

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1. Landasan Teori dan Penelitian Terdahulu

2.1.1. Landasan Teori: Teori Keagenan (*Agency Theory*)

Teori keagenan menjelaskan hubungan antara *principle* (pemilik modal) dan *agent* (manajer atau pihak yang diberi wewenang untuk mengelola perusahaan). Hubungan ini terbentuk melalui kontrak kerja, di mana *agent* diberi tanggung jawab untuk mengelola sumber daya perusahaan demi meningkatkan kesejahteraan *principle* (Jensen & Meckling, 1976). Namun, dalam praktiknya, hubungan ini tidak selalu berjalan ideal karena terdapat potensi konflik kepentingan yang dikenal sebagai masalah keagenan (*agency problem*) (Hanlon & Heitzman, 2010)

Salah satu penyebab utama masalah keagenan adalah asimetri informasi, yaitu situasi di mana *agent* memiliki akses yang lebih besar terhadap informasi internal perusahaan dibandingkan *principle*. Ketimpangan informasi ini menyebabkan *principle* tidak dapat sepenuhnya mengamati dan mengevaluasi keputusan atau tindakan *agent*. Akibatnya, *agent* memiliki ruang untuk bertindak secara oportunistik, yaitu mengambil keputusan yang menguntungkan dirinya sendiri, bukan perusahaan. Misalnya, manajer dapat memprioritaskan kepentingan pribadi seperti memperoleh insentif jangka pendek, mempertahankan posisi, atau membangun reputasi, walaupun berpotensi merugikan pemegang saham dalam jangka panjang (Hanlon & Heitzman, 2010).

Salah satu bentuk nyata dari perilaku oportunistik akibat asimetri informasi adalah penghindaran pajak (*tax avoidance*). Dalam hal ini, manajer dapat memanfaatkan celah regulasi untuk menurunkan beban pajak, bukan demi efisiensi operasional, melainkan untuk kepentingan pribadi atau mempertahankan performa keuangan yang tampak positif. Tindakan ini tidak hanya mengurangi transparansi laporan keuangan, tetapi juga meningkatkan risiko hukum dan dapat berdampak negatif terhadap nilai perusahaan dalam jangka panjang (Desai & Dharmapala, 2006; Armstrong, Blouin, Jagolinzer, & Larcker, 2015).

Untuk mengatasi hal tersebut, teori keagenan menyarankan penerapan mekanisme pengawasan, salah satunya melalui *Good Corporate Governance* (GCG). GCG merupakan sistem tata kelola yang dirancang untuk memastikan bahwa pengelolaan perusahaan dilakukan secara akuntabel, transparan, dan sesuai dengan kepentingan pemangku kepentingan. Prinsip-prinsip GCG mencakup transparansi, akuntabilitas, tanggung jawab, independensi, dan keadilan (Surifah & Rofiqoh, 2020: 4-5).

Salah satu komponen penting dalam GCG adalah komite audit, yang berperan dalam mengawasi proses laporan keuangan, pengendalian internal, manajemen risiko, dan kepatuhan terhadap regulasi, termasuk kebijakan perpajakan. Efektivitas komite audit dalam menjalankan fungsi pengawasan dipengaruhi oleh atribut-atribut tertentu, seperti ukuran komite audit, frekuensi rapat, dan independensi anggota. Studi oleh Islam & Hashim (2023) menunjukkan bahwa komite audit yang lebih besar dan aktif dalam melakukan rapat cenderung lebih efektif dalam menekan praktik penghindaran pajak. Efektivitas ini semakin tinggi ketika komite

audit bersifat independen, karena mereka dapat menjalankan pengawasan secara objektif, tidak terpengaruh oleh kepentingan manajerial.

Namun demikian, perlu diketahui bahwa teori keagenan dibangun atas sejumlah asumsi mendasar. Eisenhardt (1989) menjelaskan bahwa teori ini mengasumsikan individu bertindak atas dasar kepentingan pribadi, memiliki rasionalitas terbatas, menghindari risiko, serta tidak memiliki tujuan yang sepenuhnya sejalan dengan pihak lain. Dalam kondisi di mana asumsi-asumsi ini tidak terpenuhi, penerapan teori keagenan dapat menjadi kurang tepat. Misalnya, dalam perusahaan keluarga atau organisasi berbasis nilai seperti lembaga sosial, hubungan antara pemilik dan pengelola sering kali dilandasi oleh kepercayaan, loyalitas, dan kesamaan visi. Dalam konteks tersebut, tindakan oportunistik cenderung lebih jarang terjadi karena *agent* merasa memiliki tanggung jawab moral dan emosional terhadap keberlangsungan organisasi (Davis, Schoorman, & Donaldson, 2018). Oleh karena itu, mekanisme pengawasan berbasis kontrak formal seperti dalam teori keagenan mungkin kurang relevan.

Selain itu, teori keagenan juga memiliki keterbatasan dalam menjelaskan kompleksitas hubungan kerja di dunia nyata. Teori ini terlalu menekankan pada aspek kontraktual dan kepentingan ekonomi, sehingga mengabaikan dimensi sosial, psikologis, dan moral yang turut memengaruhi perilaku *agent*. Lan & Heracleous, (2010) mengkritik bahwa pendekatan ini bersifat terlalu pesimis karena menganggap *agent* selalu bertindak oportunistik, padahal dalam banyak kasus, *agent* dapat terdorong oleh etika profesional, komitmen, atau loyalitas terhadap organisasi. Pendekatan ini juga kurang mampu menangkap dinamika kolektif serta

struktur organisasi yang kompleks dan cair, yang tidak selalu bisa dijelaskan hanya melalui hubungan dua pihak (Daily & Dalton, 2003). Oleh karena itu, untuk memperoleh pemahaman yang lebih utuh tentang tata kelola perusahaan dan perilaku manajerial, teori keagenan perlu dikombinasikan dengan perspektif lain seperti teori *stewardship* atau teori kelembagaan (Davis, Schoorman, & Donaldson, 2018; Aguilera & Jackson, 2003).

Selain faktor internal perusahaan, konteks kelembagaan juga memengaruhi efektivitas teori keagenan. Di negara berkembang seperti Indonesia, pelaksanaan GCG sering kali menghadapi berbagai tantangan struktural. Lemahnya penegakan hukum, konsentrasi kepemilikan yang tinggi, serta kurangnya transparansi informasi menjadi hambatan utama dalam memastikan fungsi pengawasan berjalan optimal. Dalam kondisi seperti ini, meskipun teori keagenan memberikan kerangka yang kuat untuk memahami kecenderungan manajer dalam melakukan penghindaran pajak (*tax avoidance*), penerapannya perlu disesuaikan dengan kondisi kelembagaan, budaya organisasi, dan sistem hukum yang berlaku (Koay & Sapiei, 2024).

Dalam konteks negara berkembang yang memiliki tata kelola pemerintahan dan penegakan hukum yang lemah, teori keagenan tetap relevan digunakan untuk menjelaskan perilaku organisasi sektor publik maupun privat. Menurut Evi Maria & Abdul Halim (2021), konflik kepentingan antara *principle* (masyarakat) dan *agent* (pemerintah atau pejabat) semakin diperburuk oleh rendahnya akuntabilitas, monopoli kekuasaan, dan asimetri informasi. Kondisi ini meningkatkan peluang perilaku oportunistik seperti korupsi. Penelitian tersebut menunjukkan bahwa

penerapan *public governance* yang baik mampu mengurangi asimetri informasi dan menekan peluang terjadinya korupsi, sehingga menjadi mekanisme penting dalam mengurangi masalah keagenan. Sejalan dengan itu, Berglöf & Claessens (2006) menegaskan bahwa pada lingkungan dengan *weak enforcement*, mekanisme tata kelola formal sering kali kurang efektif. Namun, masalah keagenan masih dapat ditekan melalui kombinasi mekanisme alternatif seperti *private enforcement*, *self-regulation*, tekanan sosial, dan tata kelola internal yang kuat. Oleh karena itu, meskipun penegakan hukum publik lemah, teori keagenan tetap relevan karena mampu menjelaskan bagaimana tata kelola baik publik maupun privat dapat berperan mengurangi perilaku oportunistik dan meningkatkan akuntabilitas.

2.1.2. Penghindaran Pajak (*Tax Avoidance*)

Penghindaran pajak (*tax avoidance*) merupakan strategi perencanaan pajak yang dilakukan oleh wajib pajak, baik individu maupun badan usaha, untuk meminimalkan beban pajak yang terutang dengan tetap berada dalam batas-batas legal sesuai dengan peraturan perpajakan yang berlaku (Hapsari, Ratnawati, & Pamungkas, 2023). Berbeda dengan penggelapan pajak (*tax evasion*), yang merupakan tindakan ilegal karena melibatkan pemalsuan laporan atau menyembunyian penghasilan, penghindaran pajak (*tax avoidance*) dilakukan secara legal. Oleh karena itu, penghindaran pajak (*tax avoidance*) tidak termasuk dalam kategori *fraud* atau kecurangan pajak secara hukum, karena tidak melibatkan pelanggaran terhadap peraturan perundang-undangan yang berlaku. Namun demikian, praktik ini tetap menimbulkan perdebatan secara etis karena sering kali

memanfaatkan celah hukum untuk mengurangi beban pajak secara signifikan tanpa melanggar aturan secara eksplisit (Hanlon & Heitzman, 2010; Sikka & Willmott, 2010). Contoh praktik penghindaran pajak (*tax avoidance*) meliputi penggunaan insentif pajak, pengalihan keuntungan melalui transaksi antar perusahaan dalam grup (*transfer pricing*) serta pendirian anak perusahaan di negara dengan tarif pajak yang lebih rendah (*tax haven*) (Arifin, Zakaria, & Perdana, 2020; Arieftiara, 2022: 1-6).

Meskipun secara hukum tidak melanggar, penghindaran pajak (*tax avoidance*) tetap menjadi perhatian pemerintah karena bisa merugikan negara. Peraturan Pemerintah Nomor 55 Tahun 2022 menyebutkan bahwa transaksi yang tidak wajar dan tidak sesuai dengan praktik bisnis yang sehat bisa dikenai koreksi oleh otoritas pajak. Artinya, meskipun tidak dianggap sebagai pelanggaran hukum, penghindaran pajak (*tax avoidance*) dapat tetap dikenakan penyesuaian jika tujuannya hanya untuk menghindari pajak secara agresif.

Menurut laporan *Tax Justice Network*, Indonesia kehilangan potensi penerimaan pajak sebesar 2,2 miliar dolar AS (sekitar Rp32 triliun) pada tahun 2021 karena praktik penghindaran pajak oleh perusahaan multinasional. Angka ini cukup besar dan setara dengan hampir 19,8% dari anggaran kesehatan negara pada tahun tersebut (Suryana, 2023). Hal ini menunjukkan bahwa penghindaran pajak (*tax avoidance*) bisa berdampak langsung pada kemampuan negara dalam menyediakan layanan publik.

Sejalan dengan pentingnya isu ini, berbagai penelitian akademik telah mengembangkan metode untuk mengukur tingkat penghindaran pajak yang

dilakukan oleh perusahaan. Muslim & Setiawan (2020) mengklasifikasikan metode pengukuran ke dalam tiga kategori utama, yaitu *Book-Tax Difference* (BTD), *Cash Effective Tax Rate* (Cash ETR), dan *Current Effective Tax Rate* (CETR), yang secara umum merupakan varian dari *Effective Tax Rate* (ETR). BTD mengukur selisih antara laba akuntansi dan laba fiskal, yang dapat mencerminkan adanya manipulasi pelaporan atau strategi penghindaran pajak melalui perbedaan perlakuan akuntansi dan pajak. Cash ETR mencerminkan proporsi pajak yang benar-benar dibayarkan dalam bentuk kas atas laba sebelum pajak, sehingga menggambarkan beban pajak aktual, meskipun bisa terdistorsi oleh waktu pembayaran atau kebijakan arus kas. Sementara itu, CETR mengukur rasio antara beban pajak kini dan laba sebelum pajak, yang dianggap paling representatif karena fokus pada komponen pajak tahun berjalan dan tidak terpengaruh oleh akrual maupun pajak tangguhan (Damayani *et al.*, 2025).

CETR juga berbeda dengan ETR secara umum, yang mencakup total beban pajak (pajak kini dan tangguhan). ETR memberikan gambaran yang lebih menyeluruh tentang kewajiban pajak perusahaan, namun bisa terdistorsi oleh elemen non kas atau estimasi jangka panjang, seperti kompensasi rugi fiskal atau perbedaan temporer. Oleh karena itu, CETR lebih sesuai digunakan dalam penelitian ini karena menggambarkan secara langsung beban pajak aktual atas laba yang diperoleh perusahaan dalam satu periode pelaporan (Lim & Vonyka, 2023; Oktaviani, 2023).

Dengan meningkatnya praktik penghindaran pajak (*tax avoidance*) oleh perusahaan, penting untuk mengetahui faktor-faktor yang memengaruhi hal

tersebut. Salah satunya adalah bagaimana perusahaan dikelola, terutama melalui mekanisme pengawasan seperti komite audit. Oleh karena itu, memahami penghindaran pajak secara menyeluruh sangat penting, baik bagi pembuat kebijakan, perusahaan, maupun akademisi (Arham, Firmansyah, Nor, & Vito, 2022; Wulandari, Oktaviani, & Sunarto, 2023).

2.1.3. Tata Kelola Perusahaan (*Corporate Governance*)

Tata kelola perusahaan (*Corporate Governance*) adalah sistem dan prinsip yang mengatur hubungan antara pemegang saham, manajemen, dewan komisaris, serta pemangku kepentingan lainnya dalam rangka memastikan perusahaan dikelola secara efektif, akuntabel, dan transparan (Pratama *et al.*, 2020: 2). OECD (2015) mendefinisikan tata kelola perusahaan sebagai seperangkat hubungan antara manajemen perusahaan, dewan, pemegang saham, dan pemangku kepentingan lainnya. Pedoman ini bertujuan mendukung efisiensi ekonomi dan pertumbuhan berkelanjutan.

Di Indonesia, pedoman GCG mengacu pada lima prinsip utama yang dirumuskan oleh Komite Nasional Kebijakan Governance (KNKG, 2006), yakni:

- a) **Transparansi:** Perusahaan harus memberikan informasi yang relevan dan mudah diakses oleh pemangku kepentingan.
- b) **Akuntabilitas:** Perusahaan harus dapat mempertanggungjawabkan kinerja dan keputusan manajemennya.
- c) **Responsibilitas:** Perusahaan wajib mematuhi peraturan hukum dan bertanggung jawab kepada masyarakat serta lingkungan.

- d) Independensi: Setiap bagian perusahaan harus bebas dari konflik kepentingan.
- e) Kewajaran dan Kesetaraan: Perusahaan harus memperlakukan seluruh pemangku kepentingan dengan adil.

Selain prinsip-prinsip tersebut, komponen utama tata kelola perusahaan juga menjadi fondasi penting dalam pelaksanaannya. Komponen-komponen tersebut meliputi:

1. Rapat Umum Pemegang Saham (RUPS) sebagai organ tertinggi dalam perusahaan yang memiliki kewenangan utama atas keputusan strategis perusahaan.
2. Dewan Komisaris, yang bertugas mengawasi dan memberikan nasihat terhadap jalannya pengurusan oleh Direksi (UU No. 40 tahun 2007 Pasal 108).
3. Direksi, yang bertanggung jawab penuh atas pengurusan perusahaan secara menyeluruh.
4. Komite Audit, yang membantu Dewan Komisaris dalam pengawasan atas pelaporan keuangan, pengendalian internal, dan kepatuhan (FCGI, 2000: 11-14).
5. Unit Audit Internal, yang melakukan evaluasi independen atas efektivitas sistem pengendalian dan manajemen risiko (FCGI, 2000: 12-13).
6. Sekretaris Perusahaan, yang menjembatani komunikasi perusahaan dengan pihak eksternal dan regulator (FCGI, 2000: 30).
7. Pemangku Kepentingan (*Stakeholders*), termasuk pemegang saham,

kreditur, pelanggan, karyawan, dan masyarakat, yang memiliki pengaruh atau kepentingan terhadap keberlangsungan perusahaan (FCGI, 2000: 1-2).

Penerapan prinsip dan komponen GCG tersebut membentuk struktur tata kelola yang sehat, meminimalisasi asimetri informasi antara manajemen dan pemilik, serta memperkuat kepercayaan investor terhadap integritas perusahaan. Di samping pedoman tersebut, dasar hukum tata kelola perusahaan juga diatur dalam Undang-Undang No. 40 Tahun 2007 tentang Perseroan Terbatas, khususnya Pasal 108 yang menyatakan bahwa dewan komisaris bertugas melakukan pengawasan atas kebijakan pengurusan dan jalannya pengurusan perusahaan, serta memberikan nasihat kepada direksi.

2.1.3.1. Komite Audit

Sebagai bagian dari penguatan fungsi pengawasan, perusahaan terbuka diwajibkan membentuk komite audit. Komite audit berfungsi sebagai alat bantu dewan komisaris dalam mengawasi proses pelaporan keuangan, audit internal dan eksternal, serta kepatuhan terhadap regulasi. Menurut POJK No. 55/POJK.04/2015, komite audit bertugas: menelaah laporan keuangan, memastikan kepatuhan hukum, mengevaluasi hasil audit, serta menilai pelaksanaan manajemen risiko. *Blue Ribbon Committee* (1999) menekankan bahwa komite audit merupakan komite paling strategis dalam mendukung fungsi pengawasan dewan komisaris, karena memiliki tanggung jawab utama terhadap integritas pelaporan keuangan dan menjaga independensi dari manajemen.

Struktur dan keanggotaan komite audit juga telah diatur secara jelas. Berdasarkan POJK, komite audit harus memiliki ukuran minimal tiga orang

anggota, yang terdiri dari satu komisaris independen yang menjabat sebagai ketua, serta dua anggota lainnya berasal dari pihak eksternal yang independen dan memiliki keahlian di bidang keuangan, akuntansi, atau hukum. Penelitian oleh Ziliwu *et al.*, (2021) menunjukkan bahwa ukuran komite audit yang lebih besar dapat memperkuat efektivitas pengawasan, karena memperkaya perspektif dalam pengambilan keputusan dan memungkinkan pembagian tugas yang lebih optimal.

Selain ukuran, frekuensi rapat juga menjadi indikator penting efektivitas komite audit. POJK mewajibkan rapat komite audit dilakukan paling sedikit satu kali dalam tiga bulan atau empat kali dalam setahun. Rapat yang rutin dan intensif mencerminkan komitmen tinggi terhadap fungsi pengawasan dan memungkinkan diskusi yang lebih menyeluruh terhadap isu strategis perusahaan. Semakin sering rapat dilakukan, semakin besar peluang komite audit untuk mendeteksi penyimpangan sejak dini, merespons risiko, dan mengawasi kepatuhan perpajakan (Islam & Hashim, 2023; Carcello *et al.*, 2000; POJK No. 55/POJK.04/2015). Penelitian Islam & Hashim (2023) menunjukkan bahwa frekuensi rapat yang tinggi memiliki hubungan negatif terhadap penghindaran pajak. Hal ini sejalan dengan temuan Carcello *et al.*, (2000) yang menunjukkan bahwa komite audit yang aktif lebih mampu menindaklanjuti hasil temuan auditor dengan efektif.

Selain itu, independensi komite audit menjadi faktor kunci dalam menjamin objektivitas dan efektivitas pengawasan. Komite audit dianggap independen apabila anggotanya tidak memiliki hubungan dengan perusahaan yang dapat memengaruhi objektivitas mereka, termasuk hubungan keuangan, kepengurusan, maupun kepemilikan saham (POJK No. 55/POJK.04/2015). Independensi ini sangat penting

untuk memastikan bahwa pengawasan dilakukan secara netral dan profesional, tanpa tekanan dari pihak internal perusahaan (Amin, 2016; Klein, 2002). Menurut Klein, (2002), tingkat independensi yang tinggi dalam komite audit berkontribusi langsung terhadap peningkatan kualitas pelaporan keuangan dan pengawasan yang efektif. Upaya menjaga independensi juga perlu didukung oleh kompetensi anggota, mekanisme rekrutmen yang transparan, serta masa jabatan yang tidak terlalu lama agar tidak menimbulkan kedekatan personal dengan manajemen.

Secara keseluruhan, penerapan tata kelola perusahaan yang mencakup prinsip-prinsip GCG, pelaksanaan fungsi dewan komisaris melalui komite audit, serta kepatuhan terhadap peraturan seperti POJK No. 55/POJK.04/2015 dan UU No. 40 Tahun 2007, menunjukkan bahwa efektivitas pengawasan internal sangat bergantung pada struktur yang kuat dan pelaksanaan yang konsisten. Komite audit yang aktif, beranggotakan secara proporsional, serta bebas dari konflik kepentingan, mampu meningkatkan transparansi, memperkuat integritas laporan keuangan, dan meminimalisasi risiko praktik oportunistik seperti penghindaran pajak (*Blue Ribbon Committee*, 1999; OECD, 2015; POJK No. 55/POJK.04/2015; UU No. 40 Tahun 2007).

2.2. Penelitian Terdahulu

Dalam upaya memahami topik yang diteliti, penting untuk meninjau penelitian-penelitian terdahulu yang relevan sebagai dasar dalam penyusunan kerangka teori dan pengembangan hipotesis. Sejumlah penelitian sebelumnya telah membahas hubungan antara atribut komite audit dan penghindaran pajak, serta menyoroti peran independensi komite audit dalam konteks tata kelola perusahaan.

Namun, sebagian besar penelitian tersebut masih berfokus pada pengaruh langsung, tanpa mempertimbangkan peran independensi sebagai variabel moderasi. Di samping itu, terdapat perbedaan hasil atau ketidakkonsistenan temuan antar penelitian, baik dalam hal pengaruh atribut komite audit maupun tingkat penghindaran pajak. Oleh karena itu, diperlukan telaah terhadap temuan-temuan tersebut untuk mengidentifikasi celah penelitian yang dapat dijadikan dasar dalam penelitian ini.

Tabel 2.1 berikut menyajikan ringkasan beberapa penelitian terdahulu yang menjadi rujukan utama dalam penelitian ini.

Tabel 2. 1
Ringkasan Penelitian Terdahulu

No.	Peneliti	Objek	Variabel	Hasil
1.	Tandean dan Winnie (2016)	Perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI periode 2010-2013	Variabel Independen: <i>Good Corporate Governance:</i> Komite audit, kompensasi eksekutif, karakter eksekutif, ukuran perusahaan, kepemilikan institusional, proporsi komisaris independen, kualitas audit Variabel Dependen: <i>Tax avoidance</i>	Komite audit berpengaruh positif terhadap <i>tax avoidance</i> . Sementara itu, kompensasi eksekutif, karakter eksekutif, ukuran perusahaan, kepemilikan institusional, proporsi komisaris independen dan kualitas audit berpengaruh secara simultan terhadap <i>tax avoidance</i> .
2.	Bansal dan Sharma (2016)	Perusahaan publik di NSE India 2004-2013	Variabel Independen: Independensi komite audit, frekuensi rapat komite audit,	Independensi komite audit dan frekuensi rapat tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap kinerja keuangan

			dualitas CEO, kepemilikan promotor, ukuran dewan, komposisi dewan Variabel Dependen: Kinerja perusahaan (ROA, ROE, tobin's Q, kapitalisasi pasar)	perusahaan. Namun, ukuran dewan dan dualitas CEO berpengaruh signifikan.
3.	Ziliwu <i>et al.</i> , (2021)	Perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI periode 2016-2018	Variabel Independen: Ukuran komite audit, keahlian komite audit, masa jabatan komite audit Variabel Dependen: Penghindaran pajak Variabel Moderasi: Kualitas audit eksternal	Ukuran dan masa jabatan komite audit berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak. Namun, setelah dimoderasi oleh kualitas audit eksternal, pengaruhnya menjadi tidak signifikan.
4.	Pasaribu dan Soeratin (2024)	Perusahaan di Indonesia	Variabel Independen: Pengawasan komite audit: Independensi komite audit, kompetensi anggota komite audit, frekuensi rapat komite audit, tingkat transparansi dalam pengawasan Variabel Dependen: Kualitas pengungkapan ESG: Akurasi	Pengawasan yang efektif dari komite audit meningkatkan kualitas pengungkapan ESG melalui peningkatan akurasi laporan dan transparansi.

			informasi ESG dalam laporan perusahaan, transparansi dalam pengungkapan ESG, kepatuhan terhadap standar pelaporan ESG internasional (GRI, SASB, TCFD)	
5.	Islam dan Hashim (2023)	Perusahaan sektor bahan bakar dan listrik di Bangladesh 2015-2020	Variabel Independen: Atribut komite audit: Ukuran komite audit dan frekuensi rapat komite audit Variabel Dependen: Penghindaran pajak Variabel Moderasi: Independensi komite audit	Ukuran komite audit tidak berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak. Sementara, frekuensi rapat komite audit berpengaruh negatif signifikan. Independensi komite audit memperkuat hubungan ukuran komite audit dan frekuensi rapat komite audit terhadap penghindaran pajak.
6.	Purnomo dan Eriandani (2022)	Perusahaan manufaktur di Indonesia 2019-2021	Variabel Independen: Efektivitas komite audit Variabel Dependen: Penghindaran pajak Variabel Moderasi: Kualitas audit	Efektivitas komite audit dan kualitas audit secara bersama-sama dapat mengurangi aktivitas penghindaran pajak perusahaan.
7.	Arifin & Zakaria (2020)	Perusahaan sektor barang konsumsi (BEI) 2014-2017	Variabel Independen: Ukuran komite audit, kompetensi komite audit, dan frekuensi rapat Variabel	Frekuensi rapat komite audit berpengaruh signifikan terhadap ketepatan waktu laporan. Ukuran dan kompetensi tidak berpengaruh dan

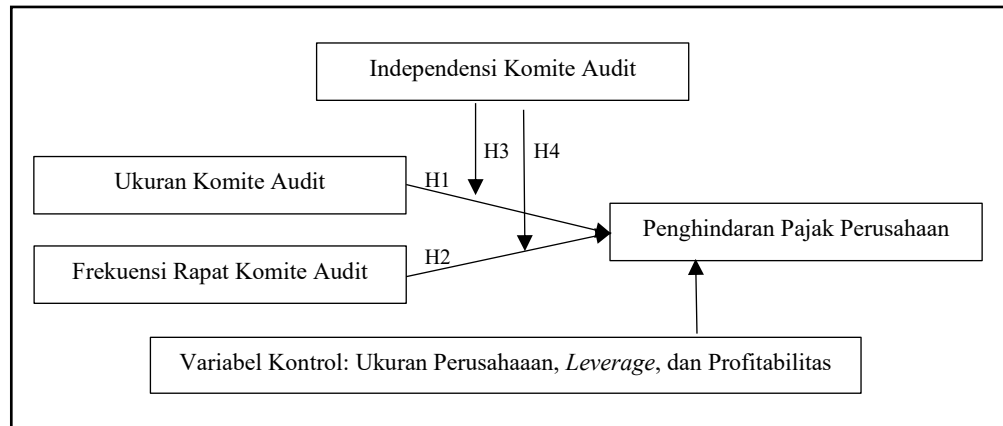
			Dependen: Ketepatan waktu laporan keuangan Variabel Moderasi: Reputasi Auditor	reputasi auditor memperkuat pengaruh frekuensi rapat.
8.	Hasbi & Fitriyanto (2021)	Perusahaan JII 2015-2019	Variabel Independen: Ukuran auditor, masa jabatan auditor, jumlah komite audit, dan keahlian akuntansi komite audit Variabel Dependen: Penghindaran pajak	Masa jabatan auditor berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak. Jumlah komite audit berpengaruh negatif, sedangkan ukuran auditor dan keahlian komite tidak signifikan.
9.	Rizqia & Lastiati (2021)	Perusahaan manufaktur di IDX & Bursa Malaysia (2018)	Variabel Independen: Kualitas audit: Big 4 dan audit tenure Variabel Dependen: Penghindaran pajak Variabel Moderasi: Keahlian komite audit dan komisaris independen	Big 4 dapat menurunkan penghindaran pajak, lalu keahlian komite audit memperlemah hubungan kualitas audit dan penghindaran pajak, sedangkan komisaris independen tidak berpengaruh.
10.	Desai & Dharmapala (2006)	Perusahaan besar di AS (1993-2001)	Variabel Independen: Insentif kompensasi manajer Variabel Dependen: Penghindaran pajak Variabel Moderasi:	Insentif tinggi dapat menurunkan penghindaran pajak, terutama pada perusahaan dengan tata kelola yang lemah. Efek ini dipengaruhi oleh hubungan antara insentif dan potensi pengalihan kekayaan.

			Tata kelola perusahaan	
11.	Idzniah & Bernawati (2020)	Perusahaan perbankan di Indonesia 2014-2018	Variabel Independen: Ukuran komite audit, dewan direksi, dan kompensasi eksekutif Variabel Dependen: Penghindaran pajak	Semua variabel independen berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak. Sementara itu, kompensasi eksekutif dan ukuran GCG berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak.
12.	Hanipah & Purwaningsih (2024)	Perusahaan properti dan real estate di BEI 2019-2022	Variabel Independen: Ukuran komite audit, independensi, keahlian komite, ROE, pertumbuhan penjualan, dan DER Variabel Dependen: Penghindaran pajak	Ukuran dan independensi komite audit berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak. Sedangkan profitabilitas berpengaruh positif. Keahlian, pertumbuhan penjualan, dan DER tidak berpengaruh.

2.3. Kerangka Pemikiran

Berdasarkan landasan teori dan penelitian terdahulu yang telah dikemukakan, serta rumusan masalah yang telah disusun, penelitian ini bertujuan untuk mengkaji pengaruh atribut komite audit terhadap penghindaran pajak perusahaan di Indonesia, dengan independensi komite audit sebagai variabel moderasi. Dalam kerangka pemikiran ini, penghindaran pajak berfungsi sebagai variabel dependen, sedangkan atribut komite audit yang mencakup ukuran komite audit dan frekuensi rapat komite audit sebagai variabel independen. Hubungan antar variabel tersebut secara konseptual digambarkan dalam Gambar 2.1.

Gambar 2. 1
Kerangka Pemikiran



2.4. Hipotesis

Bagian ini menjelaskan proses perumusan hipotesis penelitian yang didasarkan pada tinjauan pustaka serta diperkuat oleh teori dan hasil penelitian sebelumnya. Hipotesis yang disusun merupakan asumsi awal yang bersifat sementara dan rasional mengenai permasalahan yang diteliti, namun tetap memerlukan pembuktian melalui pengujian lebih lanjut.

2.4.1. Pengaruh Ukuran Komite Audit terhadap Penghindaran Pajak Perusahaan

Dalam kerangka teori keagenan yang dikemukakan oleh Jensen & Meckling, (1976), hubungan antara pemilik modal dan manajemen berpotensi menimbulkan konflik kepentingan akibat perbedaan tujuan. Manajer sebagai *agent* memiliki kecenderungan untuk bertindak oportunistik, termasuk melakukan penghindaran pajak demi keuntungan jangka pendek, apabila tidak diawasi secara ketat. Dalam konteks ini, keberadaan komite audit sebagai bagian dari struktur tata kelola perusahaan memainkan peran penting sebagai alat pengawasan yang dapat

membatasi perilaku oportunistik manajemen. Komite audit berfungsi untuk meningkatkan transparansi, akuntabilitas, serta memastikan kepatuhan terhadap regulasi, termasuk dalam kebijakan perpajakan.

Ukuran komite audit merupakan salah satu karakteristik yang diyakini dapat memengaruhi tingkat pengawasan terhadap manajemen. Komite audit yang berukuran lebih besar cenderung melibatkan anggota dengan keahlian yang beragam, termasuk di bidang keuangan, akuntansi, perpajakan, dan hukum. Keberagaman ini memperkuat fungsi pengawasan terhadap laporan keuangan dan kebijakan perpajakan, sejalan dengan ketentuan bahwa paling tidak satu anggota komite audit wajib memiliki pengetahuan di bidang akuntansi dan/atau keuangan sesuai POJK No. 55/POJK.04/2015. Dengan demikian, struktur komite audit yang lebih besar tidak hanya memperkaya proses pengawasan strategis, tetapi juga mempersempit ruang bagi praktik manajerial oportunistik, termasuk penghindaran pajak (Pasaribu & Soeratin, 2024)

Penelitian Ziliwu *et al.*, (2021) menunjukkan semakin besar ukuran komite audit, maka konflik kepentingan dalam perusahaan dapat dikurangi, sehingga praktik penghindaran pajak menurun. Hal ini karena pengawasan yang lebih efektif mendorong manajemen lebih patuh terhadap kebijakan perpajakan sesuai dengan regulasi dan kepentingan pemegang saham. Hasil yang serupa ditemukan oleh Idzniah & Bernawati (2020), yang meneliti perusahaan perbankan di Indonesia dan menemukan bahwa ukuran komite audit berpengaruh signifikan terhadap tingkat penghindaran pajak. Penelitian Hasbi & Fitriyanto (2021) juga mengonfirmasi bahwa jumlah anggota komite audit memiliki pengaruh negatif signifikan terhadap

penghindaran pajak, memperkuat peran struktural komite dalam tata kelola perusahaan yang efektif. Berdasarkan penjelasan tersebut, maka hipotesis pertama dalam penelitian ini dirumuskan sebagai berikut.

H₁ : Ukuran komite audit memiliki hubungan negatif dengan penghindaran pajak perusahaan

2.4.2. Pengaruh Frekuensi Rapat Komite Audit terhadap Penghindaran Pajak Perusahaan

Berdasarkan teori keagenan yang dikembangkan oleh Jensen & Meckling (1976), frekuensi rapat komite audit mencerminkan intensitas mekanisme pengawasan yang dijalankan oleh *principle* terhadap *agent*. Semakin sering rapat diadakan, semakin tinggi tingkat keterlibatan dan pengawasan terhadap aktivitas manajerial, termasuk kebijakan perpajakan. Hal ini penting karena manajemen sebagai *agent* memiliki kecenderungan bertindak oportunistik ketika pengawasan lemah. Oleh karena itu, rapat yang lebih rutin memungkinkan pengawasan berkelanjutan, meminimalkan asimetri informasi, serta membatasi ruang gerak manajemen dalam menjalankan strategi penghindaran pajak (Jensen & Meckling, 1976).

Frekuensi rapat komite audit yang lebih tinggi berkontribusi pada peningkatan efektivitas fungsi pengawasan komite audit. Dalam penelitian Islam & Hashim (2023), semakin sering komite audit mengadakan rapat, semakin besar kemungkinan tindakan penghindaran pajak yang dilakukan oleh manajemen dapat dideteksi dan dibahas secara tepat. Rapat yang lebih sering memberikan

kesempatan bagi anggota komite audit untuk mengevaluasi kebijakan keuangan perusahaan secara cermat, memastikan kepatuhan terhadap peraturan perpajakan, serta membatasi strategi penghindaran pajak yang agresif (Islam & Hashim, 2023). Hal ini sejalan dengan temuan Bansal & Sharma, (2016), yang menunjukkan bahwa frekuensi rapat komite audit berpengaruh positif terhadap efektivitas pengawasan dan kinerja perusahaan. Arifin *et al.*, (2020) juga menemukan bahwa frekuensi rapat komite audit berpengaruh negatif terhadap keterlambatan penyampaian laporan keuangan, yang mencerminkan peningkatan pengawasan serta efisiensi informasi. Selain itu, studi oleh Desai & Dharmapala, (2006) menunjukkan bahwa perusahaan dengan frekuensi rapat komite audit yang lebih tinggi cenderung memiliki tingkat penghindaran pajak yang lebih rendah, karena pengawasan yang lebih intensif dapat menekan praktik penghindaran pajak yang agresif. Berdasarkan penjelasan tersebut, maka hipotesis pertama dalam penelitian ini dirumuskan sebagai berikut.

H₂ : Frekuensi rapat komite audit memiliki hubungan negatif dengan penghindaran pajak perusahaan

2.4.3. Pengaruh Moderasi Independensi Komite Audit terhadap Hubungan Ukuran Komite Audit dan Penghindaran Pajak Perusahaan

Mengacu pada teori keagenan Jensen & Meckling, 1976), manajer sebagai *agent* memiliki kecenderungan untuk bertindak oportunistik demi kepentingan pribadi, termasuk melakukan penghindaran pajak (*tax avoidance*). Oleh karena itu, *principle* perlu menerapkan mekanisme pengawasan yang efektif, salah satunya

melalui komite audit. Komite audit yang berukuran lebih besar dipandang dapat meningkatkan efektivitas pengawasan karena terdiri atas lebih banyak anggota dengan keahlian yang beragam. Namun demikian, keberhasilan pengawasan tidak hanya ditentukan oleh ukuran, melainkan juga kualitas struktural, terutama independensi dari para anggota komite.

Beberapa penelitian menunjukkan bahwa hubungan antara ukuran komite audit dan penghindaran pajak tidak konsisten. Misalnya, penelitian oleh Ziliwu *et al.*, (2021) menemukan bahwa ukuran komite audit berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak, namun pengaruh ini menjadi tidak signifikan setelah dimoderasi oleh kualitas audit eksternal. Temuan serupa oleh Hasbi & Fitriyanto, (2021) menunjukkan bahwa jumlah anggota komite audit berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak, tetapi keahlian anggota tidak signifikan, mengindikasikan bahwa kuantitas belum tentu mencerminkan efektivitas jika tidak diikuti kualitas struktural. Sementara itu, Idzniah & Bernawati, (2020) justru menemukan bahwa ukuran komite audit berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak, yang memperkuat argumen bahwa ukuran yang besar tanpa independensi justru dapat meningkatkan risiko ketidakefektifan pengawasan. Bahkan Tandean & Winnie, (2016) menunjukkan bahwa keberadaan komite audit dalam GCG dapat memiliki hubungan positif dengan penghindaran pajak, menunjukkan bahwa komite audit bisa menjadi tidak efektif jika hanya sebagai formalitas.

Dalam konteks tersebut, independensi komite audit menjadi faktor penentu yang dapat memperkuat atau justru menetralkan pengaruh ukuran terhadap efektivitas pengawasan. Komite audit yang independen, yakni yang tidak memiliki

keterkaitan langsung dengan manajemen, lebih mungkin bertindak objektif dalam menilai kebijakan perusahaan, termasuk dalam urusan perpajakan (Purnomo & Eriandani, 2022). Dengan kata lain, jika komite audit memiliki lebih banyak anggota independen, maka pengawasan terhadap strategi pajak perusahaan menjadi lebih ketat, sehingga semakin memperkuat hubungan negatif antara ukuran komite audit dan penghindaran pajak.

Penelitian oleh Hanipah & Purwaningsih (2024) memperkuat bahwa independensi komite audit mampu meningkatkan kualitas tata kelola dan menekan praktik manipulatif, termasuk penghindaran pajak. Rizqia & Lastiati (2021) juga menegaskan bahwa independensi komite audit memperkuat efektivitas pengawasan manajemen. Islam & Hashim (2022) secara khusus menunjukkan bahwa interaksi antara ukuran komite audit dan independensinya memiliki pengaruh negatif yang signifikan terhadap penghindaran pajak. Hal ini mengindikasikan bahwa independensi berperan penting dalam memoderasi pengaruh ukuran komite audit terhadap penghindaran pajak. Berdasarkan penjelasan tersebut, maka hipotesis ketiga dalam penelitian ini dirumuskan sebagai berikut.

H₃ : Independensi komite audit memperkuat hubungan negatif antara ukuran komite audit dan penghindaran pajak perusahaan

2.4.4. Pengaruh Moderasi Independensi Komite Audit terhadap Hubungan Frekuensi Rapat Komite Audit dan Penghindaran Pajak Perusahaan

Dalam perspektif teori keagenan (Jensen & Meckling, 1976), manajemen memiliki potensi untuk menyembunyikan informasi atau bertindak oportunistik jika

tidak diawasi dengan baik. Frekuensi rapat komite audit mencerminkan intensitas pengawasan oleh *principle* terhadap *agent*. Rapat yang lebih sering seharusnya meningkatkan kualitas pengawasan terhadap kebijakan keuangan dan pelaporan pajak perusahaan. Namun, efektivitas pengawasan tidak hanya bergantung pada frekuensi, tetapi juga pada kualitas pengawas, terutama objektivitas dan independensi.

Hasil penelitian terdahulu terkait frekuensi rapat dan penghindaran pajak menunjukkan temuan yang beragam. Islam & Hashim (2023) serta Arifin *et al.*, (2020) menemukan bahwa frekuensi rapat komite audit berpengaruh negatif dan signifikan terhadap penghindaran pajak dan keterlambatan pelaporan, mencerminkan peningkatan pengawasan dan akuntabilitas. Namun, Ramadhan & Kusumastati (2025) menemukan bahwa frekuensi rapat tidak berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak di sektor energi. Temuan serupa disampaikan oleh Bansal & Sharma (2016), yang menyebutkan bahwa frekuensi rapat dan independensi tidak berpengaruh terhadap kinerja perusahaan. Perbedaan hasil ini mengindikasikan bahwa frekuensi rapat yang tinggi belum tentu efektif jika tidak ditopang oleh kualitas struktur pengawasan, khususnya independensi.

Dengan adanya komite audit yang independen, pengawasan selama rapat dapat dijalankan secara lebih tajam, akuntabel, dan bebas dari pengaruh manajemen. Sebaliknya, jika independensi rendah, frekuensi rapat yang tinggi berisiko menjadi rapat yang hanya memenuhi kewajiban administratif, tanpa menghasilkan pengawasan yang efektif. Akibatnya, anggota komite audit cenderung enggan mengkritik keputusan manajerial karena adanya konflik

kepentingan, sehingga fungsi pengawasan tidak berjalan secara optimal. (Klein, 2002; Amin, 2016).

Independensi komite audit merupakan karakteristik penting dalam menciptakan pengawasan yang efektif terhadap pelaporan keuangan dan kepatuhan pajak perusahaan. Anggota yang independen diyakini lebih objektif dalam menjalankan tugas pengawasan, sehingga lebih mampu mencegah praktik penghindaran pajak yang tidak etis (Purnomo & Eriandani, 2022). Efektivitas ini akan semakin optimal apabila didukung dengan frekuensi rapat yang tinggi, karena rapat yang lebih sering memberikan ruang diskusi mendalam terhadap isu strategis perusahaan, termasuk risiko perpajakan. Dalam kondisi ini, independensi komite audit akan memperkuat pengaruh negatif frekuensi rapat terhadap penghindaran pajak.

Argumen ini turut diperkuat oleh hasil-hasil penelitian sebelumnya. Purnomo & Eriandani (2022) menemukan bahwa independensi komite audit berkontribusi dalam meningkatkan pemantauan risiko pajak dan transparansi informasi keuangan. (Arifin *et al.*, (2020) juga menunjukkan bahwa frekuensi rapat yang tinggi dapat memperbaiki kualitas pengawasan melalui penurunan keterlambatan pelaporan. Selain itu, Islam & Hashim (2022) mengungkapkan bahwa komite audit independen memperkuat pengaruh atribut pengawasan lainnya dalam menekan penghindaran pajak, termasuk frekuensi rapat yang lebih aktif. Berdasarkan penjelasan tersebut, maka hipotesis keempat dalam penelitian ini dirumuskan sebagai berikut.

H₄ : Independensi komite audit memperkuat hubungan negatif antara frekuensi rapat komite audit dan penghindaran pajak perusahaan