

Perusahaan dikategorikan memiliki tingkat agresivitas pajak yang tinggi jika nilai ETR lebih rendah dari tarif pajak yang berlaku atas pajak penghasilan badan yaitu sebesar 25%, sebagaimana yang diatur dalam Undang-Undang No 36 tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan, khususnya pada pasal 17 ayat (2a).

Proksi ETR dapat dihitung menggunakan rumus sebagai berikut:

$$ETR = \frac{\text{Total Beban Pajak Penghasilan}}{\text{Laba Sebelum Pajak}}$$

2.1.4 Teori Agensi (*Agency Theory*)

Menurut Jensen dan Meckling (1976), hubungan keagenan adalah

“agency relationship as a contract under which one or more persona (the principals) engage another person (the agent) to perform some service on their behalf which involves delegating some decision making authority to the agent”.

Teori agensi merupakan suatu teori tentang hubungan manajemen sebagai *agent* dengan pemegang saham sebagai prinsipal dalam perusahaan. Dalam teori ini, pihak prinsipal memiliki wewenang dalam pengelolaan perusahaan untuk membuat suatu keputusan dan terikat dengan pihak *agent* dalam suatu kontrak. Teori keagenan mencakup implikasi mengenai konflik yang seringkali terjadi antara pihak-pihak tersebut karena tujuan mereka yang berbeda. Pengelolaan perusahaan dan kepemilikan perusahaan perlu dipisahkan agar pemilik perusahaan bisa memperoleh keuntungan yang maksimal dengan biaya yang efisien (Sutedi, 2011:3).

Eisenhardt (1989) memiliki asumsi tentang sifat manusia dalam teori keagenan, yaitu manusia seringkali lebih mementingkan dirinya sendiri (*self interest*), manusia memiliki keterbatasan dalam berpikir mengenai persepsi masa

yang akan datang (*bounded rationality*), dan manusia memiliki kecenderungan melakukan penghindaran terhadap risiko (*bounded rationality*). Berdasarkan hal tersebut, menunjukkan bahwa perilaku manusia bergantung pada kepentingan dan tujuan mereka sendiri. Prinsipal yang merupakan pemegang saham dalam perusahaan memprioritaskan pengembalian keuangan atas modal yang mereka investasikan, sedangkan manajer cenderung mengutamakan kompensasi yang akan mereka terima jika berhasil memberikan *return* kepada pemegang saham.

Perbedaan kepentingan antara pemegang saham dan manajemen berpotensi mengakibatkan adanya konflik terkait keputusan strategis perusahaan. Konflik keagenan tersebut tercipta dengan berbagai tipe. Konflik keagenan tipe 1 terjadi karena pihak manajemen membuat suatu keputusan yang cenderung memaksa karena lebih menguntungkan manajemen dibandingkan kepentingan pemegang saham. Konflik keagenan tipe 2 diakibatkan oleh keputusan yang diambil oleh pemegang saham mayoritas karena dinilai lebih menguntungkan mereka, dan mengesampingkan kepentingan pemegang saham minoritas.

McColgan (2001) mengungkapkan bahwa terdapat beberapa faktor yang dapat memicu timbulnya konflik keagenan, yaitu:

1. Moral Hazard

Biasanya terjadi pada perusahaan besar yang ditandai dengan kompleksitas yang signifikan, dimana manajer terlibat dalam tindakan yang tidak sepenuhnya terpantau oleh pemegang saham ataupun kreditor. Tindakan tersebut telah

melanggar etika dan norma yang seharusnya diikuti dan berpotensi menimbulkan kerugian bagi pihak-pihak terkait.

2. Penahanan Laba (*Earnings Retention*)

Konflik ini berkaitan dengan kecenderungan manajemen sebagai agen untuk terlibat dalam investasi yang tidak proporsional. Investasi tersebut biasanya bertujuan untuk meningkatkan ekspansi perusahaan dengan maksud memperkuat otoritas, status, dan keuntungan pribadi yang bisa mengancam kesejahteraan pemegang saham.

3. Horison Waktu

Masalah ini biasanya terjadi karena adanya perbedaan prioritas dalam melihat kondisi arus kas perusahaan. Pemegang saham lebih mementingkan kinerja arus kas jangka panjang, mengingat masa depan yang kondisinya tidak pasti. Sedangkan, manajemen cenderung mengedepankan unsur – unsur yang berkaitan dengan tanggung jawab operasional mereka.

4. Penghindaran Risiko Manajerial

Terjadi karena adanya batasan dalam diversifikasi portofolio mengenai pendapatan manajerial sesuai dengan pencapaian kinerja mereka. Dalam hal ini, manajer akan melakukan tindakan untuk mengurangi risiko yang bisa mempengaruhi saham perusahaan dengan memilih keputusan investasi yang dianggap lebih aman dan stabil. Contohnya manajemen menunjukkan preferensi untuk pembiayaan ekuitas dan berupaya untuk menghindari penggunaan utang, terutama kekhawatiran potensi kebangkrutan yang bisa mengancam kegagalan operasional.

Pemegang saham yang tidak berpartisipasi langsung dalam manajemen perusahaan, biasanya tidak memiliki akses penuh terhadap informasi perusahaan, dibandingkan dengan agen. Hal tersebut memicu adanya ketidakseimbangan informasi yang dikenal sebagai asimetri informasi, yang bisa mengakibatkan konflik dalam pengambilan keputusan serta menimbulkan masalah kepentingan antara pemegang saham dan manajemen.

Selain berdampak pada penurunan kinerja perusahaan, asimetri informasi juga berpengaruh terhadap peningkatan biaya keagenan (*agency cost*). Biaya keagenan ini meliputi semua pengeluaran keuangan yang dikeluarkan oleh pemegang saham untuk mengawasi kinerja manajerial, dan memastikan kesesuaian kepentingan antara agen dan prinsipal. Pengeluaran tersebut mencakup berbagai pengawasan, kontrol, dan pengaturan kontrak yang ditetapkan untuk mencegah upaya penyimpangan yang dilakukan manajer terhadap tujuan perusahaan yang telah disepakati. Komitmen ini memiliki tujuan untuk mengurangi risiko perilaku manajerial dengan membuat keputusan sepihak yang bisa berdampak buruk pada perusahaan.

Menurut Jensen & Meckling (1976), terdapat tiga jenis biaya keagenan yang diidentifikasi dalam konteks hubungan keagenan antara pemegang saham sebagai prinsipal dan manajemen sebagai agen, diantaranya:

1. *Bonding Cost*

Biaya ini mengacu pada pengeluaran yang ditanggung agen untuk merancang dan mematuhi prosedur yang berlaku dan memberikan jaminan terhadap prinsipal bahwa tindakan yang dilakukan sesuai dengan kepentingan kedua belah pihak.

Berikut contoh dari *bonding cost*, meliputi:

- a. Tindakan dan pertimbangan temporal yang dibutuhkan dalam penyusunan laporan keuangan secara berkala.
- b. Menetapkan adanya pembatasan pada kegiatan manajerial karena perlunya persiapan terhadap laporan keuangan berkala, yang dapat mengekspos tindakan oportunistik.
- c. Pendapatan yang hilang karena larangan pengungkapan informasi perusahaan kepada entitas yang bersaing atau kompetitor.

2. *Monitoring Cost*

Monitoring cost merupakan pengeluaran yang ditanggung pihak prinsipal yang terkait dengan pengawasan dan pemantauan terhadap setiap tindakan agen.

Biaya ini bertujuan untuk memastikan keputusan yang diambil oleh agen selaras dengan kepentingan prinsipal. Bentuk dari *monitoring cost* ini contohnya pengeluaran untuk biaya audit agar setiap aktivitas keuangan yang dilaporkan tidak berpotensi adanya tindakan manipulasi.

3. *Residual Loss*

Residual Loss mengacu pada penurunan kesejahteraan yang diterima prinsipal karena upaya agen yang tidak sejalan dengan kepentingan mereka, terutama setelah mengeluarkan biaya terkait *bonding cost* dan *monitoring cost*. Contohnya yaitu pemanfaatan aset perusahaan untuk urusan pribadi.

Dengan kata lain, hal tersebut merupakan bentuk kerugian yang muncul karena masih adanya tindakan agen yang tidak sesuai dengan keinginan prinsipal, meskipun sudah dilakukan berbagai upaya untuk mencegahnya.

Berdasarkan hal tersebut, teori keagenan sangat relevan dengan tindakan agresivitas pajak yang dilakukan perusahaan. Dengan adanya asimetri informasi, maka agen memiliki akses yang lebih luas mengenai informasi internal perusahaan. Agen dapat memanfaatkan kelebihan informasi tersebut melalui penyajian data yang tidak akurat atau penangguhan laba ke periode akuntansi berbeda. Tindakan tersebut bertujuan untuk meminimalkan kewajiban pajak perusahaan. Namun, jika ada pemeriksaan atau audit terhadap laporan keuangan dari otoritas pajak, justru bisa menimbulkan risiko audit yang lebih besar sehingga perusahaan harus menanggung denda atas sanksi terhadap pelanggaran kepatuhan perpajakan.

Menurut teori keagenan Sutomo & Djaddang (2017) pembuatan laporan keuangan oleh manajemen sebagai agen, motivasi oportunistik untuk kepentingan pribadi dan motivasi sinyal untuk menjaga citra perusahaan. Tindakan tersebut biasanya didorong oleh keinginan agen untuk mendapatkan keuntungan pribadi dan mempertahankan reputasi mereka terhadap pemegang saham atau prinsipal, yang kemungkinan ditutupi sebagai program efisiensi pajak perusahaan. Sebagai contoh,

beban pajak perusahaan rendah, namun laba bersih yang dilaporkan seolah-olah tampak lebih tinggi, dan agen akan mengklaim bahwa profitabilitas perusahaan telah meningkat. Artinya, asimetri informasi tersebut bisa menjadi peluang untuk agen demi mengambil keuntungan pribadi, tanpa mempertimbangkan tujuan perusahaan yang sudah disepakati dengan prinsipal.

2.1.5 Kajian Empiris

Berikut adalah beberapa hasil penelitian terdahulu yang datanya dijadikan sebagai referensi dalam penelitian ini dengan menggunakan variabel-variabel yang sama.

1. Dudi Pratomo dan Muhammad Rofik Wibowo (2022) dengan judul “*Is It Possible for Audit quality to Impact Tax Aggressiveness?*” pada subsektor makanan dan minuman yang terdaftar di BEI tahun 2017-2021 menyimpulkan bahwa KAP *Big Four* mendorong perusahaan untuk membayar pajak sesuai tarif untuk mencegah agresivitas pajak, audit tenure berpengaruh terhadap agresivitas pajak, dan biaya audit tidak mempengaruhi perusahaan untuk melakukan agresivitas pajak.
2. Dewa Ayu Diah Pradnya Paramita dan Fuad (2023) dengan judul “*The effect of Audit Fees, Audit quality and Ownership Structures on Tax Aggressiveness: Evidence from manufacturing companies in Indonesia*” pada perusahaan yang terdaftar di BEI tahun 2018-2021 menyimpulkan bahwa biaya audit, kualitas audit, dan struktur kepemilikan perusahaan berpengaruh positif sebagai proksi spesialisasi industri berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak.

3. Eka Rofi Mulyana (2020) dengan judul "*The Effect of Corporate governance and Audit quality on Tax Agresiveness*" pada perusahaan yang terdaftar di BEI tahun 2018 menyimpulkan bahwa kualitas audit dan komite audit memiliki pengaruh negatif terhadap agresivitas pajak. Hal tersebut, memberi kesimpulan bahwa tingkat agresivitas pajak diturunkan oleh komite audit dan kualitas audit.
4. Noveryan Irfansyah, Icuk Rangga Bawono, dan Irianing Suparlinah (2020) dengan judul "*Tax Aggressiveness Affected by Corporate Social Responsibility, Earnings Management, and Audit quality*" pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2016-2018 menyimpulkan bahwa Agresivitas pajak tidak dipengaruhi oleh *CSR*, *Earnings Management* berpengaruh positif dan signifikan terhadap agresivitas pajak, serta *Audit quality* berpengaruh negatif dan signifikan terhadap agresivitas pajak.
5. Kurnia, Dudi Pratomo, dan Tommy Handoko (2019) dengan judul "*The Effect Of Ceo Compensation, Independent Director And Audit quality On Tax Aggressiveness*" pada perusahaan pertambangan yang terdaftar di BEI tahun 2011-2017 menyimpulkan bahwa kompensasi eksekutif, direktur independen, dan kualitas audit dengan variabel kontrol *leverage* berpengaruh secara simultan terhadap agresivitas pajak, Kompensasi eksekutif dan direktur independen tidak berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak, dan kualitas audit berpengaruh signifikan dengan arah negatif terhadap agresivitas pajak.
6. Kori Putri Malinda, Lis Sintha, Agus Munandar, dan Eka Bertuah (2022) dengan judul "*The Influence of Political Connections, and Good Corporate*

governance Tax Aggressiveness” pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI periode 2016-2020 menyimpulkan bahwa koneksi politik dewan direksi berpengaruh positif dan signifikan terhadap agresivitas pajak, koneksi politik dewan komisaris tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak, komisaris independen, komite audit, kualitas audit, berpengaruh negatif dan signifikan terhadap agresivitas pajak, koneksi politik dan *good corporate governance* berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak.

7. Linda Ramadhani dan Fika Azmi (2019) dengan judul “*Factors Affecting Tax Aggressiveness in Plantation Companies Listed 2014-2017*” pada perusahaan sektor perkebunan yang terdaftar di BEI periode 2014-2017 menunjukkan bahwa kepemilikan institusi berpengaruh positif signifikan terhadap agresivitas pajak, kepemilikan institusi berpengaruh negatif signifikan terhadap agresivitas pajak, komisaris independen dan intensitas persediaan tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak
8. Cahya Adhi Kusuma dan Amrie Firmansyah (2018) dengan judul “Manajemen Laba, *Corporate governance*, Kualitas Audit, dan Agresivitas Pajak” pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada periode 2011 hingga 2015 menyimpulkan bahwa *corporate governance* (tata kelola perusahaan) dilihat dari tiga hal yaitu pengaruh jumlah komite audit, pengaruh persentase anggota komisaris independen, dan pengaruh persentase kepemilikan institusional berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak serta kualitas audit tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak.

9. Dalfian Alnasvi dan Istianingsih Sastrodiaharjo (2023) dengan judul “Pengaruh Kualitas Audit, Komite Audit dan Kepemilikan Keluarga terhadap Agresivitas Pajak dan dampaknya terhadap *timeliness*” Pada perusahaan perbankan buku 3 dan 4 yang terdaftar dalam go public di BEI tahun 2014-2017 menyimpulkan bahwa kualitas audit, komite audit, dan kepemilikan keluarga tidak memiliki pengaruh terhadap agresivitas pajak dan *timeliness*.
10. Niluh Maharani Safitri dan Bambang Subroto (2022) dengan judul “Pengaruh Tata Kelola Perusahaan dan Kualitas Audit Terhadap Agresivitas Pajak” pada perusahaan yang terdaftar di BEI tahun 2019- 2020 menyimpulkan bahwa tata kelola perusahaan yang mencakup kepemilikan institusional, komisaris independen, dan komite audit tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Selain itu, kualitas audit berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak.
11. Ni Putu Deiya Suprimarini dan Bambang Suprasto H (2017) dengan judul “Pengaruh *Corporate Social Responsibility*, Kualitas Audit, dan Kepemilikan Institusional pada Agresivitas Pajak” pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI periode 2013-2015 menyimpulkan bahwa *Corporate Social Responsibility (CSR)* memiliki pengaruh positif terhadap agresivitas pajak, Kualitas Audit berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak, dan kepemilikan institusional tidak memiliki pengaruh terhadap agresivitas pajak perusahaan.
12. Baiti Nurina Dewi dan Azas Maburur (2022) dengan judul “Pengaruh *Corporate Social Responsibility*, Insentif Pejabat Eksekutif, dan Tata Kelola Perusahaan terhadap Agresivitas Pajak” pada perusahaan pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) pada periode 2016-2019 menyimpulkan bahwa

Insentif pejabat eksekutif berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak perusahaan pertambangan, CSR tidak berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak dan kepemilikan institusional sebagai unsur tata kelola perusahaan berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak.

13. Puput Putrianika (2020) dengan judul “Pengaruh *Corporate governance*, *Corporate Social Responsibility*, dan Kepemilikan Mayoritas terhadap Agresivitas Pajak” pada perusahaan yang mengikuti program pemeringkatan CGPI tahun 2012-2015 menyimpulkan bahwa *corporate governance* berpengaruh positif signifikan terhadap agresivitas pajak, *Corporate Social Responsibility* berpengaruh negatif signifikan terhadap agresivitas pajak, dan kepemilikan mayoritas tidak berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak.
14. Putri Nurul Ulfa, Nurmala Ahmar dan Endang Ety Merawati (2024) dengan judul “Pengaruh *business strategy*, *political connections*, dan *corporate governance* terhadap *tax aggressiveness*” pada perusahaan yang terdaftar dalam *Corporate governance Perception Index (CGPI)* periode 2018-2021 menyimpulkan bahwa *Business strategy* prospektor berpengaruh terhadap *tax aggressiveness*, *Political Connections* berpengaruh signifikan terhadap *tax aggressiveness*, dan *corporate governance* berpengaruh negatif signifikan terhadap *tax aggressiveness*.
15. Putri Sarirati dan Nur Wahyuningsih (2022) dengan judul “Analisis Struktur Kepemilikan Perusahaan, *Corporate Social Responsibility*, dan Kualitas Audit terhadap Agresivitas Pajak” pada perusahaan manufaktur makanan dan minuman yang terdaftar di BEI tahun 2017-2019 menyimpulkan bahwa

kepemilikan institusional tidak berpengaruh terhadap ETR perusahaan, *corporate social responsibility* (CSR) tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak, dan Kualitas Audit mempunyai pengaruh terhadap agresivitas pajak.

16. Shinta dan Agus Sihono (2023) dengan judul “Pengaruh Profitabilitas, Ukuran Perusahaan, Tingkat Utang dan Kualitas Audit Terhadap Agresivitas Pajak” pada perusahaan subsektor makanan dan minuman yang terdaftar di BEI tahun 2020-2022 menyimpulkan bahwa profitabilitas, ukuran perusahaan, tingkat utang, dan kualitas audit berpengaruh secara simultan terhadap agresivitas pajak, ROA berpengaruh negatif terhadap ETR, ukuran perusahaan tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak, tingkat utang berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak, kualitas audit tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak.
17. Nahdya Maulidini Adetya (2021) dengan judul “Pengaruh *Good Corporate governance* dan *Corporate Social Responsibility* terhadap Agresivitas Pajak” pada perusahaan sektor infrastruktur, utilitas, dan transportasi yang terdaftar di BEI tahun 2017-2019. Hasil penelitian menunjukkan bahwa komite audit, kepemilikan institusional, kepemilikan manajerial, kompensasi eksekutif, dan CSR tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak, komisaris independen berpengaruh terhadap agresivitas pajak.
18. Shelvi, Irvan Liunardi Senjaya, Theresia Gunawan, dan Dian Sadeli (2022) dengan judul “Pengaruh mekanisme *Good Corporate governance* terhadap Agresivitas Pajak” pada perusahaan BUMN yang terdaftar di BEI periode 2016-2020 mengungkapkan bahwa Mekanisme GCG terbukti berpengaruh secara

signifikan terhadap agresivitas pajak, proksi komite audit dan dewan direksi berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak, komisaris independen dan kepemilikan institusional tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak.

19. Dalitha Magfira E.G dan Murtanto (2021) dengan judul “Pengaruh *Corporate Governance*, Ukuran Perusahaan dan Profitabilitas terhadap Agresivitas Pajak Perusahaan” pada perusahaan pertambangan yang terdaftar di BEI periode 2017-2019 menunjukkan bahwa komisaris independen berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak, komite audit tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak, kepemilikan institusional dan ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak, profitabilitas tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak.
20. Cahya Nur Andri Sulistyowati (2023) dengan judul “Pengaruh Dewan Komisaris Independen, Komite Audit, dan Kualitas Audit terhadap Agresivitas Pajak” pada perusahaan properti dan *real estate* mengungkap bahwa komisaris independen dan komite audit tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak, kualitas audit berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak.
21. Rivan Afdhal dan Agustinus Santosa Adiwibowo (2023) dengan judul “Pengaruh Kepemilikan Institusional, Kepemilikan Manajerial, dan Ukuran Dewan Komisaris terhadap Agresivitas Pajak” pada perusahaan pertambangan yang terdaftar di BEI periode 2018-2021. Hasil penelitian menunjukkan bahwa kepemilikan institusional memiliki pengaruh positif signifikan terhadap agresivitas pajak, sedangkan kepemilikan manajerial dan ukuran dewan

komisaris tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap agresivitas pajak perusahaan.

Berikut deskripsi lebih lanjut mengenai penelitian terdahulu yang dijadikan referensi oleh penulis:

Tabel 2.1
Persamaan dan Perbedaan dengan Penelitian Terdahulu

No.	Peneliti, Tahun, Judul Penelitian	Persamaan	Perbedaan	Hasil Penelitian	Sumber Referensi
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)
1.	Dudi Pratomo dan Muhammad Rofik Wibowo (2022) <i>Is It Possible for Audit quality to Impact Tax Aggressiveness?</i>	Variabel: <i>Audit quality</i> Teknik analisis data	Subjek penelitian Tahun penelitian	KAP <i>Big Four</i> mendorong perusahaan untuk membayar pajak sesuai tarif untuk mencegah agresivitas pajak.	AKRUAL: Jurnal Akuntansi Vol.15 No.2, 2022 Hal.77-87 ISSN: 2502-6380
2.	Dewa Ayu Diah Pradnya Paramita dan Fuad (2023) <i>The effect of Audit Fees, Audit quality and Ownership Structures on Tax Agressiveness: Evidence from manufacturing companies in Indonesia</i>	Variabel <i>Audit quality</i> Teknik analisis data	Subjek penelitian Tahun penelitian	Kualitas audit berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak	Jurnal Bisnis Strategi, Universitas Diponegoro Vol.32 No.1, 2023, Hal.1-14. ISSN:1410-1246
3.	Eka Rofi Mulyana (2020) <i>The Effect of Corporate governance and Audit quality on Tax Agresiveness</i>	<i>Audit quality</i> <i>Corporate governance</i>	Teknik analisis data Subjek penelitian Tahun penelitian	Kualitas audit dan komite audit memiliki pengaruh negatif terhadap agresivitas pajak. <i>Corporate governance</i> dengan indikator komite audit berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak	Jurnal Ilmiah Mahasiswa FEB Universitas Brawijaya Vol.8, No.2, 2022 Hal 91-102

No.	Peneliti, Tahun, Judul Penelitian	Persamaan	Perbedaan	Hasil Penelitian	Sumber Referensi
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)
4.	Noveryan Irfansyah, Icuk Rangga Bawono, dan Irianing Suparlinah (2020) <i>Tax Aggressiveness Affected by Corporate Social Responsibility, Earnings Management, and Audit quality</i>	<i>Audit quality</i>	Teknik Analisis data Subjek Penelitian Tahun Penelitian	<i>Audit quality</i> berpengaruh negatif dan signifikan terhadap agresivitas pajak	Permana: Jurnal Perpajakan, Manajemen, dan Akuntansi Vol.12 No.2., 2020 Hal 196-214 ISSN: 2085-8469
5.	Kurnia, Dudi Pratomo, dan Tommy Handoko (2019) <i>The Effect Of Ceo Compensation, Independen Director And Audit quality On Tax Aggressiveness</i>	<i>Audit quality</i> Teknik analisis data	Subjek penelitian Tahun penelitian	<i>Audit quality</i> berpengaruh secara simultan terhadap agresivitas pajak <i>Audit quality</i> berpengaruh signifikan dengan arah negatif terhadap agresivitas pajak.	Accruals: <i>Accounting Research Journal of Sutaatmadja</i> Vol.3 No.1., 2019 Hal 62-72 ISSN: 2615-0409
6.	Kori Putri Malinda, Lis Sintha, Agus Munandar, dan Eka Bertuah (Malinda et al., 2022) <i>The Influence of Political Connections, and Good Corporate governance Tx Aggressiveness</i>	Variabel: <i>Audit quality</i> Tahun Penelitian	Variabel Koneksi politik Dewan direksi Subjek Penelitian	Koneksi politik dewan komisaris tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak, komisaris independen, komite audit, kualitas audit, berpengaruh negatif dan signifikan terhadap agresivitas pajak, koneksi politik dan good corporate governance berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak	<i>American International Journal of Business Management (AIJBM)</i> Vol.5 No.106-110 ISSN.2379-106X
7.	Linda Ramadhani dan Fika Azmi (2019) <i>Factors Affecting Tax Agressiveness in Plantation Companies Listed 2014-2017</i>	Variabel: Kepemilikan Institusional Kepemilikan Manajerial Komisaris Independen	Variabel Intensitas Persediaan Tahun Penelitian Subjek Penelitian	Kepemilikan institusi berpengaruh positif signifikan terhadap agresivitas pajak, kepemilikan manajerial berpengaruh negatif signifikan terhadap agresivitas pajak, komisaris independen dan intensitas persediaan tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak	<i>Journal of Accounting Science</i> Vol.3 No.1., 2019 ISSN 2548-3501

No.	Peneliti, Tahun, Judul Penelitian	Persamaan	Perbedaan	Hasil Penelitian	Sumber Referensi
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)
8.	Cahya Adhi Kusuma dan Amrie Firmansyah (2018) Manajemen Laba, <i>Corporate governance</i> , Kualitas Audit, dan Agresivitas Pajak	<i>Corporate governance</i> Kualitas audit (<i>audit quality</i>) Teknik analisis data	Subjek penelitian Tahun penelitian	<i>Corporate governance</i> (tata kelola perusahaan) dilihat dari tiga hal yaitu pengaruh jumlah komite audit, pengaruh persentase anggota komisaris independen, dan pengaruh persentase kepemilikan institusional berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak Kualitas Audit tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak	Jurnal Tekun: Jurnal Telaah Akuntansi dan Bisnis Vol.8 NO.1., 2018 Hal 108-123
9.	Dalfian Alnasvi dan Istianingsih Sastrodiaharjo (2023) Pengaruh Kualitas Audit, Komite Audit dan Kepemilikan Keluarga terhadap Agresivitas Pajak dan dampaknya terhadap <i>timeliness</i>	<i>Audit quality</i>	Teknik analisis data Subjek penelitian Tahun penelitian	Kualitas audit tidak memiliki pengaruh terhadap agresivitas pajak dan <i>timeliness</i> .	Jurnal Keuangan dan Perbankan Vol.15 No.2, 2023 Hal.77-9 ISSN: 1829-9865
10.	Niluh Maharani Safitri dan Bambang Subroto (2022) Pengaruh Tata Kelola Perusahaan dan Kualitas Audit Terhadap Agresivitas Pajak	Tata kelola perusahaan (<i>corporate governance</i>) <i>Audit quality</i>	Teknik analisis data Subjek penelitian Tahun penelitian	Tata kelola perusahaan yang mencakup kepemilikan institusional, komisaris independen, dan komite audit tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak Kualitas audit berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak	Tera Ilmu Akuntansi (TEMA) Vol.23 No.2, 2022 Hal.48-61 ISSN: 1411-8149

No.	Peneliti, Tahun, Judul Penelitian	Persamaan	Perbedaan	Hasil Penelitian	Sumber Referensi
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)
11.	Ni Putu Deiya Suprimarini dan Bambang Suprasto H (2017) Pengaruh <i>Corporate Social Responsibility</i> , Kualitas Audit, dan Kepemilikan Institusional pada Agresivitas Pajak	Kualitas audit (<i>audit quality</i>)	Teknik analisis data Subjek penelitian Objek penelitian	Kualitas Audit berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak	E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana Vol.19 No.2, 2017, Hal.1349-1377, ISSN:2302-8556
12.	Baiti Nurina Dewi dan Azas Mabur (2022) Pengaruh <i>Corporate Social Responsibility</i> , Insentif Pejabat Eksekutif, dan Tata Kelola Perusahaan terhadap Agresivitas Pajak	Tata kelola perusahaan (<i>corporate governance</i>) Teknik analisis data	Subjek penelitian Tahun penelitian	Kepemilikan institusional sebagai unsur tata kelola perusahaan berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak	Jurnal Pajak dan Keuangan Negara (PKN) Vol.14 No.1S, 2022, Hal.236-244
13.	Puput Putriana (2020) Pengaruh <i>Corporate governance</i> , <i>Corporate Social Responsibility</i> , dan Kepemilikan Mayoritas terhadap Agresivitas Pajak	<i>Corporate governance</i> Subjek penelitian	Teknik analisis data Tahun penelitian	<i>Corporate governance</i> berpengaruh positif signifikan terhadap agresivitas pajak	Paradigma: <i>Journal of Science, Religion and Culture Studies</i> Vol.17 No.2, 2020, Hal. 57-68 ISSN: 0853-9081
14.	Putri Nurul Ulfa, Nurmala Ahmar dan Endang Ety Merawati (2024) Pengaruh <i>business strategy</i> , <i>political connections</i> , dan <i>corporate governance</i> terhadap <i>tax aggressiveness</i>	<i>Corporate governance</i> Subjek penelitian Teknik analisis data	Tahun penelitian	<i>Business strategy</i> prospektor berpengaruh terhadap <i>tax aggressiveness</i> , <i>Political Connections</i> berpengaruh signifikan terhadap <i>tax aggressiveness</i> , dan <i>Corporate governance</i> berpengaruh negatif signifikan terhadap <i>tax aggressiveness</i> ,	<i>Proceeding of National Conference on Accounting & Finance</i> Vol.6 Iss.6, 2024, Page:480-490

No.	Peneliti, Tahun, Judul Penelitian	Persamaan	Perbedaan	Hasil Penelitian	Sumber Referensi
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)
15.	Putri Sarirati dan Nur Wahyuningsih (2022) Analisis Struktur Kepemilikan Perusahaan, <i>Corporate Social Responsibility</i> , dan Kualitas Audit terhadap Agresivitas Pajak	Kualitas audit (<i>audit quality</i>)	Teknik analisis data Subjek penelitian Tahun penelitian	Kepemilikan Institusional tidak berpengaruh terhadap ETR perusahaan, <i>Corporate Social Responsibility (CSR)</i> tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak, dan Kualitas Audit mempunyai pengaruh terhadap agresivitas pajak.	Aliansi: Jurnal Manajemen dan Bisnis Vol.17 No.1, Hal.25-34 ISSN: 1907-3666
16.	Shinta dan Agus Sihono (2023) Pengaruh Profitabilitas, Ukuran Perusahaan, Tingkat Utang dan Kualitas Audit Terhadap Agresivitas Pajak	Kualitas audit (<i>audit quality</i>)	Teknik analisis data Subjek penelitian Tahun penelitian	Kualitas Audit tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak	Jurnal Ekonomi Bisnis Dan Manajemen Vol. 1 No.4, Hal. 210-222 ISSN: 2985-3249
17	Nahdya Maulidini Adetya (Adetya, 2021) Pengaruh <i>Good Corporate governance</i> dan <i>Corporate Social Responsibility</i> terhadap Agresivitas Pajak.	Variabel Kepemilikan Institusional Kepemilikan Manajerial Komisaris Independen	Variabel Komite Audit Kompensasi Eksekutif CSR Subjek Penelitian	Kepemilikan institusional, kepemilikan manajerial, tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak, komisaris independen berpengaruh terhadap agresivitas pajak.	ARTIKEL ILMIAH Perbanas Institusional
18.	Shelvi, Irvan Liunardi Senjaya, Theresia Gunawan, dan Dian Sadeli (2022) Pengaruh mekanisme <i>Good Corporate governance</i> terhadap Agresivitas Pajak	Variabel: Good <i>Corporate governance</i> Komisaris Independen	Variabel: Komite Audit Dewan Direksi Subjek Penelitian Tahun Penelitian	Mekanisme GCG terbukti berpengaruh secara signifikan terhadap agresivitas pajak, proksi komite audit dan dewan direksi berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak,	COSTING: <i>Journal of Economic, Business and Accounting</i> Volume 6 Nomor 1,2022 e-ISSN : 2597-5234

No.	Peneliti, Tahun, Judul Penelitian	Persamaan	Perbedaan	Hasil Penelitian	Sumber Referensi
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)
				komisaris independen dan kepemilikan institusional tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak.	
19	Delitha Magfira E.G dan Murtanto (2021) Pengaruh <i>Corporate governance</i> , Ukuran Perusahaan dan Profitabilitas terhadap Agresivitas Pajak Perusahaan	Komisaris Independen Kepemilikan Institusional	Ukuran Perusahaan Profitabilitas Subjek Penelitian Tahun Penelitian	Komisaris independen berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak, kepemilikan institusional dan	Jurnal Akuntansi Trisakti Volume. 8 Nomor. 1 2021 : 109-122 ISSN : 2339-0832
20	Cahya Nur Andri Sulistyowati (2023) Pengaruh Dewan Komisaris Independen, Komite Audit, dan Kualitas Audit terhadap Agresivitas Pajak”	Variabel: Dewan Komisaris Independen Kualitas Audit	Variabel Komite Audit Subjek Penelitian Tahun Penelitian	Komisaris independen tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak, kualitas audit berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak.	Surplus : Jurnal Ekonomi Dan Bisnis Tahun 2023, Volume 2, Nomor 1, Bulan Desember: hlm 101 - 115 e-ISSN : 2964-7665
21	Rivan Afdhal dan Agustinus Santosa Adiwibowo (2023) Pengaruh Kepemilikan Institusional, Kepemilikan Manajerial, dan Ukuran Dewan Komisaris terhadap Agresivitas Pajak	Variabel: Kepemilikan Institusional Kepemilikan Manajerial	Variabel: Ukuran Dewan Komisaris Subjek Penelitian Tahun Penelitian	Kepemilikan institusional memiliki pengaruh positif signifikan terhadap agresivitas pajak, sedangkan Kepemilikan manajerial dan ukuran dewan komisaris tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap agresivitas pajak perusahaan.	<i>Diponegoro Journal Of Accounting</i> Volume 12, Nomor 4, Tahun 2023, Halaman 1-13 ISSN: 2337-3806
Resqi Fauziah (2025) “Pengaruh <i>Audit quality</i> dan <i>Corporate governance</i> terhadap Agresivitas Pajak” (Survei pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2021-2023)					

Berdasarkan tinjauan dari penelitian-penelitian sebelumnya, terlihat bahwa hasil yang diperoleh masih menunjukkan hasil yang berbeda. Oleh karena itu, dibutuhkan penelitian lanjutan guna memperoleh pemahaman yang lebih mendalam mengenai pengaruh *audit quality* dan *corporate governance* terhadap Agresivitas Pajak.

2.2 Kerangka Pemikiran

Menurut teori agensi, seluruh pemangku kepentingan dalam perusahaan memiliki hak yang sama untuk diikutsertakan dalam proses pengambilan keputusan, karena turut memberikan kontribusi dalam mendukung keberlanjutan perusahaan (Firmansyah dan Estutik, 2022:30). Pembayaran pajak merupakan salah satu keputusan strategis yang harus diperhatikan oleh perusahaan karena memiliki dampak yang luas, baik terhadap hubungan perusahaan dengan pemerintah maupun terhadap reputasi perusahaan di mata pemangku kepentingan lainnya. Namun, dalam praktiknya manajemen seringkali mengambil langkah yang kurang tepat dengan tujuan memaksimalkan kepentingan mereka sendiri, termasuk melalui tindakan agresivitas pajak.

Agresivitas pajak merupakan suatu perilaku manajemen yang bertujuan untuk meminimalkan beban pajak baik melalui strategi yang legal maupun yang berisiko. Dalam teori keagenan, agresivitas pajak dikategorikan sebagai *agency problem* yang muncul dari perbedaan kepentingan antara manajemen (*agent*) dan pemilik (*principal*). Manajemen seringkali terdorong untuk mengoptimalkan laba perusahaan, sebagai upaya untuk mendapatkan imbalan atau insentif keuangan. Sementara itu, prinsipal menginginkan adanya transparansi dalam pengelolaan

perusahaan untuk memastikan keputusan yang dibuat oleh manajemen selaras dengan kepentingan mereka. Dalam konteks agresivitas pajak, manajemen kerap melakukan strategi untuk meminimalkan pajak yang berpotensi merusak reputasi perusahaan serta menimbulkan kerugian berupa sanksi dari pihak fiskus dan sanksi sosial. Sedangkan prinsipal cenderung ingin perusahaan meningkatkan nilainya dalam jangka panjang dengan menghasilkan laba yang stabil, menjaga reputasi perusahaan dan mengikuti peraturan untuk mengurangi risiko hukum dan sanksi sosial.

Selain itu, konflik kepentingan tersebut juga disebabkan oleh adanya asimetri informasi karena prinsipal tidak memiliki akses penuh untuk memperoleh informasi yang dipegang pihak manajemen. Tentu saja hal ini menjadi sangat penting ketika perusahaan menghadapi masalah, terutama mengenai pajak. Perpajakan merupakan elemen krusial bagi perusahaan, karena mencakup hubungan dengan pemerintah. Jika perusahaan melakukan praktik agresivitas pajak yang melanggar hukum, hal tersebut berisiko menimbulkan sanksi atau denda dari pemerintah sehingga dapat merugikan perusahaan. Oleh karena itu, mekanisme pengawasan sangat diperlukan untuk memastikan bahwa semua tindakan manajerial dapat sejalan dengan pemilik perusahaan (*principal*). Penelitian ini berfokus pada dua mekanisme pengawasan, yaitu kualitas audit (*audit quality*) dan tata kelola perusahaan (*corporate governance*) yang berperan penting dalam menekan upaya agresivitas pajak.

Menurut teori agensi yang dikemukakan oleh Jensen dan Meckling (1976), mekanisme pengawasan terhadap manajemen dapat membantu mengurangi

aktivitas penyimpangan dalam perusahaan. Salah satu bentuk biaya agensi yang ditanggung oleh pemangku kepentingan perusahaan (prinsipal) yaitu biaya jasa auditor eksternal. Auditor eksternal yang bersifat independen menghasilkan kualitas audit yang menunjukkan tingkat independensinya. Dengan penilaian yang bersifat independen untuk memastikan keakuratan informasi laporan keuangan, maka akan memberikan tekanan kepada manajemen untuk lebih transparan dan patuh terhadap peraturan perpajakan.

Proses audit ini dapat menjadi salah satu cara untuk mengurangi masalah keagenan yang mungkin muncul antara manajemen (agent) dan pemangku kepentingan (prinsipal). Standar pelaksanaan audit eksternal yang tinggi, berkorelasi dengan peningkatan efektivitas pengawasan (*monitoring*) terhadap laporan keuangan. Hal tersebut disebabkan oleh kemampuan auditor yang lebih baik dalam mendeteksi adanya potensi kecurangan yang dilakukan oleh manajemen. Oleh karena itu, semakin baik kualitas audit atas laporan keuangan perusahaan, maka akan semakin kecil probabilitas bagi manajemen untuk melakukan tindakan agresivitas pajak, karena auditor akan membatasi peluang untuk melakukan upaya tersebut.

Kualitas audit dapat dinilai dengan membandingkan kinerja auditor eksternal dari kantor akuntan publik (KAP) *Big Four* dan *Non Big Four*. Penelitian yang dilakukan oleh Mulyana (2020) serta Safitri dan Subroto (2022) mengungkapkan bahwa kualitas audit memiliki pengaruh negatif terhadap agresivitas pajak. Semakin tinggi kualitas audit, maka semakin kecil kemungkinan perusahaan melakukan agresivitas pajak. Hasil audit yang dilakukan oleh KAP *Big*

Four dan *Non Big Four* menunjukkan perbedaan, dimana KAP *Big Four* dianggap lebih berkualitas karena auditor memiliki pengetahuan dan keahlian komprehensif tentang akuntansi dan audit. Hasil audit ini mengarah pada laporan audit yang lebih rinci dan memiliki tingkat kredibilitas yang tinggi. Dengan pelaksanaan pemeriksaan yang menyeluruh, maka potensi perusahaan untuk melakukan agresivitas pajak akan berkurang.

Selain kualitas audit, *corporate governance* juga merupakan salah satu mekanisme penting untuk membantu mengurangi agresivitas pajak. Penerapan tata kelola (*corporate governance*) yang baik dapat meminimalkan konflik keagenan yang muncul ketika manajemen (agent) menyimpang dari tujuan pemangku kepentingan perusahaan (prinsipal). Berdasarkan teori keagenan Godfrey et al., (2010) *corporate governance* merupakan suatu sistem yang ditetapkan untuk memastikan kepentingan prinsipal dapat terjaga dengan mengatasi ketidaksesuaian perilaku manajemen terhadap tujuan prinsipal sekaligus mengurangi asimetri informasi yang ada dalam perusahaan.

Menurut Tjahjadi et al., (2021) *corporate governance* yang baik dalam teori keagenan dapat mengurangi kemungkinan terjadinya *conflict of interest* melalui implementasi penerapan prinsip akuntabilitas dan transparansi. Prinsip-prinsip tersebut menciptakan pengawasan yang lebih baik terhadap keputusan yang dibuat oleh manajemen, terutama mengenai pengelolaan kewajiban perpajakan. Unsur-unsur tata kelola perusahaan seperti peran kepemilikan institusional, kepemilikan manajerial, komisaris independen bersama komite audit maka pengawasan terhadap kebijakan perusahaan dapat dilaksanakan dengan efektif (Tricker, 2009). Jika

pengawasan terhadap kebijakan perpajakan dilakukan dengan baik, maka kewajiban perpajakan secara transparan dan akuntabel, sekaligus memberikan keyakinan kepada pemangku kepentingan bahwa kinerja perusahaan didasarkan pada kepatuhan hukum.

Kepemilikan institusional merupakan proporsi kepemilikan saham yang dipegang oleh entitas berbentuk institusi seperti bank, lembaga investasi atau jenis perusahaan lainnya (Thamrin dan Maddatuang, 2019). Menurut teori agensi, kepemilikan institusional dalam perusahaan dapat membantu mengurangi konflik keagenan antara manajer dan pemilik. Dengan kepemilikan saham yang besar, maka perusahaan akan memberikan pengawasan yang lebih ketat terhadap manajemen sehingga dapat membatasi tindakan yang tidak perlu, seperti penghindaran pajak yang agresif (Putri & Andriyani, 2021). Dengan kata lain, kepemilikan institusional menjamin bahwa manajer bertindak sesuai dengan kepentingan pemilik perusahaan.

Selain itu, kepemilikan institusional dapat memberi keselarasan antara kepentingan manajemen dan pemegang saham. Hal tersebut sesuai dengan hasil penelitian Renneth dan Trisnawati (2023) serta Adiwibowo dan Afdhal (2023) yang menyatakan bahwa dengan kontrol yang kuat, investor institusional memiliki kemampuan untuk menekan kemungkinan terjadinya penyimpangan termasuk dalam hal perencanaan pajak yang agresif. Semakin besar proporsi kepemilikan institusional, maka semakin kecil peluang manajemen untuk melakukan upaya agresivitas pajak, karena setiap keputusan strategis akan lebih diawasi demi menjaga kepatuhan dan reputasi perusahaan.

Kepemilikan manajerial adalah jumlah saham yang dimiliki oleh manajemen yang secara aktif terlibat dalam proses pengambilan keputusan perusahaan. Teori agensi menyatakan bahwa konflik kepentingan antara manajer sebagai agen dan pemilik perusahaan sebagai prinsipal, dapat menyebabkan biaya agensi. Menurut Putri, (2019), kepemilikan manajerial dibentuk sebagai salah satu cara untuk mengurangi biaya ini. Hal ini diharapkan akan mendorong manajer untuk bertindak sesuai dengan keinginan pemilik perusahaan.

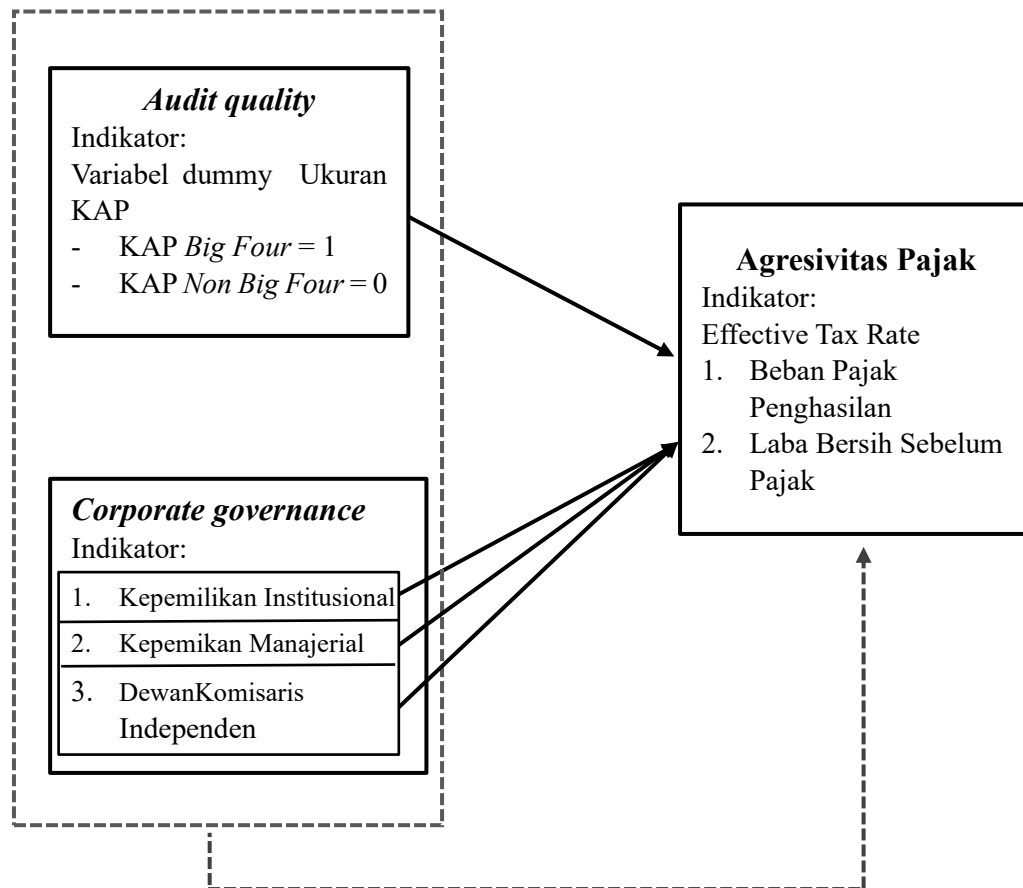
Menurut Jensen dan Meckling (1976), jika manajer tidak memiliki banyak proporsi saham, mereka cenderung bertindak demi kepentingan mereka sendiri. Namun, ketika manajer juga memiliki saham dalam perusahaan, konflik keagenan dapat berkurang karena memiliki kesamaan tujuan. Oleh karena itu, manajer cenderung lebih berhati-hati saat membuat keputusan, termasuk dalam hal agresivitas pajak. Ramadhani dan Azmi (2019) dan Nurwati et. al (2023) mengungkapkan bahwa kepemilikan pajak yang besar oleh manajerial, dapat menurunkan kecenderungan mereka untuk melakukan agresivitas pajak.

Komisaris independen berperan untuk melindungi pemegang saham minoritas, termasuk pemegang saham publik. Dalam teori keagenan, menurut Jensen (1993) dalam artikel "*The Modern Industrial Revolution, Exit, and the Failure of Internal Control Systems*" dewan komisaris adalah mekanisme internal yang penting untuk mengawasi perilaku oportunistik manajemen dan menyelaraskan kepentingan antara manajer dan pemegang saham. Teori ini juga menekankan peran komisaris independen dalam dewan komisaris untuk mengawasi dewan direksi. Pedoman yang tepat dibuat oleh dewan direksi. Seorang anggota

dewan direksi tidak dapat melakukan pekerjaannya dengan baik jika mengutamakan *self interest* mereka dan mengabaikan kepentingan para *stakeholders* (Sadrach, 2022).

Pemegang saham independen akan mendukung ketaatan pajak perusahaan untuk mencegah upaya penghindaran pajak, karena memiliki tanggung jawab terhadap kepentingan pemegang saham publik. Penelitian oleh Budiantara et al. (2020) dan Wulansari et al. (2020) mengungkapkan bahwa semakin banyak komisaris independen, maka dapat memperkuat pengawasan terhadap manajemen sehingga potensi terjadinya tindakan kecurangan dapat diminimalisir.

Berdasarkan uraian tersebut, maka kerangka pemikiran penelitian dapat digambarkan pada gambar 2.1 berikut.



Gambar 2. 1
Kerangka Pemikiran

Keterangan:

—————> : Parsial

- - - - -> : Simultan

2.3 Hipotesis

Berdasarkan kerangka pemikiran yang telah diuraikan, maka peneliti merumuskan suatu hipotesis dalam penelitian ini sebagai berikut:

1. *Audit quality* dan *Corporate governance* berpengaruh secara simultan terhadap Agresivitas Pajak pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2021-2023.
2. *Audit quality* secara parsial berpengaruh negatif terhadap Agresivitas Pajak pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2021-2023.
3. Kepemilikan Institusional secara parsial berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2021-2023.
4. Kepemilikan Manajerial secara parsial berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2021-2023.
5. Komisaris Independen secara parsial berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2021-2023.