

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Landasan Teori dan Penelitian Terdahulu

2.1.1 Landasan Teori

1. Teori Agensi (*Agency Theory*)

Teori agensi (*agency theory*) menjadi dasar konseptual dalam memahami dinamika hubungan antara pemegang saham (prinsipal) dan manajemen (agen) dalam suatu perusahaan. Jensen & Meckling (1976) menyatakan hubungan keagenan dapat dijelaskan sebagai bentuk kontrak di mana prinsipal mendelegasikan wewenang kepada agen untuk mengambil keputusan serta melaksanakan tugas atas nama mereka. Dalam konteks ini manajer bertanggung jawab untuk mengelola operasional perusahaan dan membuat keputusan strategis, sementara pemegang saham mengharapkan pengelolaan sumber daya yang efisien demi kesejahteraan mereka. Namun, potensi konflik kepentingan sering kali muncul ketika manajer bertindak tidak sejalan dengan kepentingan pemegang saham. Hal ini disebabkan karena dalam konteks keagenan terdapat asimetri informasi dan perbedaan tujuan antara kedua belah pihak, sehingga terdapat keputusan yang mungkin merugikan pemegang saham.

Dalam konteks perilaku perusahaan terkait agresivitas pajak, teori agensi menjelaskan bahwa pemegang saham akan mengandalkan manajer untuk mengelola sumber daya perusahaan termasuk pengelolaan pajak. Namun, manajemen yang bertindak sebagai agen sering kali terdorong

untuk mengambil tindakan atau keputusan yang menguntungkan diri sendiri. Misalnya perilaku opportunistik manajer yang dilakukan dengan memanipulasi laporan keuangan atau melakukan tindak penghindaran pajak yang agresif demi memperoleh insentif pribadi. Hal tersebut berpotensi menimbulkan kerugian bagi pemegang saham dan pemangku kepentingan lainnya. Oleh karena itu, perusahaan perlu menerapkan mekanisme pengawasan yang efektif seperti komite audit independen dan kualitas audit yang tinggi untuk mengurangi konflik kepentingan serta memastikan bahwa pengambilan keputusan sejalan dengan kepentingan pemegang saham, termasuk dalam hal pengelolaan pajak perusahaan.

Teori agensi menegaskan bahwa biaya agensi termasuk biaya audit yang muncul akibat dari konflik kepentingan antara agen dengan prinsipal. Biaya audit dianggap sebagai indikator adanya usaha pengendalian untuk mengurangi konflik kepentingan dan asimetri informasi dari kedua belah pihak. Dalam penelitian ini, teori agensi menjadi relevan karena dapat membantu menjelaskan bagaimana pengawasan internal melalui biaya audit, kualitas audit, dan keberadaan komite audit dapat memitigasi praktik agresif dalam pengelolaan pajak perusahaan. Dengan menerapkan mekanisme pengawasan yang efektif, perusahaan dapat mengurangi risiko tindak manipulasi serta memperkuat tata kelola perusahaan dengan baik. Oleh karena itu, pemahaman teori agensi dan implikasinya terhadap pengelolaan pajak perusahaan sangat penting dalam konteks tata kelola perusahaan yang baik.

2. Teori Stakeholder (*Stakeholder Theory*)

Teori Stakeholder menjelaskan hubungan antara berbagai pihak yang berkepentingan (stakeholder) dengan perusahaan, serta bagaimana interaksi tersebut dapat mempengaruhi keputusan dan kinerja perusahaan. Teori stakeholder yang dikenalkan oleh Freeman (1984) dalam Freeman & McVea (2005) menyatakan bahwa stakeholder mencakup semua individu atau kelompok yang memiliki pengaruh terhadap pencapaian tujuan organisasi atau yang terpengaruh oleh keputusan yang diambil organisasi tersebut. Teori tersebut menekankan pentingnya mempertimbangkan kepentingan berbagai stakeholder dalam pengambilan keputusan perusahaan, bukan hanya fokus pada upaya memaksimalkan keuntungan bagi pemegang saham. Dalam konteks perilaku perpajakan, teori stakeholder menekankan bahwa perusahaan tidak hanya berorientasi pada laba dan nilai pemegang saham, tetapi juga memiliki tanggung jawab untuk mematuhi ketentuan perpajakan yang berlaku. Hal ini dilakukan untuk menjaga hubungan yang harmonis dengan stakeholder lainnya termasuk otoritas pajak dan masyarakat luas.

Agresivitas pajak dipandang sebagai salah satu strategi dalam mengelola hubungan ini, di mana perusahaan berupaya mengurangi beban pajak melalui penghindaran pajak untuk meningkatkan nilai perusahaan. Meskipun demikian, tata kelola perusahaan berperan penting untuk mencegah tindakan manajemen yang tidak etis atau oportunistik, khususnya praktik penghindaran pajak. Perusahaan yang memperhatikan kepentingan

stakeholder akan cenderung memiliki kebijakan perpajakan yang etis dan bertanggung jawab. Teori stakeholder memberikan kerangka konseptual untuk memahami bagaimana aspek tata kelola perusahaan mempengaruhi praktik agresivitas pajak perusahaan. Keberadaan komite audit dan kualitas audit perusahaan juga berperan dalam memastikan kesesuaian praktik perpajakan dengan peraturan yang berlaku, sehingga menjadi indikator komitmen perusahaan dalam memenuhi harapan stakeholder yang mendesak transparansi dan akuntabilitas.

Dalam konteks ini, kepemilikan manajerial juga dapat dianalisis dari perspektif teori stakeholder. Manajer yang memiliki kepentingan dalam perusahaan cenderung lebih memperhatikan kepentingan stakeholder lainnya, termasuk dalam hal pengelolaan pajak perusahaan. Hal ini menunjukkan bahwa kepemilikan manajerial dapat berperan sebagai mekanisme yang mendorong manajer untuk lebih memperhatikan aspek keberlanjutan dan tanggung jawab sosial perusahaan. Dengan demikian, teori ini mampu memberikan sudut pandang yang lebih komprehensif dalam menjelaskan bagaimana faktor-faktor seperti biaya audit, kualitas audit, keberadaan komite audit, serta kepemilikan manajerial dapat berperan dalam memengaruhi tingkat agresivitas pajak. Teori ini juga memberikan landasan yang kuat untuk memahami dinamika antara pengelola internal dan tekanan eksternal yang dapat mempengaruhi perilaku perpajakan perusahaan.

3. Agresivitas Pajak (*Tax Aggressiveness*)

Agresivitas pajak (*tax aggressiveness*) merupakan upaya atau tindakan yang dilakukan perusahaan untuk meminimalkan kewajiban perpajakannya melalui strategi perencanaan pajak yang agresif. Chen et al., (2010) menjelaskan bahwa agresivitas pajak mencakup berbagai upaya perusahaan dalam mengurangi beban pajak, termasuk di antaranya praktik penghindaran pajak (*tax avoidance*) yang legal sesuai dengan regulasi yang berlaku. Desai & Dharmapala (2006) menambahkan bahwa agresivitas pajak dapat dilakukan melalui penghindaran pajak yang legal, pengalihan pendapatan, serta pemanfaatan celah hukum dalam peraturan perpajakan. Dalam konteks ini, agresivitas pajak tidak hanya mencerminkan keputusan manajemen dalam penghematan biaya, tetapi juga mencerminkan sikap perusahaan terhadap kepatuhan perpajakan dan tanggung jawab sosialnya. Secara ekonomi, agresivitas pajak juga menunjukkan perilaku agresif yang berpotensi merugikan penerimaan negara, yang dilakukan melalui pelaporan pendapatan yang rendah atau pengurangan nilai aset perusahaan (Lanis & Richardson, 2011).

Secara konseptual, agresivitas pajak sering kali dikaitkan dengan penghindaran pajak, di mana keduanya merupakan tindakan yang diambil perusahaan untuk meminimalkan kewajiban perpajakannya. Namun, terdapat perbedaan antara keduanya dalam hal legalitas dan niat perusahaan. Tindakan ini dapat dilihat sebagai strategi manajemen risiko terhadap ketidakpastian regulasi dan sebagai upaya untuk meningkat laba dan nilai

perusahaan (Madah Marzuki & Syukur, 2021). Dalam prosesnya, biaya audit, kualitas audit, dan komite audit berperan sebagai pengendalian atau pengawasan internal untuk memastikan bahwa strategi perpajakan perusahaan tidak melampaui batas legal dan etis sesuai dengan peraturan yang berlaku (Armstrong et al., 2012). Selain itu, kepemilikan manajerial juga berperan dalam mempengaruhi keputusan perpajakan perusahaan, di mana tingkat kepemilikan yang tinggi menunjukkan agresivitas pajak yang rendah (Chen et al., 2010).

Pengukuran agresivitas pajak dapat dilakukan melalui berbagai pendekatan, salah satunya dengan menggunakan proksi tarif pajak efektif (*Effective Tax Rate/ETR*). Menurut penelitian Paramita & Fuad (2023), nilai ETR dapat digunakan sebagai proksi yang menggambarkan tingkat agresivitas pajak perusahaan. Nilai ETR yang rendah menunjukkan tingginya tingkat agresivitas pajak perusahaan, begitu sebaliknya. Dalam kerangka teori keagenan, agresivitas pajak dianggap sebagai hasil dari konflik kepentingan antara pemegang saham dan manajemen. Sementara itu, teori stakeholder menekankan pentingnya memperhatikan semua pihak yang berkepentingan. Dengan demikian, penting untuk memahami bagaimana perusahaan mengelola kewajiban perpajakannya dalam konteks yang lebih luas melalui tata kelola perusahaan yang baik.

4. Biaya Audit (*Audit Fees*)

Biaya audit merupakan biaya pengeluaran yang dikeluarkan perusahaan untuk jasa auditor eksternal (Pradana & Purwanto, 2016). Biaya audit ini

mencerminkan kualitas audit, tingkat kompleksitas, dan risiko yang dihadapi auditor dalam menjalankan tugasnya. Secara umum, biaya audit yang tinggi dianggap sebagai indikator kualitas audit yang baik, karena menunjukkan bahwa auditor telah melakukan pengawasan mendalam terkait kompleksitas operasi perusahaan (Hanlon et al., 2012). Dalam kerangka teori agensi, biaya audit berfungsi sebagai mekanisme pengendali yang membantu mengurangi risiko tindakan manajemen yang merugikan pemegang saham. Sementara itu, menurut teori stakeholder biaya audit dianggap sebagai investasi perusahaan untuk menjaga reputasi dan legitimasi di mata publik serta memastikan transparansi dan kepatuhan terhadap regulasi yang berlaku.

Pengukuran biaya audit dapat dilakukan dengan menggunakan total biaya yang dikeluarkan untuk jasa audit, yang tercantum dalam laporan tahunan perusahaan (Martinez & Lessa, 2013). Secara teoritis, biaya audit juga mencerminkan biaya agen yang harus ditanggung perusahaan untuk memastikan bahwa manajemen bertindak sesuai dengan regulasi yang ada. Dengan demikian, biaya audit berperan penting dalam menjaga transparansi dan kepatuhan perusahaan terhadap regulasi yang berlaku. Selain itu, biaya audit yang dikeluarkan dapat berkontribusi dalam upaya mencegah agresivitas pajak yang berisiko merugikan seluruh stakeholder (Lanis & Richardson, 2011). Oleh karena itu, dalam penelitian ini, biaya audit menjadi variabel yang penting karena sebagai pengendalian internal yang mampu mempengaruhi pengelolaan pajak perusahaan dan mencegah

agresivitas pajak yang berisiko merugikan seluruh stakeholder.

5. Kualitas Audit (*Audit Quality*)

Kualitas audit merupakan ukuran yang menggambarkan seberapa baik suatu proses atau hasil audit yang dilakukan oleh auditor berdasarkan regulasi yang berlaku. Secara umum, kualitas audit mencerminkan kemampuan auditor dalam mendeteksi dan melaporkan adanya salah saji material maupun pelanggaran terhadap regulasi yang berlaku (Dewi & Jati, 2014). Pengukuran kualitas audit dapat dilakukan indikator reputasi auditor, yang diukur melalui keanggotaannya pada Kantor Akuntan Publik (KAP) Big-4, yang terdiri dari PricewaterhouseCoopers (PwC), Klynveld Peat Marwick Goerdeler (KPMG), Ernst & Young (EY), dan Deloitte. Kualitas audit dapat dipengaruhi oleh kompetensi dan independensi auditor, tingkat keahlian dan spesialis industri yang dimiliki, serta ketelitian dan objektivitas dalam proses pemeriksaan. Dengan memahami faktor-faktor ini, perusahaan dapat lebih baik dalam memilih auditor yang sesuai untuk memastikan kualitas audit yang optimal.

Dalam konteks teori agensi, kualitas audit berfungsi sebagai alat untuk mengurangi asimetri informasi antara pemegang saham dan manajemen, sehingga dapat memperkecil risiko tindakan manajemen yang merugikan pemegang saham (Lanis & Richardson, 2011). Selain itu, menurut teori stakeholder kualitas audit juga dianggap sebagai faktor pendukung legitimasi dan keberlangsungan perusahaan terhadap seluruh stakeholder. Audit dengan kualitas tinggi akan membantu perusahaan dalam memenuhi

harapan dan ekspektasi seluruh stakeholder terkait dengan transparansi dan akuntabilitas perusahaan. Oleh karena itu, penerapan standar dan audit yang berkualitas tidak hanya meningkatkan keandalan laporan keuangan, tetapi juga mendukung terciptanya tata kelola perusahaan yang baik. Hal tersebut pada gilirannya dapat meminimalisir penghindaran pajak yang agresif, yang berpotensi merugikan seluruh stakeholder.

6. Komite Audit (*Audit Committee*)

Komite audit sebagai salah satu komponen penting dalam tata kelola perusahaan yang berfungsi untuk mengawasi proses audit dan memastikan integritas laporan keuangan perusahaan (Pamudji et al., 2010). Dalam menjalankan fungsinya, komite audit bertindak sebagai penghubung antara dewan komisaris, manajemen, dan auditor eksternal. Tingkat efektivitas komite audit biasanya dinilai melalui jumlah anggota independen dalam komite audit di suatu perusahaan (Hanum & Zulaikha, 2013). Komite audit yang independen dan kompeten dapat menjamin independensi dan objektivitas auditor dalam melaksanakan tugasnya, sehingga meningkatkan kepercayaan seluruh stakeholder terhadap laporan keuangan perusahaan. Menurut Komite Nasional Kebijakan Governance (KNKG), komite audit terdiri dari anggota dewan komisaris yang independen dan memiliki kompetensi di bidang akuntansi dan audit (KNKG, 2002).

Menurut teori agensi, komite audit berperan sebagai pengawas yang independen untuk mengurangi konflik kepentingan yang terjadi antara pemegang saham dan manajemen. Selain itu, dalam teori stakeholder

komite audit turut berperan dalam memperkuat akuntabilitas dan transparansi perusahaan, sehingga dapat meningkatkan kepercayaan seluruh stakeholder. Komite audit yang independen dan kompeten mampu memperkuat fungsi pengawasan dan mengurangi risiko manipulasi laporan keuangan serta praktik penghindaran pajak yang berlebih (Purnomo & Eriandani, 2022). Oleh karena itu, keberadaan dan efektivitas komite audit sangat relevan dalam menerapkan prinsip tata kelola perusahaan yang baik serta mengurangi praktik manipulasi dan efisiensi pengawasan terhadap agresivitas pajak. Dengan demikian, pengukuran yang tepat terhadap kinerja komite audit menjadi krusial untuk memastikan bahwa fungsi pengawasan berjalan dengan efektif dan memberikan manfaat bagi seluruh stakeholder.

7. Kepemilikan Manajerial (*Managerial Ownership*)

Kepemilikan manajerial sebagai salah satu struktur kepemilikan perusahaan, di mana pihak manajemen memiliki kepemilikan sebagian dari saham perusahaan (Krisna, 2019). Hal ini merujuk pada proporsi atau tingkat kepemilikan saham yang dimiliki oleh para manajer atau eksekutif perusahaan, yang memiliki tanggung jawab atas pengelolaan operasional perusahaan. Pengukuran kepemilikan manajerial dapat dilakukan dengan menghitung presentase saham milik manajemen, meliputi kepemilikan dewan direksi, komisaris, dan manajer (Manuela & Sandra, 2022). Kepemilikan manajerial berperan penting dalam mekanisme tata kelola perusahaan karena dapat mempengaruhi konflik kepentingan antara manajemen dengan pemegang saham lainnya. Dalam kerangka teori agensi,

tingginya tingkat kepemilikan manajerial dapat mengurangi risiko oportunistik manajer karena mereka cenderung lebih termotivasi untuk bertindak sesuai dengan keputusan pemegang saham lainnya. Hal tersebut disebabkan oleh keterikatan langsung antara keberhasilan perusahaan dan kesejahteraan para pemegang saham (Chen et al., 2010).

Dalam konteks teori stakeholder, kepemilikan manajerial dapat memperkuat hubungan antara manajer dan seluruh stakeholder perusahaan. Manajer yang memiliki saham di perusahaan menunjukkan komitmennya terhadap keberlanjutan dan reputasi perusahaan, yang pada gilirannya akan meningkatkan kepercayaan stakeholder terhadap manajemen. Dengan demikian, kepemilikan manajerial tidak hanya berfungsi sebagai alat pengendalian internal, tetapi juga meningkatkan tata kelola perusahaan (Klein, 2002). Hal ini penting untuk mencegah praktik-praktik yang merugikan seluruh stakeholder, seperti manipulasi laporan keuangan, atau penghindaran pajak yang agresif. Oleh karena itu, tingkat kepemilikan manajerial yang signifikan menjadi indikator dalam menilai efektivitas tata kelola perusahaan serta bagaimana dampaknya terhadap kinerja jangka panjang perusahaan.

2.1.2 Penelitian Terdahulu

Berikut disajikan penelitian terdahulu sebagai literatur yang relevan untuk menunjang penelitian yang dilakukan antara lain:

Tabel 2. 1 Penelitian Terdahulu

No	Peneliti	Judul Penelitian	Hasil/Temuan Penelitian
1	Paramita & Fuadi (2023)	Pengaruh Biaya Audit, Kualitas Audit, dan Struktur Kepemilikan Terhadap Agresivitas Pajak: Bukti Dari Perusahaan Manufaktur di Indonesia	Hasil penelitian mengungkap bahwa biaya audit, kualitas audit (spesialis industry), serta kepemilikan asing memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap tingkat agresivitas pajak. Sementara kualitas audit (auditor Big-4), kepemilikan manajerial dan kepemilikan institusional tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap agresivitas pajak.
2	Manuela & Sandra (2022)	Pengaruh Diversitas Gender Dalam Dewan Direksi, Dewan Komisaris, dan Komite Audit serta Kepemilikan Manajerial dan Kepemilikan Institusional Terhadap Agresivitas Pajak	Hasil penelitian mengungkap bahwa diversitas gender dalam struktur komite audit dan dewan komisaris berpengaruh positif dan signifikan terhadap agresivitas pajak. Sementara, diversitas atau keberagaman gender dalam dewan direksi, kepemilikan manajerial dan institusional tidak berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak.
3	Maddah Marzuki & Syukur (2021)	<i>The Effect of Audit Fees, Audit Quality and Board Ownership on Tax</i>	Hasil penelitian mengungkap bahwa biaya audit (<i>audit fees</i>) dan kepemilikan dewan (<i>board ownership</i>) memiliki pengaruh

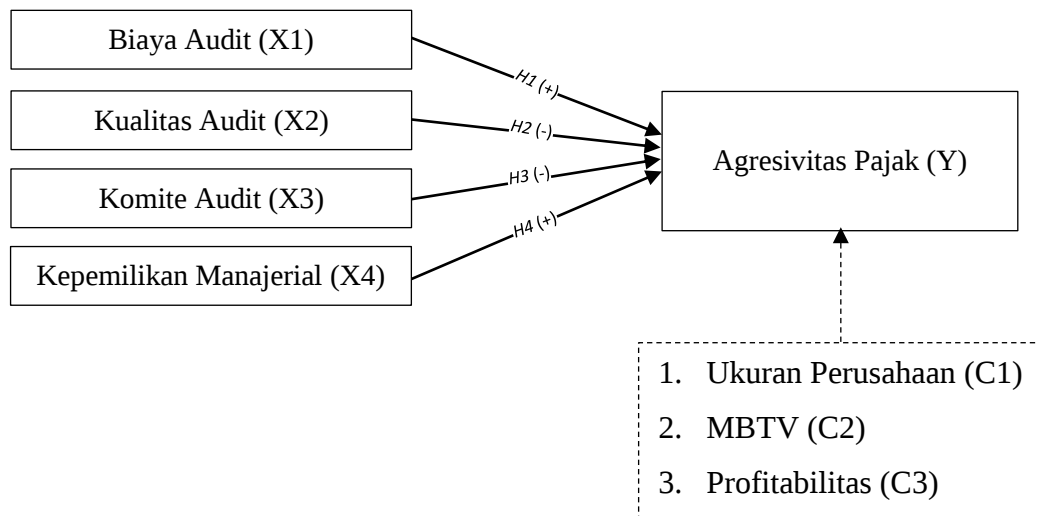
		<i>Aggressiveness: Evidence From Thailand</i>	negatif dan signifikan terhadap agresivitas pajak. Sementara <i>audit quality</i> (auditor Big-4) menunjukkan pengaruh positif dan signifikan terhadap agresivitas pajak perusahaan.
4	Rakhmawati & Prastiwi (2021)	Pengaruh Leverage, Kepemilikan Manajerial, Komite Audit, dan Kualitas Audit Terhadap Agresivitas Pajak	Hasil penelitian mengungkap hanya kepemilikan keluarga yang memiliki pengaruh positif signifikan terhadap agresivitas pajak. Sementara itu, leverage, kualitas audit, komite audit, dan kepemilikan manajerial tidak menunjukkan pengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak perusahaan.
5	Alnasvi & Sastrodiharjo (2019)	Pengaruh Kualitas Audit, Komite Audit, dan Kepemilikan Keluarga Terhadap Agresivitas Pajak dan Dampaknya Terhadap <i>Timeliness</i>	Hasil penelitian mengungkap bahwa kepemilikan keluarga memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap agresivitas pajak. Sementara itu, kualitas audit dan komite audit tidak menunjukkan pengaruh yang signifikan terhadap agresivitas pajak perusahaan.
6	Kanagaretnam et al (2016)	<i>Relation between Auditor Quality and Tax Aggressiveness: Implications of</i>	Hasil penelitian mengungkap bahwa <i>auditor quality</i> (kualitas audit) berpengaruh negatif dan signifikan terhadap agresivitas pajak. Auditor dengan kualitas

		<i>Cross-Country Institutional Differences</i>	tinggi dapat mendeteksi dan menekan penghindaran pajak, sehingga agresivitas pajak menurunkan.
7	Hadi & Mongoting (2014)	Pengaruh Struktur Kepemilikan dan Karakteristik Dewan Terhadap Agresivitas Pajak	Hasil penelitian mengungkap bahwa struktur kepemilikan memiliki pengaruh yang signifikan terhadap agresivitas pajak. Sementara, karakteristik dewan komisaris independen tidak memengaruhi agresivitas pajak secara signifikan.
8	Martinez & Lessa (2013)	<i>The Effect of Tax Aggressiveness and Corporate Governance on Audit Fees: Evidences from Brazil</i>	Hasil penelitian mengungkap bahwa <i>audit fees</i> (biaya audit) memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap agresivitas pajak. Artinya, perusahaan dengan biaya audit yang tinggi cenderung terlibat dalam praktik penghindaran pajak yang agresif.
9	Minnick & Noga (2010)	<i>Do corporate governance characteristics influence tax management?</i>	Hasil penelitian mengungkap bahwa terdapat pengaruh yang signifikan antara struktur <i>corporate governance</i> dengan perencanaan pajak yang agresif. Penelitian ini menemukan bahwa kualitas audit dan komite audit memengaruhi agresivitas pajak secara signifikan.

10	Desai & Dharmapala (2006)	<i>Corporate tax avoidance and high-powered incentives</i>	Hasil penelitian mengungkap bahwa <i>corporate governance</i> memiliki pengaruh negatif dan signifikan terhadap agresivitas pajak. Hal ini mengindikasikan bahwa penerapan tata kelola perusahaan yang baik dapat menurunkan tingkat agresivitas pajak perusahaan atau tingkat agresivitas pajak rendah
----	---------------------------	--	---

2.2 Kerangka Pemikiran

Berdasarkan landasan teori, hasil penelitian terdahulu, serta rumusan masalah yang telah dikemukakan, sebagai dasar dalam penyusunan hipotesis, maka berikut ini merupakan hasil kerangka pemikiran antar variabel penelitian. Berdasarkan uraian landasan teori yang telah dijelaskan sebelumnya, penelitian ini berfokus untuk mengkaji pengaruh biaya audit, kualitas audit, komite audit, dan kepemilikan manajerial terhadap agresivitas pajak pada perusahaan dalam indeks LQ45 yang terdaftar di BEI periode 2021-2024. Dalam penelitian ini, agresivitas pajak berperan sebagai variabel dependen (Y), sedangkan variabel independennya adalah biaya audit (X_1), kualitas audit (X_2), dan komite audit (X_3), dan kepemilikan manajerial (X_4). Selain itu, terdapat variabel kontrol dalam penelitian ini, yaitu ukuran perusahaan (C_1), MBTV (C_2), dan profitabilitas (C_3). Dengan demikian, kerangka pemikiran penelitian ini digambarkan melalui bagan sebagai berikut:

Gambar 2. 1 Kerangka Pemikiran

2.3 Hipotesis Penelitian

2.3.1 Biaya Audit Terhadap Agresivitas Pajak

Perusahaan memiliki kewajiban untuk mengeluarkan biaya atas jasa audit yang dilakukan oleh auditor (Madah Marzuki & Syukur, 2021). Menurut teori keagenan, biaya audit merupakan salah satu biaya keagenan yang menjadi tanggung jawab perusahaan untuk melakukan pengawasan kepada manajemen. Biaya audit mencerminkan mekanisme pengawasan untuk mengatasi asimetri informasi antara pemegang saham (prinsipal) dengan manajemen (agen) (Jensen & Meckling, 1976). Dalam konteks agresivitas pajak, tingginya biaya audit dapat mencerminkan beberapa fenomena yang saling berkaitan. Pertama, sebagai konsekuensi dari kompleksitas operasi perusahaan yang melakukan perencanaan pajak yang agresif (Hanlon et al., 2012). Hal ini meningkatkan risiko audit sehingga auditor akan menetapkan biaya audit yang lebih tinggi untuk mengalokasikan lebih banyak waktu, sumber daya, serta prosedur

pemeriksaan untuk menangani risiko tersebut. Kedua, sebagai bentuk proteksi auditor terhadap risiko litigasi dan reputasi yang muncul akibat dari praktik perencanaan pajak yang agresif (Klassen et al., 2015) Teori stakeholder menunjukkan bahwa biaya audit berperan sebagai sinyal komitmen perusahaan untuk melakukan transparansi serta upaya dalam memenuhi ekspektasi stakeholder seperti investor dan otoritas pajak.

Hasil penelitian-penelitian sebelumnya menunjukkan hubungan atau pengaruh yang beragam antara biaya audit dan agresivitas pajak. Penelitian yang dilakukan oleh Paramita & Fuad (2023) di Indonesia, Hu (2018) di Tiongkok, dan Martinez & Lessa (2013) di Brazil menemukan bahwa biaya audit berpengaruh positif dan signifikan terhadap agresivitas pajak. Hal ini disebabkan oleh kompleksitas perencanaan pajak yang agresif sehingga memerlukan pemeriksaan yang lebih mendalam. Hanlon et al., (2012) juga menunjukkan bahwa perusahaan yang terlibat dalam praktik pajak yang agresif cenderung memiliki biaya audit yang lebih tinggi. Bertentangan dengan hal tersebut, penelitian oleh Madah Marzuki & Syukur (2021) di Thailand menunjukkan hasil yang berbeda, terdapat hubungan negatif antara biaya audit terhadap agresivitas pajak. Biaya audit yang tinggi akan mengurangi tingkat agresivitas pajak karena auditor dengan reputasi yang baik memiliki kapasitas untuk mendeteksi serta mencegah praktik penghindaran pajak perusahaan.

Sistem perpajakan di Indonesia menganut prinsip self-asessment yang memberikan kewenangan bagi perusahaan untuk menghitung, melaporkan, dan membayar pajak secara mandiri. Namun dalam pelaksanaannya, sistem ini

dihadapkan pada dua tantangan yaitu lemahnya pengawasan dari otoritas pajak dan maraknya praktik korupsi (Wahab et al., 2017). Hal ini akan menyebabkan adanya asimetri informasi antara perusahaan dengan otoritas pajak. Kondisi ini menciptakan beban tambahan bagi auditor dalam memastikan kepatuhan perpajakan klien mereka. Auditor akan cenderung membebankan biaya audit yang tinggi pada perusahaan sebagai kompensasi atas risiko kompleksitas audit yang dilakukan. Oleh karena itu, biaya audit yang tinggi dalam perusahaan cenderung membuat perencanaan pajak perusahaan lebih agresif, terutamaa pada perusahaan dengan operasi bisnis kompleks yang membutuhkan strategi perpajakan yang lebih rumit.

H1 : Biaya audit berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak

2.3.2 Kualitas Audit dan Agresivitas Pajak

Kualitas audit merujuk pada profesionalisme dan kompetensi auditor dalam menerapkan standar akuntansi dan audit. Kualitas audit diukur melalui keanggotaan auditor pada Kantor Akuntan Pubulik (KAP) Big-4 dan spesialisasi industri auditor (Klassen et al., 2015). Auditor yang memiliki keanggotaan pada KAP Big-4 dianggap berkualitas dengan kualitas audit yang lebih tinggi. KAP Big-4 mencakup PwC, Deloitte, KPMG, dan EY. Auditor Big-4 sering kali dikaitkan dengan kualitas audit (Kyriakou & Dimitras, 2018), kredibilitas pelaporan keuangan (Azizkhani et al., 2006), kualitas laba (Al-Rassas & Kamardin, 2016), dan relevansi nilai (Gul et al., 2010). Menurut teori keagenan, auditor yang berkualitas berfungsi sebagai pengawas eksternal perusahaan untuk membatasi perilaku manajemen yang tidak etis yang

menggabungkan keahlian teknis dan independensi profesional. Selain itu, teori stakeholder menunjukkan bahwa kualitas audit berperan sebagai mekanisme akuntabilitas kepada para pemangku kepentingan. Laporan audit yang kredibel juga berfungsi sebagai alat legitimasi sosial bagi perusahaan.

Penelitian Kanagaretnam et al., (2016) dan Riguen et al., (2020) menemukan bahwa kualitas audit yang tinggi memengaruhi penurunan tingkat agresivitas pajak perusahaan secara signifikan. Hal ini terjadi karena auditor dengan reputasi dan standar profesional yang baik cenderung lebih mampu mengidentifikasi dan melaporkan risiko terkait praktik penghindaran pajak. Penelitian yang dilakukan Madah Marzuki & Syukur (2021) di Thailand menunjukkan hasil yang berbeda, terdapat pengaruh positif yang signifikan antara auditor Big-4 dengan agresivitas pajak. Auditor berkualitas tinggi memiliki kompleksitas dalam perencanaan pajak perusahaan serta jasa non-audit yang diberikan dapat mengganggu independensi sehingga menyebabkan agresivitas pajak yang lebih tinggi. Selain itu, Paramita & Fuad (2023) menunjukkan bahwa kualitas audit melalui auditor Big-4 tidak memengaruhi agresivitas pajak secara signifikan. Namun berbeda dengan kualitas audit melalui spesialis industry, menunjukkan bahwa terdapat pengaruh negatif dan signifikan antara kualitas audit dengan agresivitas pajak. Artinya, kualitas audit yang tinggi akan menurunkan tingkat agresivitas pajak perusahaan.

Auditor dengan kualitas tinggi dapat memberikan sinyal positif kepada pasar dan pemangku kepentingan lainnya mengenai transparansi dan kepatuhan perusahaan terhadap peraturan perpajakan. Selain itu, auditor

berkualitas tinggi juga berperan sebagai mekanisme pengawas yang efektif dalam mengurangi agresivitas pajak perusahaan (Kanagaretnam et al., 2016). Sebaliknya, perusahaan yang terlibat dalam praktik agresivitas pajak mungkin merasa tertekan untuk mengurangi penghindaran pajak ketika diaudit oleh auditor bereputasi baik. Hal ini disebabkan oleh risiko reputasi dan litigasi yang lebih tinggi (Klassen et al., 2015). Oleh karena itu, dapat diasumsikan bahwa kualitas audit berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak, yang berarti auditor berkualitas tinggi cenderung dapat menurunkan tingkat agresivitas pajak perusahaan.

H2 : Auditor Big-4 berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak

2.3.3 Komite Audit dan Agresivitas Pajak

Komite audit berfungsi sebagai pengawas independen yang bertanggung jawab untuk memastikan transparansi dalam laporan keuangan serta kepatuhan perpajakan perusahaan terhadap regulasi yang berlaku (Halioui et al., 2016). Selain itu, juga sebagai garis pertahanan pertama dalam struktur tata kelola perusahaan dalam praktik penghindaran pajak yang agresif (Klassen et al., 2015). Keberadaan dan efektivitas komite audit berperan sebagai penghalang perusahaan melakukan praktik penghindaran pajak yang agresif. Efektivitas komite audit ditentukan oleh tiga faktor yaitu independensi, keahlian finansial dalam hal akuntansi atau perpajakan, dan frekuensi rapat (McGuire et al., 2012). Komite audit yang independen berperan sebagai pengawas internal perusahaan dalam menyelaraskan kepentingan manajemen dan pemegang saham (Lanis & Richardson, 2011). Menurut teori keagenan, komite audit yang

efektif akan menekan biaya keagenan dengan cara melakukan pengawasan pada kebijakan perpajakan yang berisiko merugikan pemegang saham. Di sisi lain, teori stakeholder memperluas mandat komite audit dengan mempertimbangkan seluruh stakeholder dalam proses pengambilan keputusan terkait perpajakan. Dalam hal ini, kebijakan perpajakan dievaluasi tidak hanya berdasarkan kriteria efisiensi ekonomi, tetapi juga mempertimbangkan norma social dan tanggung jawab fiskal. Komite audit yang kuat dapat mencegah praktik pajak agresif yang berpotensi merusak reputasi perusahaan (Klassen et al., 2015).

Penelitian Richardson et al., (2013) di Amerika Serikat menunjukkan bahwa komite audit yang independen terbukti secara signifikan mengurangi penghindaran pajak. Komite audit yang independen juga dapat memperkuat pengawasan terhadap manajemen, sehingga dapat mengurangi peluang penghindaran pajak (Desai & Dharmapala, 2006). Namun penelitian di Indonesia oleh Praptidewi & Sukartha (2016) menunjukkan bahwa komite audit seringkali kurang efektif karena kepemilikan manajerial yang dominan. Madah Marzuki & Syukur (2021) yang melakukan penelitian di Thailand juga demikian, komite audit kurang berpengaruh karena dominasi kepemilikan keluarga. Terdapat hasil penelitian yang menunjukkan bahwa meskipun komite audit ada, efektivitasnya terkadang dipengaruhi oleh faktor eksternal seperti budaya organisasi dan struktur perusahaan yang akan mengurangi dampaknya (Graham & Tucker, 2006).

Di Indonesia, meskipun Otoritas Jasa Keuangan (OJK) telah menerapkan

standar yang jelas terkait komposisi dan kualifikasi komite audit, masih terdapat tantangan yang mempengaruhi efektivitas fungsi pengawasan komite audit yaitu independensi dan keahlian anggota (Astuti et al., 2021). Masalah independensi anggota komite audit sering muncul akibat intervensi pemegang saham mayoritas, terutama pada perusahaan dengan struktur kepemilikan terkonsentrasi. Selanjutnya, kurangnya keahlian spesifik dalam bidang akuntansi atau perpajakan pada sebagian anggota komite audit mengurangi kemampuan mereka dalam mengidentifikasi penghindaran pajak yang agresif. Selain itu juga terdapat fenomena di mana komite audit dibentuk hanya untuk formalitas untuk memenuhi persyaratan regulasi tanpa menjalankan fungsi pengawasan secara efektif. Tantangan lainnya adalah adanya intervensi dari pemegang saham, struktur kepemilikan yang terkonsentrasi dapat melemahkan peran komite audit.

H3 : Komite audit berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak

2.3.4 Kepemilikan Manajerial dan Agresivitas Pajak

Kepemilikan manajerial merujuk pada proporsi saham yang dimiliki oleh pihak manajemen dalam suatu perusahaan. Dalam konteks tata kelola perusahaan, tingginya tingkat kepemilikan manajerial perusahaan dapat memberikan insentif kepada manajer untuk terlibat dalam praktik penghindaran pajak yang agresif (Desai & Dharmapala, 2006). Berdasarkan teori keagenan, hubungan antara pemegang saham dan manajer sering menimbulkan konflik kepentingan, terutama ketika manajer berusaha memaksimalkan keuntungan pribadinya yang bisa merugikan pemegang

saham lainnya. Dalam konteks ini, manajer dengan kepemilikan saham yang signifikan memiliki motivasi lebih besar untuk mendorong strategi penghindaran pajak guna keuntungan finansial pribadi mereka (Desai & Dharmapala, 2006). Kondisi tersebut memang dapat memberikan keuntungan jangka pendek bagi manajer, tetapi sering kali merugikan pemegang saham dan pemangku kepentingan lainnya (Kitiwong & Srijunpetch, 2018).

Di sisi lain, teori stakeholder menekankan bahwa tanggung jawab perusahaan tidak terbatas pada pemegang saham saja melainkan seluruh pemangku kepentingan yang terlibat atau berdampak pada aktivitas perusahaan. Dalam konteks ini, jika kepemilikan manajerial tidak disertai mekanisme pengawasan yang memadai, maka manajer berpotensi menyalahgunakan kontrol untuk kepentingannya sendiri, termasuk melakukan penghindaran pajak yang agresif (Desai & Dharmapala, 2006). Penelitian Annuar et al., (2014) di Malaysia menunjukkan bahwa kepemilikan manajerial dapat meningkatkan agresivitas pajak karena manajer memanfaatkan kontrol untuk keuntungan pribadi. Cabello et al. (2019) menyoroti bahwa tingkat penghindaran pajak perusahaan dipengaruhi oleh variasi dalam proporsi atau tingkat kepemilikan manajerial. Jika tingkat kepemilikan manajer tinggi maka tingkat penghindaran pajak perusahaan juga tinggi. Madah Marzuki & Syukur (2021) juga menemukan bahwa terdapat pengaruh positif dan signifikan antara kepemilikan dewan direksi dengan agresivitas pajak. Namun hubungan ini bersifat kontekstual dan tergantung pada faktor institusional seperti kerangka regulasi dan budaya perusahaan.

Penelitian Paramita & Fuad (2023) di Indonesia menunjukkan bahwa kepemilikan manajerial tidak memengaruhi agresivitas pajak secara signifikan. Hal ini dikarenakan tingkat kepemilikan manajerial perusahaan di Indonesia masih rendah, sehingga tidak cukup kuat sebagai alat pengendali perilaku agresif terhadap pajak. Rendahnya proporsi kepemilikan ini mengurangi kemampuan manajer sebagai alat pengendali sekaligus meminimalkan insentif untuk perilaku oportunistik. Meskipun demikian, terdapat beberapa temuan yang mendukung pandangan bahwa meningkatnya kepemilikan manajerial dapat meningkatkan agresivitas pajak perusahaan. Dengan demikian, dapat diasumsikan bahwa terdapat pengaruh positif antara kepemilikan manajerial terhadap agresivitas pajak, yang berarti tingginya kepemilikan manajerial perusahaan cenderung meningkatkan agresivitas pajak.

H4 : Kepemilikan manajerial berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak.