

## **BAB II**

### **TINJAUAN PUSTAKA**

#### **2.1 Tinjauan Teori**

##### **2.1.1 *Earning Management***

*Earning management* atau manajemen laba merupakan suatu tindakan yang dilakukan oleh perusahaan untuk mengubah sebuah informasi laporan keuangan dimana manajer dapat menaikkan atau mengurangi laba perusahaan pada laporan keuangan dengan tujuan untuk mengelabui pihak yang bersangkutan dengan perusahaan baik itu pihak internal maupun eksternal yang ingin mengetahui kinerja perusahaan tersebut.

Manajemen laba merupakan suatu tindakan yang dilakukan oleh manajer dimana untuk menaikkan atau menurunkan pendapatan pada suatu laporan keuangan. Perusahaan dengan pendapatan yang besar di indikasi akan melakukan penurunan pendapatan (*income decreasing*) sehingga dapat meminimalkan beban pajak (Novitasari, 2017).

Terdapat pengaruh yang membuat manajer perusahaan melakukan praktik manajemen laba yaitu adanya motivasi dan peluang disitulah manajer harus pintar dan cermat untuk mengubah laporan keuangan yang sebenarnya agar tidak diketahui oleh siapapun. Ada beberapa motivasi untuk melakukan manajemen laba (Novitasari, 2017) ini diantaranya :

1. *Bonus plan hypothesis*, mengemukakan bahwa dengan adanya kompensasi manajerial yang maka akan cenderung memilih menggunakan metode akuntansi sehingga laba yang dilaporkan nilainya lebih tinggi.
2. *Debt equity hypothesis*, bahwa perusahaan akan lebih memilih menggunakan metode akuntansi dengan menyampaikan laporan

keuangan yang lebih tinggi. Hal ini dilakukan jika perusahaan tersebut memiliki utang dan utang yang lebih besar.

3. *Political cost hypothesis*, hal ini dapat terjadi pada perusahaan yang besar maka besar kemungkinan untuk menggunakan metode akuntansi yang menurunkan laba. Ini bisa terjadi karena pemerintah dapat sewaktu-waktu mengubah peraturan kenaikan pajak pendapatan pada perusahaan yang memiliki laba yang besar.

Terdapat empat pola manajemen laba menurut Scott (2015) dalam (Effendi, 2019)) pola tersebut yaitu :

1. *Taking a bath* , teknik ini ada ketika perusahaan sedang melakukan reorganisasi dengan cara melaporkan kerugian dalam jumlah yang besar.
2. *Income maximation* , hal ini dilakukan pada saat perusahaan mengalami penurunan laba dimana manajer melakukan pelaporan laba bersih dalam jumlah yang tinggi dengan tujuan agar memperoleh bonus yang lebih besar.
3. *Income minimization*, dilakukan oleh manajer pada saat perusahaan mengalami kenaikan laba, jika pada periode yang akan datang perusahaan mengalami penurunan laba maka manajer dapat mengambil data pada periode sebelumnya.
4. *Income smoothing*, perusahaan melakukan perataan laba dengan tujuan untuk mengurangi fluktuasi laba yang terlalu besar karena biasanya investor akan lebih menyukai laba yang relative stabil.

### 2.1.2 Teory Keagenan (*Agency Theory*)

Menurut Rohmansyah dan Fitriana (2020) teori agensi merupakan teori antara pihak yang memberi wewenang (*principal*) dan yang menerima wewenang (*agent*). Prinsipal melakukan tugas untuk memberi imbalan kepada *agent* sedangkan agen melakukan tugas-tugas tertentu untuk prinsipal.

Sedangkan menurut Jensen dan Meckling (1976) dalam Maulana (2020) menjelaskan bahwa teori agensi kemungkinan akan menimbulkan terjadinya konflik antara pemilik dan manajer perusahaan. Masalah keagenan ditimbulkan karena adanya informasi yang tidak seimbang antara *principal* dan *agent*.

Menurut Gunawan (2017) konflik agensi muncul karena manajer perusahaan lebih mengetahui tentang semua laporan keuangan yang dimiliki oleh perusahaan dibandingkan dengan pemilik perusahaan sehingga manajer mampu mengambil keuntungan dari perusahaan tersebut. Disini sudah terlihat bahwa pihak pemilik tidak terlalu diuntungkan sehingga dapat memicu terjadinya masalah.

Dengan adanya hal ini menjadi pemicu tindakan agresivitas yang akan dilakukan oleh manajer. Dimana manajer akan mengambil keuntungan yang sebesar-besarnya dengan meminimalkan beban pajak. Ini juga tidak serta merta akan menguntungkan pemilik perusahaan karena pemilik pun akan merasa dirugikan dengan adanya tindakan ini karena hal ini sudah pasti akan melanggar ketentuan yang berlaku juga akan menimbulkan banyak biaya-biaya untuk dapat melakukan penghematan pajak.

### 2.1.3 *Firm Size*

*Firm size* atau ukuran perusahaan merupakan ukuran pada besar kecilnya perusahaan yang biasanya ditunjukkan dengan besarnya

asset, total penjualan, jumlah laba, beban pajak dan lainnya (Leksono dkk, 2019). Sedangkan menurut Hartono (2013) dalam (Leksono dkk, 2019) menyebutkan bahwa sebuah ukuran perusahaan dapat dinilai dari jumlah aktiva atau besarnya harta yang dimiliki oleh perusahaan tersebut .

Semakin besarnya ukuran suatu perusahaan maka itu pun akan mempengaruhi identitasnya di mata publik. Hal ini berkaitan dengan pandangan masyarakat terhadap perusahaan tersebut , hingga perusahaan pun berusaha untuk menampilkan segala sisi baik dari perusahaan itu seperti dalam laporan keuangan. Dimana laporan keuangan yang disajikan ke publik haruslah yang akurat dan informasinya dapat dipercaya.

Ini juga dapat berpengaruh terhadap pemerintah jika suatu perusahaan menunjukkan laba bersih yang besar maka pemerintahpun akan mencoba untuk menaikkan tarif pajaknya. Ini salah satu pemicu perusahaan untuk melakukan tindakan agresif pajak dikarenakan perusahaan tidak ingin beban pajak yang harus dibayarkan nilainya semakin besar.

#### 2.1.4 Agresivitas Pajak

Menurut Novitasari dkk (2017) dalam Maulana (2020) agresivitas pajak merupakan suatu tindakan atau kegiatan yang dilakukan oleh perusahaan baik itu secara legal maupun illegal dimana memiliki suatu tujuan untuk mengurangi beban pajak sehingga laba yang diperoleh oleh perusahaan menjadi optimal. Sedangkan menurut Frank et al., (2009) dalam Rohmansyah dan Fitriana (2020) tindakan pajak agresif dapat dilakukan melalui suatu perencanaan pajak. Jika suatu perusahaan melakukan tindakan pajak agresif dengan tidak mematuhi peraturan yang berlaku maka perusahaan tersebut dapat dikenai sanksi dari pemerintah.

Namun tidak semua perusahaan yang melakukan tindakan agresivitas pajak karena tidak menaati peraturan yang telah ditetapkan oleh pemerintah. Perusahaan melakukan tindakan agresif ini karena dalam rangka untuk melakukan penghematan pajak (Ridha, 2014) dalam Putu dan I made (2017). Semua perusahaan pasti memiliki cara tersendiri untuk

menentukan strategi dalam tindakan agresivitas pajaknya. Ada beberapa proksi atau cara dalam menentukan tingkat keagresivitasan pajak perusahaan. Menurut penjelasan Gebhart (2017) dalam Rosidy & Nugroho (2019) beberapa peneliti sering menggunakan proksi ini dalam penelitiannya untuk menguji tingkat agresivitas pajak pada perusahaan diantaranya :

1. *GAAP effective tax rate*
2. *Current effective tax rate*
3. *Cash effective rate*

#### 2.1.5 *Good Corporate Governance*

Tata kelola perusahaan atau yang biasa disebut *good corporate governance* merupakan suatu sistem dalam perusahaan sebagai pengawas dan pengendali setiap kegiatan agar sesuai dengan peraturan yang berlaku (Feryansyah dkk, 2020).

Menurut Rengganis dan Putri (2018) *good corporate governance* memiliki 5 prinsip pokok yaitu transparansi, akuntabilitas, reponsibilitas, independensi dan kewajiban. Dalam *good corporate governance* terdapat beberapa proksi diantaranya kepemilikan institusional, komite audit dan komisaris independen (Wati & Nuringsih, 2020). Berikut beberapa penjelasan dari proksi-proksi yang telah disebutkan.

##### a. *Kepemilikan institusional*

Menurut Subagiastra dkk (2016) kepemilikan institusional sangat diperlukan dalam perusahaan karena difungsikan sebagai pengawas. Hal ini diperlukan untuk memaksimalkan pengawasan yang ada di perusahaan sehingga segala kegiatan dapat sesuai dengan peraturan yang telah ditetapkan.

Menurut Sartika (2012) dalam Subagiastra dkk (2016) terdapat kelebihan dalam komite audit diantaranya :

- a) Memiliki sifat profesional dalam menganalisis informasi.

- b) memiliki motivasi untuk melakukan pengawasan yang lebih ketat.

#### b. Komite Audit

Menurut Andriyani (2008) dalam (Yogiswari & Ramantha, 2017) komite audit memiliki tugas untuk mengendalikan segala urusan dalam laporan keuangan agar tidak terhindar dari kecurangan.

Sedangkan menurut Asfiyati (2012) dalam Subagiastra dkk (2016) komite audit dibentuk dengan tujuan sebagai berikut :

- 1) Untuk memastikan laporan keuangan pada perusahaan sesuai dengan peraturan yang berlaku.
- 2) Untuk memastikan faktor internalnya terkendali.
- 3) Untuk menindaklanjuti bahwa terdapat kegiatan yang mencurigakan dalam keuangan.
- 4) Untuk memberi rekomendasi auditor eksternal.

#### c. Komisaris Independen

Menurut Otoritas Jasa Keuangan dalam Mulyana dkk (2020) komisaris independen merupakan anggota dewan yang berada diluar perusahaan dimana komisaris ini harus memenuhi syarat yang telah ditetapkan sebagai komisaris independen. Komisaris independen ini di dalam perusahaan diharapkan mampu membantu mengurangi konflik yang berada dalam perusahaan tersebut dan membantu perusahaan dalam mengelola perpajakan agar tidak keluar dari undang-undang yang telah ditetapkan.

Sedangkan menurut Rosady & Nugroho (2019) komisaris independen ini disertakan didalam perusahaan sebagai mediator

perusahaan jadi ketika dalam perusahaan terjadi konflik komisaris independen inilah yang akan menjadi penengah antara pemilik dengan manajer. Komisaris independen didalam perusahaan mampu mengurangi tingkat agresivitas pajak karena dewan ini mengawasi setiap tindakan yang dilakukan oleh perusahaan (Zhou, 2011) dalam (Rosady & Nugroho, 2019).

Komisaris independen memiliki peranan penting dalam perusahaan karena berperan sebagai pengawas dan membantu mengarahkan perusahaan agar setiap keputusan selalu sesuai dengan peraturan. Komisaris independen ini dapat dipercaya karena berasal dari luar perusahaan sehingga dapat bersikap dengan objektif dan memapu mengurangi terjadinya konflik internal (Ardyansah, 2014) dalam (Riri & Angga, 2020).

Berdasarkan tinjauan teori yang telah diuraikan diatas maka peneliti memilih proksi komisaris independen untuk dijadikan variabel penelitian. Alasan peneliti memilih ini karena komisaris independen merupakan suatu dewan yang berasal dari pihak eksternal dan sifatnya netral akan kejadian atau kegiatan yang terjadi dalam perusahaan. Diharapkan komisaris independen ini mampu mengawasi dan mengendalikan jalannya kegiatan didalam perusahaan terlebih lagi melakukan pengawasan terhadap tindakan agresivitas pajak yang mungkin dilakukan oleh manajer didalam perusahaan . Sehingga sesuai dengan judul penelitian yaitu pengaruh *earning management dan firm size* terhadap agresivitas pajak dengan *good corporate governance* sebagai variabel permoderasi pada perusahaan manufaktur di BEI sektor industri barang konsumsi periode 2017-2019.

## 2.2 Tinjauan Penelitian Terdahulu

Di dalam penelitian terdahulu ada beberapa topik yang berhubungan dengan penelitian ini. Tetapi hasil dari penelitian terdahulu pun memiliki hasil yang berbeda. Berikut beberapa hasil dari penelitian terdahulu yang digunakan sebagai referensi untuk penelitian ini :

Feryansyah dan Handajani (2020) didalam penelitiannya yang berjudul pengaruh manajemen laba terhadap agresivitas pajak dengan *good corporate governance* dan kebijakan dividen sebagai variabel pemoderasi. Penelitian ini menggunakan sampel perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI untuk periode 2015-2019. Variabelnya terdiri dari variabel independen yaitu manajemen laba (*firm size, leverage* dan profitabilitas) untuk variabel dependen yaitu agresivitas pajak. Disini juga terdapat variabel pemoderasi yaitu GCG dan kebijakan dividen. Metode analisis yang digunakan yaitu Partial Least Square (PLS) dengan aplikasi smartPLS versi 3.0. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa manajemen laba berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak, sedangkan GCG dan kebijakan dividen tidak memperlemah maupun tidak memperkuat hubungan manajemen laba terhadap agresivitas pajak. Yang terakhir yaitu profitabilitas berpengaruh negative terhadap agresivitas pajak.

Tahar dan Rachmawati (2020) dalam penelitiannya yang berjudul pengaruh mekanisme *corporate governance, corporate social responsibility*, ukuran perusahaan dan *leverage* terhadap penghindaran pajak dengan sampel perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI periode 2015-2017. Variabel dependennya yaitu penghindaran pajak, sedangkan variabel independennya kepemilikan institusional, proporsi dewan komisaris independen, kualitas audit, komite audit, ukuran perusahaan dan *leverage*. Metode analisis yang digunakan analisis regresi linear berganda dengan pengujian hipotesis. Hasilnya menunjukkan bahwa variabel kepemilikan institusional, dewan komisaris independen, kualitas audit dan komite audit berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak. CSR

berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak. Ukuran perusahaan berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak. Dan yang terakhir *leverage* berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak

Andini dan Amboningtyas (2020) dengan penelitian yang berjudul faktor-faktor yang mempengaruhi manajemen laba pada perusahaan sektor industri barang konsumsi di BEI pada periode 2013-2015. Variabel independen yaitu *leverage*, kepemilikan saham public dan kepemilikan institusional sedangkan variabel dependennya yaitu manajemen laba. Metode analisis yang digunakan analisis linier berganda dengan pengujian data. Hasil dari penelitian ini diantaranya adalah *leverage* dan kepemilikan institusional tidak berpengaruh terhadap manajemen laba sedangkan kepemilikan saham publik berpengaruh terhadap manajemen laba.

Rohmansyah dan Fitriana (2020) penelitian yang berjudul analisis faktor agresivitas pajak. Sampel dari penelitian ini adalah perusahaan LQ45 yang terdaftar di BEI selama 2013-2017. Adapun variabel dependenden yaitu agresivitas pajak dan variabel independen yaitu profitabilitas, likuiditas, *leverage*, *firm size*, komite audit dan proporsi dewan komisaris independen. Metode analisis yang digunakan yaitu analisis regresi linier berganda. Hasil dari penelitian ini yaitu profitabilitas dan komite audit tidak berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak, sedangkan *leverage*, *firm size* dan proporsi dewan komisaris independen berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak, dan yang terakhir yaitu likuiditas berpengaruh negative dan signifikan terhadap agresivitas pajak.

Maulana (2020) dengan judul faktor-faktor yang mempengaruhi agresivitas pajak pada perusahaan *property dan real estate* yang terdaftar di BEI selama periode 2016-2017. Variabel dependennya adalah agresivitas pajak sedangkan variabel independennya *capital intensity*, profitabilitas, *leverage*, ukuran perusahaan dan *inventory intensity*. Metode analisis data yang digunakan adalah analisis regresi linear berganda. Hasil dari penelitian ini menunjukkan *Capital Intensity* dan *Inventory capacity* berpengaruh

terhadap agresivitas pajak. Profitabilitas berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak. Sedangkan *leverage* dan ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak.

Wati dan Nuringsih (2020) penelitian yang berjudul pengaruh kepemilikan institusional, jumlah komite dan komisaris independen terhadap total kompensasi dengan menggunakan sampel perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI periode 2016-2018. Variabel independennya yaitu kepemilikan institusional, jumlah komite dan komisaris independen sedangkan variabel dependen yaitu total kompensasi dan variabel intervening yaitu kinerja perusahaan. Metode analisis yang digunakan yaitu smart PLS versi 3.2.8. Hasil dari penelitian ini adalah kepemilikan institusional dan komisaris independen berpengaruh signifikan terhadap kinerja perusahaan. Komite Audit tidak berpengaruh terhadap kinerja perusahaan. Kinerja Perusahaan tidak memberikan kontribusi yang signifikan terhadap kompensasi eksekutif

Mulyana, Mulyati dan Umiyati (2020) penelitian yang berjudul pengaruh komisaris independen, kompensasi rugi fiskal dan pertumbuhan asset terhadap penghindaran pajak dengan sampel perusahaan sektor pertambangan yang terdaftar di BEI periode 2013-2017. Variabel dependennya adalah penghindaran pajak dan variabel independennya komisaris independen, kompensasi rugi fiskal dan pertumbuhan asset. Metode analisis yang digunakan dalam pengujian data yaitu analisis regresi berganda. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa secara parsial komisaris independen tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Kompensasi rugi fiskal dan pertumbuhan asset berpengaruh negative. Sedangkan secara simultan komisaris independen, kompensasi rugi fiskal dan pertumbuhan asset berpengaruh terhadap penghindaran pajak.

**Tabel 2. 1 Tinjauan Penelitian Terdahulu**

<b>Nama Peneliti</b>	<b>Judul Penelitian</b>	<b>Variabel</b>	<b>Metode Analisis</b>	<b>Hasil Penelitian</b>
Feryansyah Lilik Handajani Hermanto (2020)	Pengaruh Manajemen Laba Terhadap Agresivitas Pajak Dengan <i>Good Corporate Governance</i> Dan Kebijakan Dividen Sebagai Variabel Pemoderasi	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Variabel Dependen Agresivitas Pajak</li> <li>2. Variabel Independen Manajemen Laba (firm size, leverage dan profitabilitas)</li> <li>3. Variabel Pemoderasi <i>Good Corporate Governance &amp; Kebijakan Dividen</i></li> </ol>	Menggunakan Partial Least Square (PLS) dengan aplikasi smartPLS versi 3.0	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Manajemen laba berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak.</li> <li>2. GCG tidak memperlemah atau memperkuat hubungan manajemen laba terhadap agresivitas pajak.</li> <li>3. Kebijakan dividen tidak memperkuat hubungan pengaruh manajemen laba terhadap agresivitas pajak</li> <li>4. Karakteristik perusahaan yang dicerminkan melalui profitabilitas berpengaruh negative terhadap agresivitas pajak.</li> </ol>
Afrizal Tahar Dewi Rachmawati (2020)	Pengaruh Mekanisme <i>Corporate Governance, Corporate Social Responsibility</i> ,Ukuran Perusahaan Dan <i>Leverage</i> Terhadap Penghindaran Pajak (Studi Pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Variabel Independen kepemilikan institusional, proporsi dewan komisaris independen, kualitas audit, komite audit, ukuran perusahaan dan leverage</li> <li>2. Variabel Dependen</li> </ol>	Menggunakan metode analisis regresi linear berganda	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Corporate Governance Mechanism tidak terdukung dalam penelitian maka variabel kepemilikan institusional,dewan komisaris,kualitas audit dan komite audit berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak.</li> <li>2. CSR berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak.</li> </ol>

	BEI 2015-2017)	Penghindaran Pajak		<ol style="list-style-type: none"> <li>3. Ukuran perusahaan berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak.</li> <li>4. <i>Leverage</i> terdukung sehingga berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak.</li> </ol>
Rita Andini Dheasey Amboningtyas (2020)	Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Manajemen Laba Pada Perusahaan Sektor Industri Barang Konsumsi di Bursa Efek Indonesia	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Variabel Dependen Manajemen Laba</li> <li>2. Variabel Independen <i>Leverage</i>, kepemilikan saham dan kepemilikan institusional</li> </ol>	Menggunakan analisis linier berganda	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. <i>Leverage</i> tidak berpengaruh signifikan terhadap manajemen laba</li> <li>2. Kepemilikan saham berpengaruh positif dan signifikan terhadap manajemen laba.</li> <li>3. Kepemilikan institusional tidak berpengaruh signifikan terhadap manajemen laba.</li> </ol>
Budi Rohmansyah Amalia Indah Fitriana (2020)	Analisis Faktor Agresivitas Pajak	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Variabel Dependen Agresivitas Pajak</li> <li>2. Variabel Independen Profitabilitas, Likuiditas, <i>Leverage</i>, <i>Firm Size</i>, Komite Audit, Dewan Komisaris Independen</li> </ol>	Menggunakan metode analisis regresi linier berganda	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Profitabilitas tidak berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak.</li> <li>2. Likuiditas berpengaruh negatif dan signifikan terhadap agresivitas pajak.</li> <li>3. <i>Leverage</i> berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak</li> <li>4. <i>Firm size</i> berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak.</li> <li>5. Komite audit tidak berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak.</li> <li>6. Proporsi dewan komisaris independen berpengaruh</li> </ol>

				signifikan terhadap agresivitas pajak.
Ilham Ahmad Maulana (2020)	Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Agresivitas Pajak Pada Perusahaan Properti dan Real Estate	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Variabel Dependen Agresivitas Pajak</li> <li>2. Variabel Independen <i>Capital Intensity</i>, Profitabilitas, <i>Leverage</i>, Ukuran Perusahaan, <i>Inventory Intensity</i></li> </ol>	Menggunakan metode analisis regresi linier berganda	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Capital Intensity berpengaruh terhadap agresivitas pajak.</li> <li>2. Profitabilitas berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak.</li> <li>3. Leverage tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak.</li> <li>4. Ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak.</li> <li>5. <i>Inventory capacity</i> berpengaruh terhadap agresivitas pajak.</li> </ol>
Jenny Winda Wati RR Kartika Nuringsih (2020)	Pengaruh Kepemilikan Institusional, Jumlah Komite Ausit dan Komisaris Independen Terhadap Total Kompensasi	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Variabel Dependen Total Kompensasi</li> <li>2. Variabel independen Kepemilikan Institusional, Komite Audit, Komisaris Independen</li> <li>3. Variabel Intervening Kinerja Perusahaan (ROA)</li> </ol>	Menggunakan metode smart PLS versi 3.2.8	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Kepemilikan Institusional berpengaruh signifikan terhadap kinerja perusahaan</li> <li>2. Komite Audit tidak berpengaruh terhadap kinerja perusahaan</li> <li>3. Komisaris independen berpengaruh signifikan terhadap kinerja perusahaan</li> <li>4. Kinerja Perusahaan tidak memberikan kontribusi yang signifikan terhadap kompensasi eksekutif</li> </ol>
Yusep Mulyana Sri Mulyati Indah Umiyati (2020)	Pengaruh Komisaris Independen, Kompensasi Rugi Fiskal Dan Pertumbuhan Aset Terhadap	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Variabel Independen Komisaris Independen, Kompensasi, Rugi Fiskal, Pertumbuhan Aset</li> </ol>	Menggunakan metode analisis regresi berganda	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Secara parsial komisaris independen tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak</li> <li>2. Kompensasi rugi fiskal dan</li> </ol>

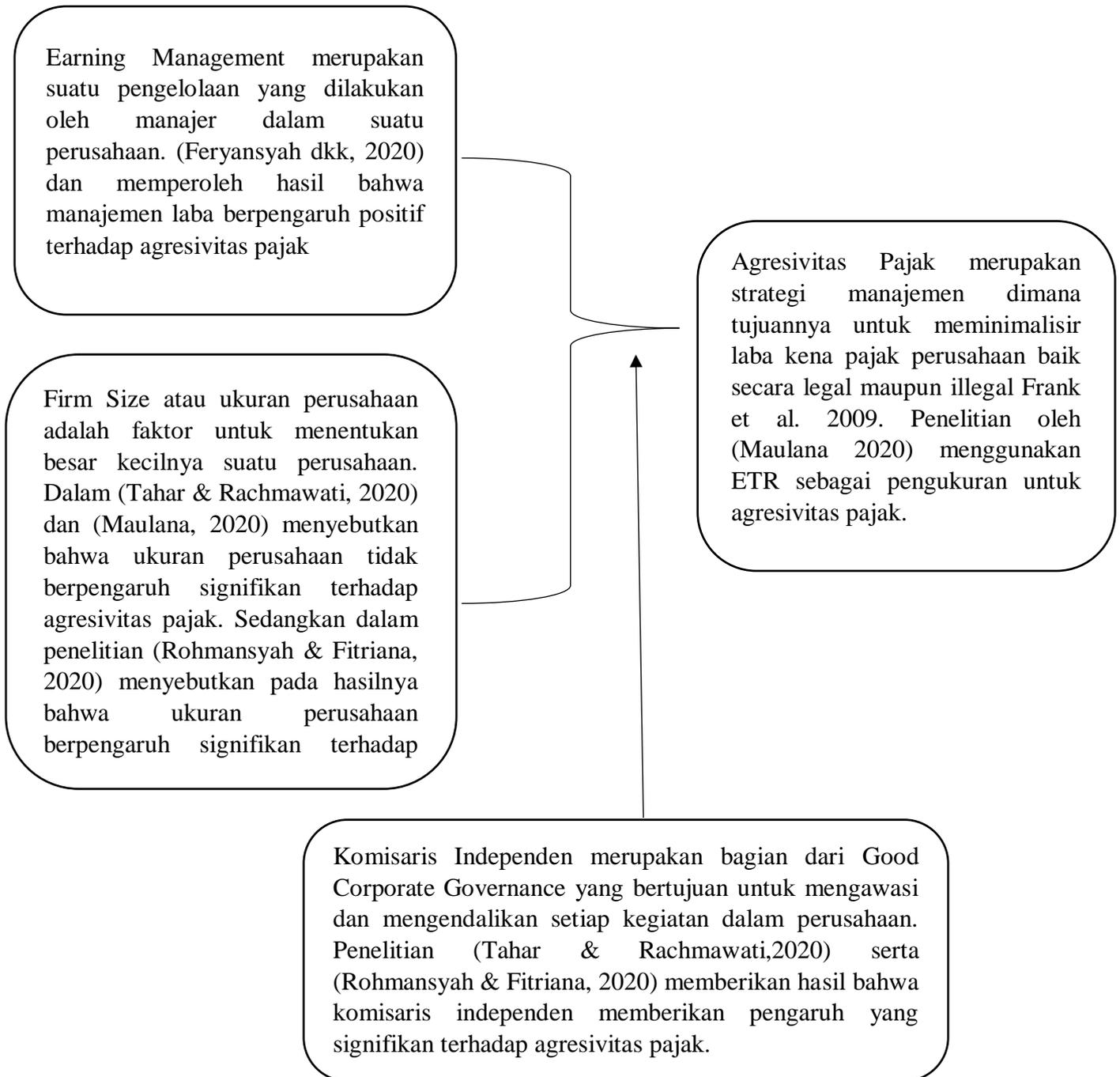
	Penghindaran Pajak	2. Variabel Dependen Penghindaran Pajak		<p>pertumbuhan asset berpengaruh negatif.</p> <p>3. Secara simultan komisaris independen, kompensasi rugi fiskal dan pertumbuhan asset berpengaruh terhadap penghindaran pajak.</p>
--	--------------------	---	--	---

Berdasarkan uraian dari referensi penelitian terdahulu terdapat persamaan dan perbedaan dalam penelitian ini. Persamaan dari penelitian ini yaitu menggunakan variabel independen yaitu manajemen laba (*earning management*) sebagai X1 dan ukuran perusahaan (*firm size*) sebagai X2 dengan variabel dependen yaitu agresivitas pajak sebagai Y dan juga *Good Corporate Governance* dengan memilih proksi komisaris independen sebagai variabel pemoderasi Z. Adapun perbedaan penelitian terdahulu dengan penelitian yang sekarang yaitu objek atau sampel yang digunakan adalah perusahaan manufaktur sektor industri barang konsumsi yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada periode 2017-2019.

### 2.3 Model Konseptual Penelitian

Model Konseptual merupakan perpaduan dari penjelasan atau teori penelitian terdahulu yang diringkas sebagai paragraf dalam bentuk bagan. Tujuan dari model konseptual penelitian ini untuk digunakan sebagai dasar dalam pengembangan hipotesis yang akan peneliti lakukan. Berikut adalah bagan model konseptual penelitian ini :

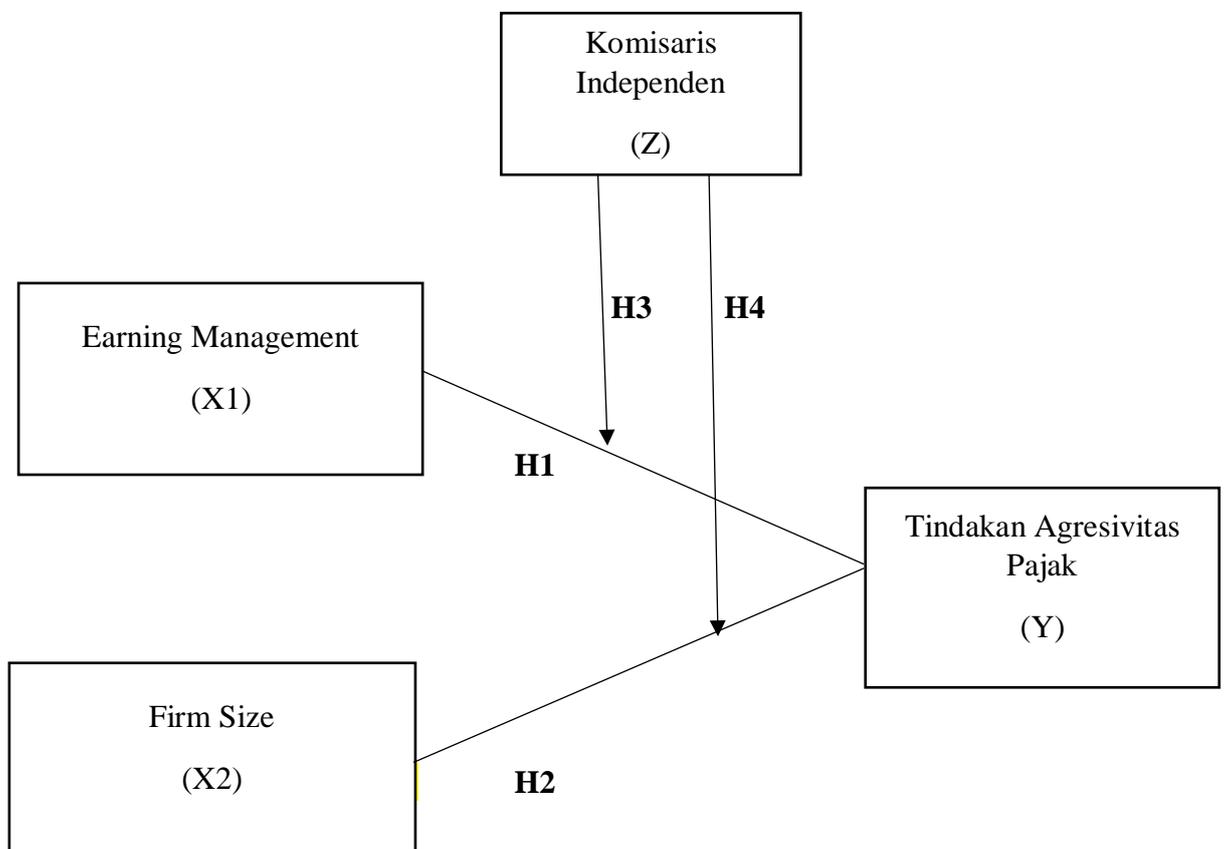
**Gambar 1.1 Model Konseptual Penelitian**



Bagan diatas merupakan teori dan hasil dari penelitian terdahulu. Dari hasil diatas dapat terlihat pada penelitian terdahulu earning management berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak. Ukuran perusahaan atau firm size juga memiliki

pengaruh yang sama yaitu berpengaruh secara signifikan terhadap agresivitas pajak. Sedangkan komisaris independen memberikan pengaruh yang signifikan terhadap agresivitas pajak. Berdasarkan hasil tersebut dapat dibuat bagan pengembangan model hipotesis sebagai berikut :

**Gambar 2.1 Bagan Model Hipotesis**



## 2.4 Pengembangan Hipotesis

### 2.4.1 Pengaruh *Earning Management* Terhadap Tindakan Agresivitas Pajak

*Earning Management* atau manajemen laba merupakan suatu kebijakan yang dibutuhkan oleh perusahaan karena berfungsi untuk mengelola keuangan atau laba di dalam perusahaan. Apalagi di dalam perusahaan pasti sudah wajib dalam hal pembayaran pajak, maka manajemen laba juga dapat digunakan untuk merencanakan pajak sehingga pajak yang akan dibayarkan oleh perusahaan tidak tinggi. Manajemen laba adalah suatu tindakan yang dilakukan oleh manajer di perusahaan untuk menaikkan atau menurunkan laba dengan maksud agar para *stakeholder* tidak mengetahui kondisi perusahaan yang sesungguhnya (Feryansyah dkk, 2020). Dengan adanya manajemen laba pada perusahaan dapat membantu pihak manajemen perusahaan dalam pengelolaan laba. Hal ini juga akan berpengaruh dalam tindakan agresivitas oleh perusahaan, jika perusahaan memperoleh laba yang sangat besar maka itu pun akan berpengaruh pada beban pajak yang dibayarkan akan semakin besar pula. Pada Penelitian Feryansyah dkk (2020) menunjukkan bahwa manajemen laba berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak. Sedangkan penelitian yang dilakukan oleh Andini & Amboningtyas (2020) manajemen laba tidak berpengaruh secara signifikan terhadap agresivitas pajak. Maka dari uraian diatas dapat ditarik suatu hipotesis sebagai berikut :

H1 : *Earning Management* Berpengaruh Terhadap Tindakan Agresivitas Pajak

### 2.4.2 Pengaruh *Firm Size* Terhadap Tindakan Agresivitas Pajak

*Firm size* atau ukuran perusahaan merupakan suatu indikasi untuk melihat besar kecilnya asset pada perusahaan. Semakin besar asset yang dimiliki oleh perusahaan maka dapat dikatakan bahwa ukuran perusahaan tersebut juga besar sedangkan jika asset yang dimiliki oleh perusahaan kecil maka perusahaan tersebut dapat dikatakan belum berkembang atau masih dalam tahap perintisan (Tahar & Rachmawati, 2020). Sebagai salah satu tolak ukur dari sebuah perusahaan maka disini ukuran perusahaan dapat mempengaruhi tindakan agresivitas pajak. Dari hasil penelitian yang dilakukan oleh Rohmansyah dan Fitriana (2020) menyebutkan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak. Sedangkan penelitian yang dilakukan oleh Tahar dan Rachmawati

(2020) juga Maulana (2020) menyebutkan bahwa ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Dari hasil penelitian terdahulu dan uraian diatas dapat ditarik suatu kesimpulan bahwa tidak semua perusahaan juga melakukan tindakan agresivitas pajak. Tetapi disini peneliti menduga bahwa akan ada kecenderungan perusahaan yang besar lebih melakukan penghematan pajak untuk memperoleh laba yang besar. Maka dapat ditarik suatu hipotesis sebagai berikut :

H2 : *Firm Size* Berpengaruh Terhadap Tindakan Agresivitas Pajak

#### 2.4.3 Pengaruh Komisaris Independen Terhadap Tindakan Agresivitas Pajak

Komisaris independen merupakan dewan yang ditunjuk oleh perusahaan sebagai pengawas dan pengendali dalam perusahaan agar tindakan atau kejadian yang terjadi di perusahaan dapat terkontrol dan sesuai dengan peraturan yang telah ditetapkan. Sehingga dewan komisaris independen ini seorang dari pihak luar yang sifatnya netral terhadap kondisi internal perusahaan dan mampu untuk mengatasi masalah yang ada dalam perusahaan (Wati & Nuringsih, 2020).

Dalam penelitian yang dilakukan oleh Mulyana dkk (2020) komisaris independen ini berpengaruh secara simultan dalam penghindaran pajak. Sedangkan penelitian oleh Tahar dan Rachmawati (2020) komisaris independen berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Dan penelitian oleh Rohmansyah dan Fitriana (2020) berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak. Hal ini membuktikan jika komisaris independen mampu melakukan pengawasan terhadap tindakan yang dilakukan oleh manajer sehingga pihak manajer tidak akan melakukan penghematan pajak secara agresif. Maka dapat ditarik suatu hipotesis sebagai berikut :

H3 : Komisaris Independen Berpengaruh Terhadap Tindakan Agresivitas Pajak

#### 2.4.4 Komisaris Independen Memoderasi Hubungan *Earning Management* Terhadap Tindakan Agresivitas Pajak

Menurut Feryansyah dkk (2020) terdapat sebuah hubungan dalam manajemen laba dengan tindakan agresivitas pajak. Hal ini sesuai dengan hasil penelitian yang dilakukan bahwa manajemen laba berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak. Pada penelitian tersebut disebutkan GCG digunakan sebagai pemoderasi pengaruh manajemen laba terhadap agresivitas pajak dan hasilnya GCG tidak memperlemah

hubungan manajemen laba terhadap agresivitas pajak (Feryansyah dkk, 2020). Dalam penelitian tersebut tidak dicantumkan penggunaan proksi secara tertentu. Penelitian oleh Rohmansyah dan Fitriana (2020) memberikan hasil komisararis independen yang merupakan bagian dari GCG berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak, maka dapat disimpulkan tidak semua proksi dalam GCG memperkuat hubungan manajemen laba dengan agresivitas pajak. Maka dapat ditarik suatu hipotesis sebagai berikut :

H4 : Komisararis Independen Memoderasi Hubungan *Earning Management* Terhadap Tindakan Agresivitas Pajak

#### 2.4.5 Komisararis Independen Memoderasi Hubungan *Firm Size* Terhadap Tindakan Agresivitas Pajak

Dalam penelitian Rohmansyah & Fitriana (2020) menyebutkan bahwa ukuran perusahaan atau *firm size* berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak. Ukuran perusahaan dapat dinilai dari tingkat asset yang dimiliki, dapat dilihat bahwa semakin besar ukuran perusahaan asset yang di miliki pun semakin besar pula. Berbanding terbalik dengan perusahaan kecil.

Hal ini dapat memicu terjadinya tindakan agresif yang akan dilakukan oleh perusahaan besar. Karena perusahaan memiliki peluang yang lebih besar untuk melakukan tindakan agresif agar laba yang dapat diperoleh tidak berkurang jalan. Ini sejalan dengan penelitian Rohmansyah & Fitriana (2020) perusahaan besar cenderung akan melakukan tindakan agresivitas pajak , maka diperlukan komisararis independen sebagai pemoderasi untuk memperlemah pengaruh *firm size* terhadap tindakan agresivitas pajak. Maka dapat ditarik suatu hipotesis sebagai berikut :

H5 : Komisararis Independen Memoderasi Hubungan *Firm Size* Terhadap Tindakan Agresivitas Pajak