

## **BAB II**

### **TINJAUAN PUSTAKA**

#### **2.1 LANDASAN TEORI DAN PENELITIAN TERDAHULU**

##### **2.1.1 Teori Keagenan (*Agency Theory*)**

Dalam sistem perekonomian yang semakin berkembang di era modern, proses manajemen, dan pengelolaan perusahaan mengalami pemisahan dari kepemilikan perusahaan itu sendiri. Hal ini menyatakan bahwa pemilik perusahaan, seperti pemegang saham tidak selalu terlibat langsung dalam operasional sehari-hari maupun dalam pengambilan keputusan strategis. Sebaliknya, tugas tersebut umumnya dipercayakan kepada para manajer profesional yang memiliki keahlian khusus dalam menjalankan dan mengembangkan perusahaan.

Konsep ini sejalan dengan teori keagenan (*agency theory*), yang menyoroti pentingnya pemilik perusahaan dalam pemegang saham untuk mendelegasikan pengelolaan bisnis kepada tenaga profesional atau agen yang memiliki kompetensi dalam mengelola operasional perusahaan. Pemisahan antara kepemilikan dan manajemen yang bertujuan untuk memastikan bahwa perusahaan dapat beroperasi secara efektif dan efisien, sehingga pemilik dapat memperoleh keuntungan yang optimal dengan pengeluaran biaya yang seminimal mungkin. Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan Jensen & Meckling (1976)

menyatakan hubungan antara pemegang saham (prinsipal) dan manajer (agen). Dalam penelitian tersebut, bahwa manajer (agen) yang diberikan wewenang untuk pengambilan keputusan.

Salah satu bentuk konflik kepentingan tersebut tercermin dalam praktik manajemen pajak. Menurut Sjahril (dalam Gunawan et al., 2025) mengatakan bahwa permasalahan keagenan dalam manajemen pajak muncul akibat perbedaan kepentingan antara berbagai pihak yang terlibat. Disisi lain, manajer (agen) berupaya untuk meningkatkan kompensasi yang diterima, disisi lain pemegang saham (prinsipal) berusaha menekan beban pajak perusahaan untuk memaksimalkan keuntungan.

Dalam konteks ini, teori keagenan berkaitan dengan penerapan *Good Corporate Governance* (GCG) sebagai mekanisme pengawasan yang meminimalkan konflik antara principal dan agen. Kehadiran komite audit, dewan komisaris independen, dan kualitas audit eksternal berperan penting dalam mengontrol kebijakan manajemen pajak agar tetap sesuai dengan peraturan yang berlaku dan kepentingan *stakeholder*. Struktur *Good Corporate Governance* (GCG) yang efektif dapat meningkatkan transparansi dan akuntabilitas, sehingga menekan perilaku oportunistik dari manajer.

Selain itu, teori keagenan juga relevan pada pengaruh ukuran perusahaan terhadap manajemen pajak. Perusahaan dengan skala besar

umumnya memiliki struktur organisasi yang lebih kompleks dan pemisahan kepemilikan yang lebih luas, sehingga potensi konflik agensi menjadi lebih tinggi. Oleh karena itu, perusahaan besar cenderung membutuhkan mekanisme pengawasan yang lebih kuat untuk menjaga kepatuhan fiskal dan integritas laporan keuangan.

### 2.1.2 Teori Resource- Based View (*RBV*)

Teori *Resource-Base View* (*RBV*) merupakan pendekatan dalam manajemen strategis yang berfokus pada pentingnya sumber daya internal perusahaan sebagai dasar dalam menciptakan keunggulan kompetitif yang berkelanjutan. Teori ini pertama kali dikembangkan oleh Wernerfelt (1984) dan kemudian diperluas oleh Barney (1991), yang menyatakan bahwa sumber daya yang dimiliki dan dikelola secara unik oleh perusahaan apabila memiliki karakteristik *valuable*, *rare*, *inimitable*, dan *non-substitutable* (*VRIN*) dapat menghasilkan keunggulan yang tidak mudah ditiru oleh pesaing.

Dalam konteks era digitalisasi, teknologi informasi dan sistem digital seperti ERP, *big data analytics*, dan sistem pelaporan pajak otomatis merupakan sumber daya strategis yang penting. Penerapan transformasi digital tidak hanya dilihat sebagai bentuk adaptif terhadap perkembangan teknologi, tetapi juga sebagai bentuk investasi dalam kapabilitas jangka panjang perusahaan. Sistem digital yang terintegrasi mampu mempercepat pengambilan keputusan, meningkatkan akurasi

data perpajakan, serta mengoptimalkan efisiensi dan kepatuhan terhadap peraturan fiskal.

Transformasi digital sebagai sumber daya internal menjadi semakin relevan dalam mendukung praktik manajemen pajak. Perusahaan yang mampu memanfaatkan teknologi secara efektif dapat meningkatkan transparansi dan *traceability* atas transaksi, sehingga mempermudah pengendalian internal dan proses audit. Selain itu, digitalisasi juga membantu perusahaan merespons dengan cepat terhadap perubahan regulasi perpajakan serta meminimalkan risiko manipulasi data.

Dalam penelitian ini, teori RBV memberikan dasar teoritis untuk menjelaskan bagaimana transformasi digital berkontribusi terhadap efektivitas strategi manajemen pajak. Perusahaan juga memiliki kemampuan digital yang unggul berpotensi memperoleh efisiensi fiskal yang lebih baik, sekaligus mempertahankan kepatuhan terhadap regulasi. Oleh karena itu, transformasi digital tidak hanya menjadi alat bantu operasional, melainkan sebagai bentuk keunggulan kompetitif yang dapat memperkuat posisi perusahaan dalam persaingan industri.

### **2.1.3 Manajemen Pajak (*Tax Management*)**

#### **2.1.2.1 Pengertian Manajemen Pajak (*Tax Management*)**

Dalam kenyataannya, wajib pajak dan pemerintah

memiliki kepentingan yang berbeda. Karena pembayaran pajak akan mengurangi kemampuan ekonomi, wajib pajak cenderung membayar pajak serendah mungkin. Sementara itu, pemerintah memerlukan penerimaan pajak sebagai sumber utama untuk membiayai penyelenggaraan negara. Perbedaan kepentingan ini mendorong Wajib Pajak untuk mencari cara untuk mengurangi beban pajak. Mereka melakukannya dengan cara yang legal atau ilegal. Keterbatasan sumber daya manusia aparat pajak (fiskus) dan kelemahan regulasi perpajakan dapat menyebabkan peluang tersebut muncul. Manajemen pajak adalah cara legal untuk menghemat pajak. Namun, hanya setelah pengadilan membuat keputusan, legalitas tindakan manajemen pajak dapat ditentukan. Ini karena instrumen dan metode yang digunakan sangat bergantung padanya.

Pengertian secara umum manajemen pajak (*tax management*) merupakan suatu upaya berkelanjutan yang dilakukan oleh wajib pajak untuk mengelola segala aspek perpajakan secara baik, ekonomis, dan efisien sehingga hal ini dapat memberikan kontribusi yang optimal bagi keberlangsungan usaha wajib pajak tanpa mengorbankan kepentingan penerimaan negara. Kegiatan yang dilakukan manajemen pajak ini untuk melengkapi kewajiban perpajakan

agar mendapatkan hasil yang baik, maka hal itu akan mengurangi biaya pajak untuk meningkatkan laba perusahaan.

Adapun tujuan yang ingin dicapai dari manajemen pajak adalah untuk mencapai optimalisasi kewajiban perpajakan dengan meminimalkan beban pajak tanpa melanggar ketentuan yang berlaku. Hal tersebut dapat dicapai tidak hanya dengan melakukan suatu perencanaan matang, melainkan harus didukung oleh proses yang terstruktur. Tujuan ini dicapai melalui tiga fungsi utama dalam manajemen pajak, yakni perencanaan pajak (*tax planning*), pelaksanaan pajak (*tax implementation*), dan pengendalian pajak (*tax control*). Untuk mencapai tujuan tersebut, diperlukan proses yang terstruktur, meliputi:

1. Tahap pengorganisasian (*organizing*) agar dapat dipastikan bahwa setiap aspek perpajakannya dikelola dengan sistematis agar sesuai dengan strategi perusahaan.
2. Tahap pelaksanaan (*actuating*) agar strategi yang telah dirancang dapat berjalan secara efektif dalam operasional perusahaan.
3. Tahap pengawasan (*controlling*) untuk memastikan bahwa seluruh kebijakan dan prosedur perpajakan telah diterapkan sesuai dengan peraturan yang berlaku.

Dengan pendekatan ini, manajemen pajak tidak hanya berfungsi sebagai alat untuk memenuhi kewajiban perpajakan tetapi juga sebagai strategi bisnis untuk meningkatkan efisiensi dan daya saing perusahaan.

#### **2.1.2.2 Pengukuran Manajemen Pajak (*Tax Management*)**

Terdapat beberapa cara untuk pengukuran manajemen pajak. Cara yang paling umum digunakan adalah menggunakan tarif pajak efektif *Effective Tax Rate (ETR)*. Pengukuran ETR yang lebih berfokus pada beban pajak akuntansi mencerminkan pada efektivitas strategi perencanaan pajak pada perusahaan dalam mengelola kewajiban perpajakannya.

Manajemen pajak dapat diukur dengan menggunakan *Cash Effective Tax Rate (CashETR)*. Menurut Ningrum & Hendrawati (2018) melakukan penelitian menggunakan *CashETR* berpendapat bahwa pengukuran *CashETR* berfungsi sebagai menilai sejauh mana efisiensi pembayaran pajak yang dilakukan perusahaan secara tunai dan berfokus pada pembayaran kas secara langsung.

Selain itu, manajemen pajak selain dapat diukur 2 proksi yaitu *ETR* dan *CashETR* dengan menggunakan *Book Tax Difference (BTD)* diperoleh dengan menghitung selisih antara laba fiskal dan laba komersial dengan cara membandingkan laba

sebelum pajak dengan penghasilan kena pajak lalu dibagi dengan total aset perusahaan setiap tahunnya. Dalam penelitian ini menggunakan perhitungan BTD sebagai perhitungan manajemen pajak. Menurut Gunawan et al., (2025) menyatakan bahwa BTD berfungsi untuk menemukan dan memahami perbedaan antara pengakuan pajak dalam laporan keuangan dan jumlah pajak yang sebenarnya harus dibayarkan kepada otoritas pajak. Dengan menganalisis BTD, perusahaan dapat memperoleh pemahaman yang lebih baik tentang seberapa efektif strategi perencanaan pajak yang digunakan dan bagaimana kebijakan perpajakan mempengaruhi jumlah pajak yang harus dibayarkan kepada otoritas pajak.

***Tabel 2.1 Pengukuran Manajemen Pajak***

| <b>Pengukuran</b> | <b>Cara Perhitungan</b>                                                                                                                                      |
|-------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| ETR               | $ETR = \frac{\text{Beban Pajak}}{\text{Pendapatan Sebelum Pajak}}$                                                                                           |
| Cash ETR          | $\text{Cash ETR} = \frac{\text{Pajak Tunai yang Dibayar}}{\text{Pendapatan Sebelum Pajak}}$                                                                  |
| BTD               | $BTD = \frac{\text{Laba Akuntansi} - \text{Laba Fiskal}}{\text{Total Aset}}$ $\text{Laba Fiskal} = \frac{\text{Beban Pajak Kini}}{\text{Tarif Pajak Badan}}$ |

#### **2.1.4 Good Corporate Governance (GCG)**

*Good Corporate Governance (GCG)* merupakan topik yang sangat penting dalam penelitian di bidang akuntansi dan manajemen saat ini.

Dalam konteks globalisasi, isu tata kelola perusahaan semakin relevan karena berperan dalam meningkatkan efektivitas dan efisiensi pengelolaan perusahaan. Penerapan *corporate governance* tidak hanya membantu perusahaan dalam memperbaiki kinerja operasional, tetapi juga mendukung pengelolaan pajak yang optimal serta mengurangi potensi pelanggaran terhadap peraturan perpajakan.

Selain itu, implementasi *good corporate governance* menjadi aspek krusial bagi para *stakeholder* dalam mempertimbangkan kebijakan investasi mereka. Investasi cenderung memilih perusahaan yang dikelola dengan baik dan transparan sesuai dengan standar tata kelola yang ditetapkan. Dengan adanya *corporate governance* yang kuat, perusahaan dapat menunjukkan akuntabilitas, transparansi, serta komitmen sehingga akan meningkatkan kepercayaan investor.

Berdasarkan Keputusan Badan Usaha Milik Negara (BUMN) mengeluarkan Peraturan Menteri BUMN Nomor Per-01/MBU/2021 terkait Penerapan *Good Corporate Governance (GCG)* terdapat lima prinsip tata kelola perusahaan yang baik yang dijadikan pedoman bagi para pelaku bisnis yaitu *Transparency, Accountability, Responsibility, Independency*, dan *Fairness*. Penjabarannya sebagai berikut:

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

Merupakan prinsip yang menekankan keterbukaan pada proses pengambilan keputusan serta dalam penyampaian informasi yang

bersifat material dan relevan mengenai operasional, keuangan, dan aspek lain yang berkaitan dengan perusahaan. Keterbukaan ini bertujuan untuk memastikan bahwa *stakeholder* memiliki akses terhadap informasi yang akurat, jelas, dan tepat waktu sehingga dapat meningkatkan kepercayaan serta mendukung dalam pengambilan keputusan yang lebih baik.

## **2. Akuntabilitas (*Accountability*)**

Merupakan prinsip yang menekankan pentingnya kejelasan dalam pembagian fungsi, pelaksanaan tugas, dan pertanggungjawaban setiap organ dalam perusahaan. Dengan sistem akuntabilitas yang baik, perusahaan dapat memastikan bahwa seluruh aktivitas dan kebijakan yang diambil selaras dengan visi, misi, dan tujuan perusahaan. Hal ini dapat membantu perusahaan dalam menciptakan sistem pengawasan untuk mencegah terjadinya penyalahgunaan wewenang serta memastikan bahwa manajemen perusahaan bertindak secara profesional dan bertanggung jawab.

## **3. Pertanggungjawaban (*Responsibility*)**

Merupakan prinsip yang mengacu pada kewajiban perusahaan dalam menjalankan aktivitas bisnisnya sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku serta menerapkan prinsip-prinsip tata kelola yang sehat. Prinsip ini memastikan perusahaan tidak hanya berorientasi pada keuntungan semata, melainkan bertanggung

jawab terhadap dampak sosial, ekonomi, dan lingkungan yang ditimbulkan oleh operasionalnya. Dengan demikian, perusahaan dapat menjalankan bisnisnya secara berkelanjutan serta memberikan manfaat bagi seluruh pemangku kepentingan.

#### **4. Kemandirian (*Independency*)**

Merupakan prinsip yang menegaskan bahwa perusahaan harus dikelola secara profesional tanpa adanya pengaruh, tekanan, dan intervensi dari pihak-pihak tertentu yang akan menimbulkan benturan kepentingan. Perusahaan mampu mengambil keputusan berdasarkan kepentingan terbaik bagi keberlanjutan bisnisnya sesuai dengan ketentuan hukum yang berlaku. Dengan adanya kemandirian, perusahaan dapat menjalankan operasionalnya dengan lebih objektif, adil, dan sesuai dengan prinsip-prinsip *Good Corporate Governance*.

#### **5. Kewajaran (*Fairness*)**

Merupakan prinsip yang menjamin adanya perlakuan yang adil dan setara bagi seluruh *stakeholder*, termasuk pemegang saham, karyawan, pelanggan, mitra bisnis, dan masyarakat. Perusahaan harus memenuhi hak-hak Setiap *stakeholder* sesuai dengan perjanjian yang dibuat serta berdasarkan ketentuan hukum yang berlaku. Dengan menerapkan prinsip ini, perusahaan dapat menciptakan lingkungan bisnis yang transparan, sehat, dan harmonis yang mana setiap pihak mendapatkan hak perlakuan yang sesuai dengan perannya dalam perusahaan.

### **2.1.3.1 Indikator Mekanisme *Good Corporate Governance* (GCG)**

#### **1. Komisaris Independen**

Pengawasan terhadap operasional perusahaan dilakukan oleh Dewan Komisaris. Selain melakukan fungsi pengawasan, Dewan Komisaris memiliki peran penting dalam memberikan arahan, saran, dan rekomendasi kepada Direksi. Dalam struktur dewan komisaris, terdapat anggota yang berasal dari pihak eksternal yang bukan termasuk pemegang saham, disebut sebagai Dewan Komisaris Independen. Menurut *agency theory* penelitian yang dilakukan oleh Jensen & Meckling (1976) menjelaskan bahwa semakin banyak jumlah komisaris independen dalam perusahaan, akan semakin efektif peran mereka dalam melakukan pengawasan dan pengendalian terhadap tindakan yang dilakukan oleh direktur eksekutif.

Berdasarkan peraturan dari keputusan PT Bursa Efek Jakarta nomor Kep-305/BEJ/07-2004 menyatakan bahwa suatu perusahaan diwajibkan memiliki Komisaris Independen berjumlah minimal 30% dari seluruh jumlah anggota Dewan Komisaris. Pemilihan ini dilakukan dengan melalui Rapat Umum Pemegang Saham (RUPS) sebelum melakukan proses pencatatan saham. Komisaris Independen harus independen yang artinya bukan merupakan dari jajaran manajemen dan tidak

memiliki hubungan secara langsung ataupun tidak langsung dengan pemegang saham mayoritas suatu perusahaan.

## **2. Kualitas Audit**

Berdasarkan *agency theory*, transparansi menjadi peranan penting sebagai salah satu elemen penerapan *Good Corporate Governance*. Transparansi memungkinkan pemegang saham untuk memperoleh akses yang lebih mudah dan jelas terhadap berbagai informasi, termasuk yang berkaitan dengan perpajakan dan akuntansi. Dengan adanya keterbukaan (transparansi) menuntut adanya penyajian laporan keuangan yang akurat dan dapat dipertanggungjawabkan. Laporan keuangan tersebut harus disusun sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku dan diaudit oleh Kantor Akuntan Publik (KAP) yang independen.

Manajemen sebagai agen dalam hubungan keagenan memiliki tanggung jawab untuk memastikan transparansi dan akuntabilitas perusahaan. Hal ini manajemen akan menunjuk auditor eksternal independen untuk melakukan audit terhadap laporan keuangan untuk memastikan bahwa laporan keuangan akurat dan mencerminkan kondisi sebenarnya. Dengan demikian, audit eksternal menjadi bentuk pertanggungjawaban

manajemen kepada principal, seperti pemegang saham dan investor (Damanik & Muid, 2019).

### **3. Komite Audit**

Komite audit memiliki peran penting dalam membantu dewan komisaris dalam menjalankan fungsi pengawasan (*controlling*) manajemen terutama dalam proses penyusunan laporan keuangan perusahaan. Dengan adanya komite audit berperan dalam mengidentifikasi serta memitigasi risiko yang berkaitan dengan pelaporan keuangan, sehingga dapat meningkatkan akuntabilitas dan kredibilitas perusahaan di hadapan *stakeholder*.

Berdasarkan Keputusan Ketua BAPEPAM nomor Kep-29/PM/2004 menyatakan bahwa komite audit merupakan komite yang dibentuk oleh dewan komisaris dan memiliki tanggung jawabnya serta fungsi langsung kepada komisaris independen. Komite audit bertujuan untuk mendukung komisaris independen dalam menjalankan tugas dan tanggung jawabnya dalam melakukan pengawasan terhadap operasional perusahaan. Komite audit berfungsi sebagai penghubung antara manajemen, auditor eksternal, dan dewan komisaris untuk memastikan bahwa proses audit berjalan secara objektif dan bebas dari konflik kepentingan.

Dalam perspektif *agency theory*, komite audit berfungsi sebagai mekanisme kontrol untuk mengurangi *agency conflict* antara manajemen (agen) dan pemilik (principal). Jensen dan Meckling (1976) menjelaskan bahwa konflik keagenan muncul karena perbedaan kepentingan antara manajer dengan mengelola perusahaan dan pemegang saham sebagai pemilik modal. Manajer cenderung memiliki insentif untuk memaksimalkan kepentingan sendiri, termasuk dalam pengelolaan pajak yang dapat mengarah pada praktik penghindaran pajak atau manipulasi pelaporan keuangan. Dalam konteks ini, keberadaan komite audit yang efektif diharapkan mampu memberikan pengawasan yang ketat terhadap kebijakan manajemen, termasuk dalam praktik manajemen pajak, untuk memastikan kepatuhan fiskal dan pelaporan yang jujur.

Dengan demikian, komite audit berkontribusi tidak hanya dalam peningkatan kualitas pelaporan keuangan, tetapi juga sebagai alat pengawasan terhadap perilaku oportunistik manajerial dalam pengelolaan pajak perusahaan. Keterlibatan aktif komite audit dalam proses audit internal dan eksternal diyakini dapat mengurangi asimetri informasi dan

meningkatkan kepercayaan investor terhadap integritas keuangan perusahaan.

#### **2.1.4 Ukuran Perusahaan**

Ukuran perusahaan merupakan salah satu faktor yang dapat mempengaruhi kebijakan dan strategi perusahaan dalam melakukan manajemen pajak. Ukuran perusahaan digunakan untuk mengklasifikasi besar atau kecilnya suatu perusahaan. Pengukuran ini dapat dilakukan berbagai pendekatan, seperti total aset yang dimiliki perusahaan, total penjualan yang dihasilkan, nilai pasar saham, dan faktor-faktor lainnya yang berkaitan dengan kapasitas ekonomi perusahaan.

Menurut Standardisasi Nasional dalam Dwi et al., (2024), bahwa secara umum ukuran perusahaan dapat dikelompokkan menjadi tiga kategori, yaitu:

1. Perusahaan besar (*large firm*) merupakan perusahaan dengan memiliki total kekayaan bersih melebihi Rp 10 miliar.
2. Perusahaan menengah (*medium firm*) merupakan perusahaan dengan memiliki kekayaan berkisar antara Rp 1 miliar – Rp 10 miliar.
3. Perusahaan kecil (*small firm*) merupakan perusahaan dengan miliki total kekayaan bersih paling banyak Rp 200 juta.

Dalam perspektif *agency theory*, ukuran perusahaan juga berpengaruh terhadap intensitas konflik antara agen dan principal. Pada perusahaan besar, tingginya kompleksitas organisasi dan jarak antara pemilik dan pengelola memperbesar peluang munculnya asimetri informasi dan tindakan oportunistik manajemen, termasuk dalam praktik manajemen pajak. Oleh karena itu, perusahaan besar sering kali menghadirkan mekanisme pengawasan yang lebih ketat seperti audir internal, komite audit, dan pengungkapan publik yang lebih transparan untuk mereduksi konflik tersebut.

#### **2.1.5 Transformasi Digital**

Transformasi digital dalam konteks perusahaan melibatkan perubahan struktural pada operasi bisnis, proses, dan mekanisme penciptaan nilai melalui penerapan teknologi digital seperti, IoT (*Internet of Things*), AI (*Artificial Intelligence*), serta teknologi dasar seperti manajemen data dan analitik. Inovasi ini memungkinkan perusahaan untuk melaksanakan operasi secara digital dan mendorong inovasi digital (Wakil et al., 2022). Sejalan dengan itu, Chen & Tian (2022) menegaskan bahwa transformasi digital dipacu oleh penerapan teknologi digital, yang telah membawa perubahan signifikan dalam operasional bisnis dan penciptaan nilai bagi perusahaan. Oleh karena itu, transformasi digital dipandang sebagai salah satu praktik dalam dunia bisnis yang baik dan relevan dalam era modern.

Seiring meningkatnya tekanan kompetitif dan perkembangan ekonomi digital, transformasi digital menjadi kebutuhan strategis bagi perusahaan dalam mempertahankan keberlanjutan usaha. Perubahan ini mencakup restrukturisasi struktur dinamis. Menurut Vial (2019) bahwa digitalisasi tidak hanya meningkatkan efisiensi operasional, tetapi juga memperkuat tata kelola perusahaan melalui peningkatan transparansi, akuntabilitas, dan kemampuan dalam merespons perubahan pasar secara cepat. Dalam hal ini, teknologi digital menjadi alat strategis yang mengintegrasikan proses bisnis lintas fungsi dan memperluas jangkauan pasar perusahaan.

Salah satu bentuk konkret transformasi digital adalah penerapan sistem *Enterprise Resource Planning* (ERP). ERP merupakan sistem terintegrasi yang menggabungkan berbagai fungsi utama dalam perusahaan, seperti akuntansi, keuangan, produksi, logistik, dan manajemen sumber daya manusia ke dalam satu platform terpadu. Implementasi ERP memungkinkan konsentrasi dan akurasi data lintas departemen, mempercepat pengambilan keputusan, serta mengurangi redundansi informasi. Dalam konteks manajemen pajak, ERP memberikan kemudahan dalam pelaporan fiskal secara *real-time*, meminimalkan risiko kesalahan pengisian pajak, serta memastikan kepatuhan terhadap regulasi perpajakan yang berlaku. Sistem ERP juga dapat dikonfigurasi untuk mengotomatisasi proses perhitungan,

pelaporan, dan pembayaran pajak, sehingga meningkatkan efisien dan akuntabilitas perusahaan dalam kewajiban perpajakannya (Wahyudi et al., 2024).

Selain itu, transformasi digital juga termanifestasi dalam penerapan teknologi digital disektor korporasi melalui perdagangan elektronik (e-commerce). E-commerce merupakan bentuk aktivitas ekonomi yang melibatkan proses pembelian dan penjualan barang maupun jasa melalui jaringan internet, yang mencakup transaksi antara pelaku usaha dan konsumen (*business-to-consumer*) maupun antar perusahaan (*business-to-business*). Pemerintah Indonesia mendukung pertumbuhan ekonomi digital melalui kebijakan dalam Undang-Undang Cipta Kerja, yang mendorong adopsi teknologi informasi, efisiensi procedural usaha, serta peluasan ekosistem bisnis berbasis digital. Kebijakan ini memperkuat posisi transformasi digital sebagai instrument nasional dalam meningkatkan daya saing dan inklusi ekonomi.

Transformasi digital secara keseluruhan berimplikasi positif terhadap praktik manajemen pajak perusahaan. Digitalisasi sistem keuangan dan pelaporan, termasuk penggunaan ERP memungkinkan perusahaan untuk mengelola data fiskal secara lebih akurat, cepat, dan transparan. Otomatisasi proses perpajakan seperti pelaporan pajak, pencatatan transaksi, dan kepatuhan terhadap peraturan fiskal dapat

mengurangi kesalahan administratif dan meningkatkan kepatuhan pajak. Selain itu, penggunaan sistem digital memungkinkan perusahaan mengoptimalkan strategi pajak berbasis data, termasuk dalam mendeteksi potensi beban pajak dan mengelola risiko fiskal secara lebih proaktif.

Secara teoritis, transformasi digital dapat dijelaskan melalui pendekatan *Resource-Based View* (RBV). Teori ini menyatakan bahwa keunggulan kompetitif perusahaan dapat dicapai melalui pemanfaatan sumber daya yang bernilai, langka, tidak mudah ditiru, dan tidak mudah digantikan (Barney, 1991). Dalam hal ini, kapabilitas teknologi yang dimiliki perusahaan termasuk sistem ERP dan infrastruktur teknologi lainnya merupakan sumber daya strategis yang memungkinkan pengelolaan proses bisnis, termasuk manajemen pajak, dilakukan secara lebih efektif dan efisien. Oleh karena itu, transformasi digital bukan sekedar alat operasional, melainkan sebagai aset strategis dalam menciptakan nilai jangka panjang bagi perusahaan.

#### 2.1.6 Penelitian Terdahulu

**Tabel 2.2 Penelitian Terdahulu**

| No | Nama Peneliti           | Judul penelitian                                                          | Variabel                                                                                      | Hasil Penelitian                                                                      |
|----|-------------------------|---------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------|
| 1  | Hendi & Novianti (2021) | Menganalisis Pengaruh Penerapan Tata Kelola Perusahaan yang Baik Terhadap | Variabel Dependen :<br>Penghindaran Pajak<br>Variabel Independen :<br>1. Kompensasi Eksekutif | 1. Kompensasi Eksekutif berpengaruh negatif<br>2. Karakteristik Eksekutif berpengaruh |

| No | Nama Peneliti                       | Judul penelitian                                                                                                    | Variabel                                                                                                                                                   | Hasil Penelitian                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               |
|----|-------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|    |                                     | Penghindaran Pajak pada Perusahaan yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia                                           | 2. Karakteristik Eksekutif<br>3. Kualitas Audit<br>4. Komite Audit<br>5. Kepemilikan Institusional<br>6. Promorsi Komisaris Independen                     | signifikan terhadap penghindaran pajak dengan proksi (ETR)<br>3. Kualitas Audit berpengaruh signifikan negatif terhadap penghindaran pajak dengan proksi (BTD)<br>4. Komite Audit tidak berpengaruh<br>5. Kepemilikan Institusional berpengaruh negatif signifikan terhadap penghindaran pajak dengan proksi (BTD)<br>6. Promorsi Komisaris Independen tidak memiliki pengaruh |
| 2  | Kenny Ardillah & Yola Vanesa (2022) | <i>Effect of Corporate Governance Structures, Political Connections, and Transfer Pricing on Tax Aggressiveness</i> | Variabel Dependen : Agresivitas Pajak<br>Variabel Independen :<br>1. Komisaris Independen<br>2. Komite Audit<br>3. Hubungan Politik<br>4. Transfer Pricing | 1. Komisaris Independen tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak kearah negatif<br>2. Komite Audit berpengaruh terhadap agresivitas pajak kearah positif<br>3. Hubungan Politik tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak (netral)<br>4. Transfer Pricing tidak berpengaruh                                                                                             |

| No | Nama Peneliti                   | Judul penelitian                                                                                                                                        | Variabel                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       | Hasil Penelitian                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     |
|----|---------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|    |                                 |                                                                                                                                                         |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                | terhadap agresivitas pajak (netral)                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                  |
| 3  | Shinta Widyastuti et al. (2024) | <i>Comparative Study of Corporate Governance and Culture in Indonesia and Malaysia: The Effect on Tax Avoidance and Corporate Social Responsibility</i> | Variabel Dependen : Penghindaran Pajak<br>Variabel Independen :<br>1. CSR<br>2. <i>Corporate governance</i> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Struktur dewan</li> <li>• Komisaris independen</li> <li>• Komite audit</li> <li>• Manajemen resiko</li> </ul> 3. Budaya perusahaan <ul style="list-style-type: none"> <li>• keberagaman gender</li> </ul> | 1. CSR berdampak positif terhadap penghindaran pajak<br>2. <i>Corporate governance</i> : <ul style="list-style-type: none"> <li>• struktur dewan Malaysia menghambat perencanaan pajak,</li> <li>• Komisaris independen berdampak positif terhadap penghindaran pajak</li> <li>• Komite audit berdampak positif terhadap penghindaran pajak</li> <li>• Manajemen resiko berdampak positif terhadap penghindaran pajak</li> </ul> 3. Budaya perusahaan Keberagaman gender perusahaan di Indonesia dan Malaysia tidak berdampak signifikan terhadap penghindaran pajak |
| 4  | Bani Alkausar et al. (2020)     | <i>Tax Aggressiveness: A MetaAnalysis in Agency Theory Perspective</i>                                                                                  | Variabel Dependen : Agresivitas Pajak<br>Variabel Independen :<br>1. <i>Corporate governance</i> :                                                                                                                                                                                                                                                             | 1. <i>Corporate governance</i> : <ul style="list-style-type: none"> <li>• Komisaris independen berpengaruh</li> </ul>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                |

| No | Nama Peneliti                                                     | Judul penelitian                                                                                    | Variabel                                                                                                                                                                 | Hasil Penelitian                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                          |
|----|-------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|    |                                                                   |                                                                                                     | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Komisaris independen</li> <li>• Komite audit</li> <li>• Kualitas audit</li> </ul> 2. Leverage<br>3. Ukuran<br>4. Profitabilitas | positif terhadap agresivitas pajak<br><ul style="list-style-type: none"> <li>• Komite audit berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak</li> <li>• Kualitas audit berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak</li> </ul> 2. Leverage berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak<br>3. Ukuran berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak<br>4. Profitabilitas berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak |
| 5  | Dwi Novita<br>Nanda Lestari<br>dan Muamar<br>Nur Kholid<br>(2024) | <i>Digital Transformation and Tax Avoidance of The Indonesian Basic Materials and Energy Sector</i> | Variabel Dependen :<br>Penghindaran Pajak<br>Variabel Independen :<br>1. Komisaris independen<br>2. Kepemilikan institusional<br>3. Transformasi digital                 | 1. Komisaris independen tidak memiliki pengaruh terhadap penghindaran pajak<br>2. Kepemilikan institusional tidak memiliki pengaruh terhadap penghindaran pajak<br>3. Transformasi digital tidak memiliki pengaruh                                                                                                                                                                                                        |

| No | Nama Peneliti                                      | Judul penelitian                                                                                                | Variabel                                                                                                                                                                                                                                                   | Hasil Penelitian                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       |
|----|----------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|    |                                                    |                                                                                                                 |                                                                                                                                                                                                                                                            | terhadap penghindaran pajak                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            |
| 6  | T.Hidayat,<br>A.Ajengtiyas,<br>R.Ginting<br>(2022) | Pengaruh Ukuran Perusahaan, Kepemilikan Institusional, dan Komisaris Independen terhadap <i>Tax Avoidance</i>   | Variabel Dependen :<br>Penghindaran Pajak<br>Variabel Independen :<br>1. Ukuran perusahaan<br>2. Kepemilikan institusional<br>3. Komisaris independen                                                                                                      | 1. Ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak<br>2. Kepemilikan institusional tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak<br>3. Komisaris independen berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak                                                                                                                                                                                                                            |
| 7  | Udisifan<br>Michael Tanko<br>et al. (2022)         | <i>Firm Attributes and Tax Planning of Nigerian Oil and Gas Firms : Moderating Role of managerial Ownership</i> | Variabel Dependen :<br>Perencanaan Pajak<br>Variabel Independen :<br>1. Ukuran perusahaan<br>2. Kualitas audit<br>3. Leverage<br>4. <i>Return on assets</i><br>5. <i>Board gender diversity</i><br>6. Keahlian keuangan dewan<br>7. Kepemilikan manajerial | 1. Ukuran perusahaan berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak<br>2. Kualitas audit berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak<br>3. Leverage berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak<br>4. <i>Return on assets</i> berpengaruh positif terhadap penghindarn pajak<br>5. <i>Board gender diversity</i> berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak<br>6. Keahlian keuangan dewan berpengaruh positif terhadap penghindarn pajak |

| No | Nama Peneliti                                                              | Judul penelitian                                                                                                              | Variabel                                                                                                                                                        | Hasil Penelitian                                                                                                                                                                                                                     |
|----|----------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|    |                                                                            |                                                                                                                               |                                                                                                                                                                 | 7. Kepemilikan manajerial berpengaruh positif terhadap penghindarn pajak                                                                                                                                                             |
| 8  | Lady karlinah, Yoan Yohana Tallane, dan Vallerie Redyna Putri (2024)       | Hubungan <i>Capital Intensity Ratio, Firm Size, Digital Transformation</i> terhadap Tax Avoidance dengan CSR sebagai Moderasi | Variabel Dependen : Penghindaran Pajak<br>Variabel Independen :<br>1. <i>Capital Intensity Ratio</i><br>2. <i>Firm Size</i><br>3. <i>Digital Transformation</i> | 1. <i>Capital Intensity Ratio</i> berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak<br>2. <i>Firm Size</i> berpengaruh terhadap penghindaran pajak<br>3. <i>Digital Transformation</i> berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak |
| 9  | I.Fathurrahman et al. (2021)                                               | Pengaruh Kepemilikan Institusional, Komite Audit, dan <i>Thin Capitalization</i> Terhadap <i>Tax Avoidance</i>                | Variabel Dependen : Perencanaan Pajak<br>Variabel Independen :<br>1. Kepemilikan institusional<br>2. Komite audit<br>3. <i>Thin Capitalization</i>              | 1. Kepemilikan institusional tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak<br>2. Komite audit tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak<br>3. <i>Thin Capitalization</i> berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak.        |
| 10 | Ester Hanna Gunawan, Faza Wahyu Anggraini, dan Sultan Maulana Hakim (2025) | Analysis of Good Corporate Governance, Debt Costs, and Inventory Intensity Against Tax Management                             | Variabel Dependen : Manajemen Pajak<br>Variabel Independen :<br>1. Komite audit<br>2. Biaya utang<br>3. Intensitas persediaan                                   | 1. Komite audit tidak berparuh signifikan terhadap manajemen pajak<br>2. Biaya utang tidak berparuh signifikan terhadap manajemen pajak                                                                                              |

| No | Nama Peneliti | Judul penelitian | Variabel | Hasil Penelitian                                                                  |
|----|---------------|------------------|----------|-----------------------------------------------------------------------------------|
|    |               |                  |          | 3. Intensitas persediaan berparuh positif dan signifikan terhadap manajemen pajak |

## 2.2 KERANGKA PEMIKIRAN

Berdasarkan hasil telaah dan analisis dari berbagai sumber literatur yang telah dikaji dan dipelajari sebelumnya, peneliti pada akhirnya menarik sebuah kesimpulan bahwa pada praktik manajemen pajak dalam perusahaan dapat dipengaruhi oleh mekanisme *corporate governance* dan karakteristik perusahaan itu sendiri. *Corporate governance* berperan penting dalam sistem pengawasan dan pengendalian dalam perusahaan termasuk untuk meminimalisir tindakan manajerial yang berpotensi menyimpang, termasuk dalam praktik manajemen pajak.

Dalam penelitian ini, *corporate governance* diukur melalui tiga indikator, yaitu komisaris independen, kualitas audit, dan komite audit yang masing-masing diharapkan mampu memberikan pengawasan terhadap aktivitas perpajakan perusahaan. Komisaris independen yang tidak memiliki hubungan afiliasi dengan manajemen perusahaan diharapkan dapat menjalankan fungsi pengawasan secara objektif, sehingga dapat membantu memastikan pengelolaan pajak dilakukan secara wajar dan sesuai peraturan. Kualitas audit, terutama jika dilakukan oleh Kantor Akuntan Publik (KAP) dengan reputasi baik, memiliki potensi untuk meningkatkan keandalan laporan keuangan dan transparansi informasi

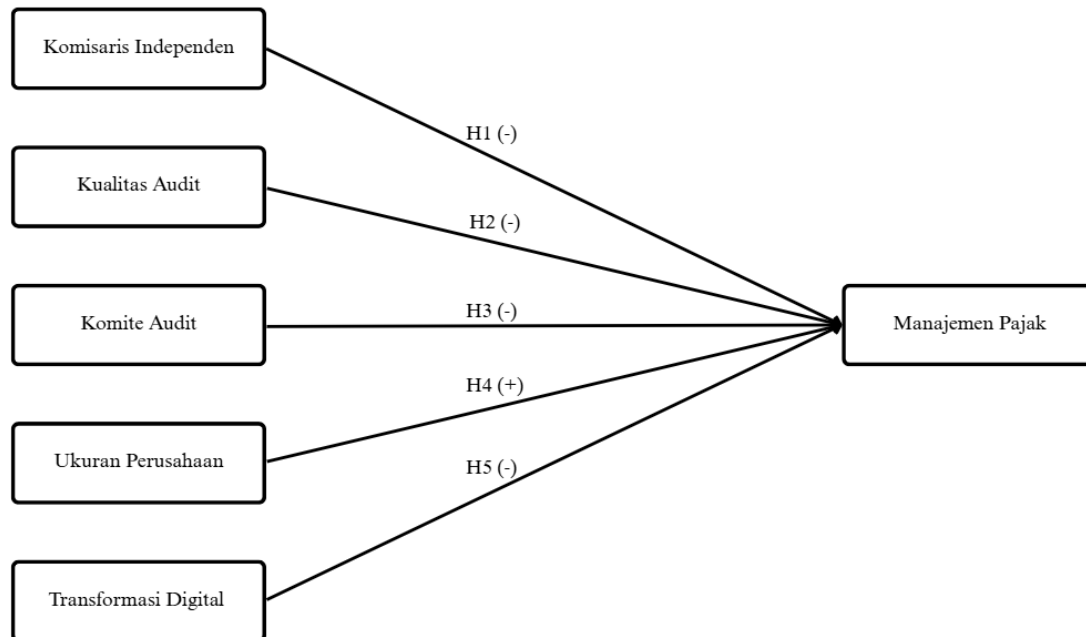
perpajakan. Sementara itu, keberadaan komite audit yang kompeten dapat memperkuat pengawasan terhadap pelaporan keuangan dan kepatuhan pajak.

Selain itu, ukuran perusahaan menjadi faktor yang dipertimbangkan dalam penelitian ini, karena perusahaan berskala besar umumnya memiliki struktur organisasi yang kompleks dan sumber daya yang lebih besar. Hal ini memberi kemungkinan bagi perusahaan dalam menyusun strategi pengelolaan pajak yang lebih sistematis dan efisien, termasuk dalam memanfaatkan fasilitas auat insentif yang tersedia dalam sistem perpajakan.

Faktor lainnya adalah transformasi digital, yang dalam konteks ini merujuk pada pemanfaatan teknologi infotmasi dalam proses bisnis dan pelaoran keuangan. Digitalisasi diyakini dapat memperkuat sistem pelaporan, meningkatkan akurasi data, dan mempercepat proses administrasi perpajakan. Dengan demikian, penerapan transformasi digital diharapkan dapat meningkatkan kepatuhan pajak dan efisiensi ppengelolaan kewajiban perpajakan perusahaan.

Dengan demikian, kerangka pemikiran dalam penelitian ini menyimpulkan bahwa *corporate governance*, ukuran perusahaan, dan transformasi digital memiliki potensi untuk memengaruhi tingkat efektivitas dan efisiensi manajemen yang dilakukan oleh perusahaan. Kerangka pemikiran teoritis yang didasarkan pada penjelasan yang telah diuraikan sebagai berikut:

**Gambar 2.2 Kerangka Pemikiran**



## 2.3 HIPOTESIS

### 2.3.1 Pengaruh Komisaris Independen Terhadap Manajemen Pajak

Teori keagenan (*agency theory*) dikembangkan oleh (Jensen & Meckling, 1976) menjelaskan hubungan kontraktual antara pemilik perusahaan (principal) dan manajer (agen) yang ditandai dengan adanya konflik kepentingan akibat perbedaan tujuan dan asimetri informasi. Dalam konteks ini, manajer sebagai pihak yang menjalankan operasional perusahaan memiliki insentif untuk mengelola laba dan beban pajak guna memaksimalkan kinerja keuangan jangka pendek atau memperoleh kompensasi tertentu, yang tidak selalu sejalan dengan

kepentingan jangka panjang pemilik perusahaan. Salah satu bentuk perlakuan oportunistik manajer adalah melalui praktik manajemen pajak, yaitu pengelolaan beban pajak perusahaan dalam upaya untuk menekan kewajiban fiskal secara legal namun berisiko mengamburkan informasi yang relevan bagi pemangku kepentingan. Berdasarkan teori keagenan, keberadaan komisaris independen dalam jumlah yang besar memiliki peran penting dalam meningkatkan efektivitas pengawasan terhadap tindakan manajerial, khususnya dalam mencegah perilaku oportunistik yang dapat merugikan pihak pemegang saham (Hilmi et al., 2022).

Dalam struktur *corporate governance*, keberadaan komisaris independen bertugas sebagai pengawasan eksternal yang dirancang untuk membatasi perilaku oportunistik manajemen, termasuk dalam pengambilan keputusan terkait pajak. Karena tidak memiliki afiliasi dengan manajemen maupun pemegang saham, mereka diharapkan mampu bertindak objektif dan menjunjung prinsip transparansi dan akuntabilitas. Dengan peran ini, komisaris independen dapat membantu mengendalikan kecenderungan penghindaran pajak yang agresif, serta memastikan kepatuhan terhadap regulasi perpajakan.

Dalam penelitian ini, manajemen pajak diukur menggunakan *Book Tax Difference* (BTD), yaitu selisih antara laba akuntansi dan laba fiskal. Nilai BTD yang tinggi mengindikasikan kemungkinan adanya

praktik penghindaran pajak yang agresif. Oleh karena itu, keberadaan komisaris independen yang efektif diharapkan mampu memperkuat pengawasan dan menekan tindakan manajerial yang oportunistik sehingga BTD perusahaan menjadi lebih rendah.

Penelitian-penelitian sebelumnya menunjukkan bukti empiris yang mendukung hubungan negatif antara proporsi komisaris independen dan tingkat manajemen pajak. Studi yang dilakukan oleh Khan & Tjaraka (2024) juga menunjukkan bahwa komisaris independen secara signifikan berkontribusi dalam menurunkan kecenderungan manajemen pajak melalui peningkatan fungsi pengawasan. Namun demikian, temuan yang berbeda dikemukakan oleh Alkausar et al., (2020) menunjukkan bahwa komisaris independen memiliki pengaruh positif terhadap manajemen pajak. Temuan ini menunjukkan bahwa dalam beberapa kondisi, komisaris independen tidak sepenuhnya efektif dalam menjalankan fungsi pengawasan, atau bahkan berpotensi terkooptasi oleh pihak manajemen sehingga tidak mampu menekan perilaku oportunistik. Berdasarkan kerangka teoritis dan temuan empiris tersebut, maka hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

H1: Komisaris independen berpengaruh negatif terhadap manajemen pajak.

### 2.3.2 Pengaruh Kualitas Audit Terhadap Manajemen Pajak

Kualitas audit merupakan komponen penting dalam *Corporate Governance* karena berkaitan dengan salah satu prinsip yaitu transparansi. Berdasarkan konteks teori keagenan menyoroti konflik kepentingan yang timbul antara pemegang saham (principal) dan manajemen perusahaan (agen) akibat adanya asimetri informasi. Manajer sebagai pihak yang mengelola operasional perusahaan memiliki akses informasi yang lebih besar dan insentif untuk mengambil tindakan yang menguntungkan diri sendiri, salah satunya melalui praktik manajemen pajak. Praktik manajemen pajak dapat dilakukan secara legal, namun jika tidak diawasi dengan baik, strategi ini bisa membuat laporan keuangan tidak mencerminkan kondisi keuangan perusahaan yang sebenarnya. Dalam konteks ini, teori keagenan menekankan pentingnya keberadaan mekanisme pengawasan eksternal yang dapat meminimalisasi perilaku oportunistik tersebut, salah satunya melalui audit eksternal yang berkualitas tinggi (Kirana & Wahyudi, 2016).

Kualitas audit mencerminkan kapabilitas dan independensi auditor dalam mendeteksi serta mengungkapkan praktik pelaporan keuangan yang menyimpang, termasuk manajemen pajak. Auditor yang berasal dari Kantor Akuntan Publik (KAP) dengan reputasi tinggi, seperti Big Four, umumnya diasumsikan memiliki integritas,

kompetensi teknis, dan standar audit yang lebih tinggi, sehingga mampu menjalankan fungsi pengawasan yang lebih efektif. Ketika perusahaan diaudit oleh auditor berkualitas tinggi, manajer akan cenderung berhati-hati dalam menjalankan strategi manajemen pajak karena adanya peningkatan risiko pendeteksian dan potensi sanksi reputasi. Dengan demikian, keberadaan audit berkualitas tinggi diharapkan mampu menurunkan tingkat manajemen pajak melalui peningkatan transparansi dan akuntabilitas dalam pelaporan keuangan.

Dalam penelitian ini, manajemen pajak diukur menggunakan *Book Tax Difference* (BTD), yaitu selisih antara laba akuntansi dan laba fiskal. Nilai BTD yang tinggi mengindikasikan kemungkinan adanya praktik penghindaran pajak yang agresif. Oleh karena itu, kualitas audit yang tinggi yang dicirikan oleh afiliasi dengan KAP *Big Four*, diharapkan mampu menekan praktik manajemen pajak melalui peningkatan kualitas pelaporan dan pengawasan yang ketat, sehingga menghasilkan nilai BTD yang lebih rendah.

Penelitian oleh Lestari & Suwarti (2023) menunjukkan bahwa kualitas audit yang diukur berdasarkan afiliasi KAP Big Four memiliki pengaruh negatif terhadap manajemen pajak. Hal ini menunjukkan bahwa auditor berkualitas tinggi berfungsi sebagai pengawasan ketat terhadap kebijakan perpajakan yang dijalankan oleh manajemen. Namun demikian, temuan yang berbeda dikemukakan oleh Tanko et al.,

(2022) yang menemukan bahwa kualitas audit berpengaruh positif terhadap manajemen pajak. Temuan ini mengisyaratkan bahwa keberadaan auditor eksternal, meskipun berkualitas tinggi tidak selalu menghambat praktik manajemen pajak bahkan dalam beberapa kasus, auditor dapat bersifat permisif atau memberikan toleransi terhadap strategi penghematan pajak selama masih dalam batas legal. Berdasarkan landasan teoritis dan bukti empiris tersebut, maka hipotesis yang diajukan adalah:

H2: Kualitas audit berpengaruh negatif signifikan terhadap manajemen pajak.

### **2.3.3 Pengaruh Komite Audit Terhadap Manajemen Pajak**

Teori keagenan (*agency theory*) dikembangkan oleh Jensen & Meckling (1976) menjelaskan bahwa konflik kepentingan antara principal (pemilik) dan agen (manajer) mendorong manajer untuk bertindak tidak sejalan dengan kepemilikan saham, salah satunya dalam hal pengelolaan pajak. Dalam konteks ini, manajemen pajak dapat menjadi agen untuk memaksimalkan kepentingan pribadi, misalnya melalui penghindaran pajak yang agresif, meskipun praktik tersebut berpotensi merugikan reputasi jangka panjang perusahaan. Komite audit hadir sebagai mekanisme tata kelola perusahaan yang berfungsi untuk memitigasi risiko tersebut melalui fungsi pengawasan terhadap pelaporan keuangan dan kepatuhan pajak. Menurut Amaliyah &

Herwiyanti (2019) menjelaskan hubungan komite audit dalam teori agensi terletak pada kemampuannya menciptakan transparansi dan akuntabilitas yang lebih tinggi, sehingga dapat menekan tindakan oportunistik manajemen. Komite audit yang efektif dapat mampu memantau praktik manajemen pajak agar tetap berada dalam koridor peraturan yang berlaku, sekaligus memastikan bahwa keputusan perpajakan selaras dengan kepentingan pemegang saham.

Dalam penelitian ini, manajemen pajak diukur menggunakan *Book Tax Difference* (BTD), yaitu selisih antara laba akuntansi dan laba fiskal. Semakin besar nilai BTD, maka semakin tinggi kemungkinan perusahaan melakukan penghindaran pajak agresif. Dalam konteks ini, komite audit yang efektif diharapkan mampu menekan praktik-praktik tersebut, sehingga perusahaan menunjukkan nilai BTD yang lebih rendah. Oleh karena itu, keberadaan dan kualitas fungsi pengawasan komite audit menjadi lebih penting dalam membatasi ruang gerak manajemen dalam memanipulasi beban pajak secara agresif.

Penelitian sebelumnya mendukung pentingnya peran komite audit dalam memengaruhi manajemen pajak. Misalnya, studi oleh Widyastuti et al., (2024) menunjukkan bahwa efektivitas tata kelola perusahaan, termasuk aktivitas komite audit, memiliki hubungan positif dengan penghindaran pajak di perusahaan Indonesia. Temuan ini menunjukkan bahwa komite audit belum menjalankan perannya secara

optimal yang disebabkan oleh rendangnya independensi, kompetensi, serta mekanisme pengawasan internal. Meskipun demikian, studi dari Utami & Bandi (2024) menemukan bahwa komite audit memiliki pengaruh negatif terhadap manajemen pajak yang mengindikasikan bahwa semakin efektif peran komite audit dalam menjalankan fungsi pengawasan sehingga mampu menekan praktik manajemen pajak yang bersifat agresif. Berdasarkan landasan teoritis dan bukti empiris tersebut, maka hipotesis yang diajukan adalah:

H3: Komite audit berpengaruh negatif terhadap manajemen pajak.

#### **2.3.4 Pengaruh Ukuran Perusahaan Terhadap Manajemen Pajak**

Konsep agensi yang dikemukakan oleh Jensen & Meckling (1976) menggambarkan adanya relasi kontraktual antara pihak pemilik (principal) dengan pihak pengelola perusahaan (agen) yang rentan terhadap pertentangan kepentingan. Dalam konteks ini, manajemen pajak menjadi salah satu bentuk perilaku oportunistik agen, yang bertujuan untuk memaksimalkan laba perusahaan namun berpotensi merugikan bagi kepentingan pemilik maupun negara. Ukuran perusahaan juga menjadi faktor yang relevan dalam konteks teori agensi, karena perusahaan dengan skala besar umumnya memiliki struktur tata keolola yang lebih kompleks dan sistem pelaporan yang lebih transparan, sehingga dapat menurunkan tingkat asimetri informasi

antara manajemen dan pemilik (Prasetyo & Rohman, 2022). Hal ini dapat memperbesar potensi manipulasi dalam kebijakan pemerintahan, tetapi sekaligus meningkatkan pengawasan dan ekspektasi transparansi.

Dalam konteks indikator *Book Tax Difference* (BTD), ukuran perusahaan diperkirakan berpengaruh terhadap sejauh mana entitas menjalankan praktik manajemen pajak. BTD yang tinggi menunjukkan adanya selisih besar antara laba komersial dan laba fiskal yang sering diasosiasikan dengan strategi *tax avoidance*. Perusahaan besar, karena visibilitas publik dan pengawasan yang lebih intens, cenderung menekan praktik yang dapat meningkatkan BTD secara signifikan. Namun demikian, perusahaan yang besar juga memiliki lebih banyak sumber daya dan keahlian untuk melakukan perencanaan pajak yang sah dan efisien secara legal.

Penelitian sebelumnya menunjukkan hasil yang beragam. Penelitian oleh Nugraheni & Pratomo (2018) menunjukkan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh negatif menunjukkan bahwa perusahaan dengan skala besar cenderung tidak meningkatkan kepatuhannya dalam kewajiban perpajakan. Namun, penelitian oleh Karlinah et al., (2024) menunjukkan bahwa ukuran perusahaan pengaruh positif terhadap *tax planning*, yang mengindikasikan bahwa perusahaan yang besar cenderung lebih aktif dalam merencanakan kewajiban perpajakan secara optimal. Perbedaan hasil ini menunjukkan

adanya ketidakseragaman temuan empiris, yang memberikan peluang untuk dilakukan pengujian ulang dengan mempertimbangkan karakteristik sektoral. Berdasarkan landasan teoritis dan temuan empiris tersebut, hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini adalah:

H4: Ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap manajemen pajak.

### **2.3.5 Pengaruh Transformasi Digital Terhadap Manajemen Pajak**

Teori *Resource-Based View* (RBV) yang dikembangkan oleh Wernerfelt (1984) dan dilakukan perluasan oleh Barney (1991), yang memandang bahwa keunggulan kompetitif suatu perusahaan bergantung pada pemanfaatan sumber daya internal yang bernilai (*valuable*), langka (*rare*), tidak dapat ditiru (*inimitable*), dan tidak dapat digantikan (*non-substitutable*). Transformasi digital dipandang sebagai salah satu sumber daya strategis yang memenuhi kriteria tersebut (Vial, 2019), karena mampu menciptakan efisiensi proses bisnis, pengambilan keputusan berbasis data, serta sistem informasi yang terintegrasi dan akuntabel, termasuk dalam pengelolaan pajak.

Transformasi digital mencakup penerapan teknologi seperti *Internet of Things (IoT)*, *Artificial Intelligence (AI)*, dan analitik data dalam proses bisnis perusahaan. Teknologi ini mempercepat pengambilan keputusan dan meningkatkan kualitas informasi yang tersedia, sehingga memperkuat transparansi dan pengawasan internal, serta memudahkan akses data oleh regulator yang berdampak pada

peningkatkan kepatuhan dan pengurangan manipulasi informasi (H. Chen & Tian, 2022). Dengan demikian perusahaan yang menerapkan transformasi digital secara optimal memiliki kecenderungan lebih tinggi untuk mengelola kewajiban perpajakan secara patuh dan bertanggung jawab.

Manajemen pajak dalam penelitian ini diukur menggunakan *Book Tax Difference* (BTD), yaitu perbedaan antara laba komersial dan laba fiskal, yang menunjukkan seberapa agresif perencanaan pajak perusahaan. Transformasi digital yang diterapkan secara optimal dapat memperkuat integritas sistem informasi akuntansi dan memperkecil peluang manipulasi laba atau rekayasa fiskal. Oleh karena itu, transformasi digital diperkirakan berkontribusi dalam menurunkan nilai BTD perusahaan.

Penelitian terdahulu dilakukan oleh Tiantian et al., (2023) menunjukkan bahwa transformasi digital berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak. Artinya bahwa semakin tinggi digitalisasi perusahaan, semakin rendah tingkat penghindaran pajak karena meningkatnya transparansi dan pengawasan internal. Sebaliknya, penelitian yang dilakukan oleh Zhou et al., (2022) menemukan bahwa transformasi digital berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak, yang berarti transformasi digital justru dimanfaatkan untuk merancang strategi penghindaran pajak yang lebih kompleks. Berdasarkan landasan

teoritis dan temuan empiris tersebut, hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini adalah:

H5: Transformasi digital berpengaruh negatif terhadap manajemen pajak