

**Agresivitas Pajak: Sebuah Meta Analisis dalam Persepektif Agency Theory*****Tax Aggressiveness: A Meta Analysis in Agency Theory Perspective*****Bani Alkausar\*, Mienati Somya Lasmana & Prinintha Nanda Soemarsono**

Fakultas Vokasi, Universitas Airlangga, Indonesia

**Abstrak**

Penelitian ini membahas mengenai fenomena agresivitas pajak perusahaan di Indonesia. Teknik analisis meta digunakan untuk mengetahui kesimpulan mengenai tren penelitian sejenis yang sudah banyak dilakukan. Sampel penelitian ini berjumlah 22 (dua puluh dua) artikel publikasi untuk selanjutnya dilakukan analisis kuantitatif dan kualitatif. Hasil analisis meta menunjukkan bahwa corporate governance (komisaris independen, komite audit, dan kualitas audit) dan karakteristik perusahaan (leverage, firm size, dan profitabilitas) berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Hasil pengujian statistik yang signifikan belum bisa memberikan kesimpulan mengenai fenomena agresivitas pajak, karena peneliti belum ada yang menjelaskan secara jelas agency theory mana yang digunakan untuk menjelaskan fenomena penelitian. Agency theory mencakup hubungan partisipan yang luas sehingga perlu adanya indentifikasi agency theory yang jelas agar tidak terjadi kesalahan dalam penentuan solusi bagi masalah yang diteliti. Kesalahan pengambilan teori sebagai dasar pemecahan masalah dalam penelitian akan menyebabkan pemecahan masalah yang tidak sesuai. Peneliti memiliki kecenderungan untuk tidak menyampaikan hasil penelitian yang tidak konsisten atau tidak signifikan dengan penelitian terdahulu, hal ini yang menyebabkan Teknik analisis meta sulit digunakan.

**Kata kunci:** *Corporate governance, agency theory, agresivitas pajak, meta analisis.*

**Abstract**

*This study examines the phenomenon of corporate tax aggressiveness in Indonesia. The meta-analysis technique is used to find conclusions about the trends of similar research that have been studied. The sample of this study is 22 published articles for quantitative and qualitative analysis. The results of the meta-analysis show that corporate governance (independent commissioners, audit committees, and audit quality) and company characteristics (leverage, firm size, and profitability) influence tax aggressiveness. Significant statistical test results have not been able to provide conclusions regarding the phenomenon of tax aggressiveness, because there is no researcher who clearly explains which agency theory is used to explain the phenomenon of research. Agency theory includes whole participant relations in business. It is necessary to have a clear agency theory identification so that there is no mistake in determining the solution to the problem under study. Error making theory as a basis for problem solving in research will lead to problem solving that is not appropriate. Researchers have a tendency not to convey research results that are inconsistent or insignificant with previous studies. This is why meta-analysis techniques are difficult to use.*

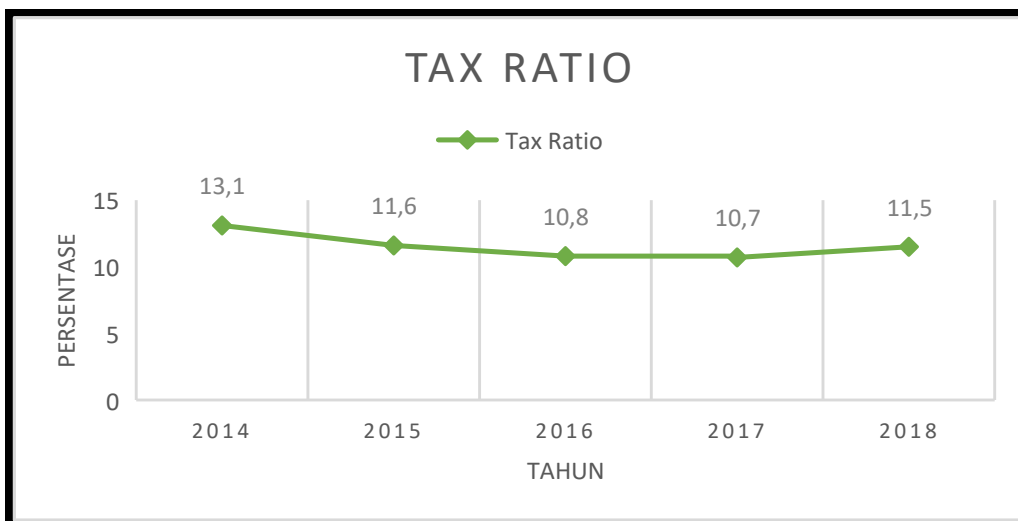
**Keywords:** *Corporate governance, agency theory, tax aggressiveness, meta-analysis*

## Pendahuluan

Perusahaan sebagai wajib pajak badan memiliki kewajiban dalam membayar pajak yang perhitungannya didasarkan pada penghasilan perusahaan dikurangi biaya yang digunakan untuk mendapat, menagih, dan memperoleh penghasilan (3M). Faktor pajak disini menjadi perhatian besar bagi perusahaan dalam mengelola keuangannya, karena semakin besar pajak terutang maka semakin kecil laba perusahaan yang akan diperoleh. Konflik kepentingan terjadi antara pemerintah dan wajib pajak (perusahaan). Perusahaan akan berupaya untuk meminimalkan beban usaha agar laba yang diperoleh bisa maksimal, salah satu caranya adalah dengan meminimalkan beban pajak perusahaan. Pajak dianggap sebagai beban oleh perusahaan, sehingga perlu dilakukan usaha atau strategi tertentu untuk mengurangnya (Mangoting, 1999). Perusahaan akan selalu berusaha untuk mengurangi beban pajak untuk meningkatkan laba perusahaan. Tindakan meminimalkan beban pajak akan mendorong perusahaan menjadi agresif terhadap pajak (Chen, Chen, Cheng, & Shevlin, 2010).

Agresivitas pajak adalah strategi meminimalkan beban pajak dengan cara melakukan perencanaan pajak, dengan menggunakan cara legal (*tax avoidance*) atau ilegal (*tax evasion*) (Frank, Lynch, & Rego, 2009). Agresivitas pajak berpotensi memberikan ancaman kepada penerimaan negara yang bersumber dari pajak, karena fenomena yang terjadi tindakan agresivitas pajak perusahaan mengarah pada tindakan perencanaan pajak melalui cara ilegal (*tax evasion*). Agresivitas pajak perusahaan merupakan hal yang serius, hal ini terbukti dengan rendahnya *tax ratio* di negara Indonesia. *Tax ratio* negara Indonesia 5 (lima) tahun terakhir (2014-2018) sebagai berikut:

**Grafik 1. Tax Ratio Indonesia**



(sumber: Direktorat Jenderal Pajak dan Kementerian Keuangan, 2019)

Tax ratio negara Indonesia yang masih tergolong rendah mengindikasikan adanya kebocoran pajak. Kebocoran pajak disebabkan oleh tingginya tindakan oportunistis wajib pajak dengan cara melakukan praktik perencanaan pajak secara ilegal. Tax ratio yang rendah juga memberikan gambaran bahwa masih banyak potensi perpajakan yang belum tergali, sehingga perlu dilakukan upaya untuk mengatasi permasalahan ini.

Tindakan oportunistis yang dilakukan oleh wajib pajak untuk meminimalkan beban pajak dapat dijelaskan melalui teori keagenan (*agency theory*). *Agency theory* menjelaskan bahwa *principle* dan *agent* memiliki kepentingan yang saling berlawanan (*conflict interest*) (Jensen & Meckling, 1976). Kepentingan yang berbeda antara *agent* dan *principle* mengakibatkan tujuan *principle* tidak tercapai, padahal *agent* diberikan amanah oleh *principle* untuk mencapai

tujuannya. Pemerintah (principle) secara legal memiliki hak untuk memperoleh pajak dari penghasilan yang diperoleh wajib pajak (agent), namun wajib pajak memiliki kepentingannya sendiri untuk memaksimalkan laba. Perbedaan kepentingan menyebabkan penerimaan negara dari pajak menjadi tidak maksimal karena tindakan oportunistis wajib pajak (*tax evasion*).

Wajib pajak melakukan tindakan *tax evasion* dengan cara melakukan beberapa praktik manajemen laba, manipulasi laporan keuangan, dan transfer pricing. Tindakan oportunistis (*tax evasion*) wajib pajak tersebut mengakibatkan rendahnya kualitas laporan keuangan di perusahaan karena tidak menggambarkan keadaan keuangan perusahaan yang sebenarnya (asimetri informasi). Asimetri informasi mengakibatkan fiskus (representasi dari pemerintah) sulit mendeteksi adanya tindakan agresivitas pajak perusahaan, karena fiskus tidak memiliki data yang cukup karena terjadi ketidakseimbangan informasi antara wajib pajak dan fiskus.

Mekanisme *corporate governance* dibutuhkan untuk mengatasi masalah asimetri informasi yang terjadi antara perusahaan dan fiskus. *Corporate governance* merupakan mekanisme yang menjelaskan mengenai sebuah tata kelola perusahaan yang akan menentukan arah kebijakan dalam suatu perusahaan (Monks, Robert, A & Minow, 2011: 11). Mekanisme tata kelola perusahaan secara tidak langsung akan mempengaruhi arah kebijakan yang akan diambil misalkan mengenai pengambilan kebijakan dalam perpajakan. Komponen utama yang diperlukan dalam konsep tata kelola perusahaan yaitu *fairness, transparency, accountability, dan responsibility*. Prinsip tata kelola perusahaan akan meningkatkan kualitas laporan keuangan dalam suatu perusahaan. Kualitas laba dalam laporan keuangan suatu perusahaan mengindikasikan bahwa laporan keuangan perusahaan menggambarkan keadaan keuangan yang sebenarnya, sehingga hal ini akan menurunkan resiko perusahaan untuk melakukan tindakan agresif terhadap pajak.

Agresivitas pajak selain dipengaruhi oleh *corporate governance* juga dipengaruhi oleh karakteristik perusahaan misalnya *firm size, leverage, dan profitabilitas*. Perusahaan dengan *firm size* yang besar dimungkinkan memiliki sumber daya untuk melakukan perencanaan pajak sehingga perusahaan tersebut akan cenderung untuk melakukan tindakan agresivitas pajak. Profitabilitas dan *leverage* juga memberikan dorongan bagi perusahaan untuk agresif terhadap pajak, karena pada dasarnya perusahaan akan berusaha semaksimal mungkin untuk menghemat pajak sehingga laba perusahaan akan menjadi semakin besar. Alasan tersebut yang membuat peneliti memasukan variabel karakteristik perusahaan dalam penelitian ini.

Penelitian mengenai agresivitas pajak di Indonesia sudah banyak dilakukan (misalnya, Arde, Kesuma, Ekonomi, & Udayana, 2017; Cahyono, Andini, & Raharjo, 2016; Dewi & Noviari, 2017; Eksandy, 2017 Ginting, 2016; Hadi & Mangoting, 2014; Hadi Prayogo & Darsono, 2015; K. Hidayat et al., 2016; W. W. Hidayat, 2018; I Made Yogi Pradnyana Sugitha dan Ni Luh Supadmi, 2016; Kurniasih & Sari, 2013; Maharani & Suardana, 2014; Ngadiman & Puspitasari, 2014; Pajriyansyah & Firmansyah, 2017; Ratih Puspita & Harto, 2014; Rusydi, 2018; Sarra, 2017; Sutatik, Syafi'i, & Rahman, 2014; Suyanto & Supramono, 2012; Singly Calvin, 2015; Teguh Muji Waluyo, Yessi Mutia Basri, 2015; Tiaras & Wijaya, 2017; Wibawa, Wilopo, & Abdillah, 2016; A. Wijayanti, Wijayanti, & Samrotun, 2016; Y. C. Wijayanti & Merkusiwati, 2017), namun hasil penelitian tersebut masih belum bisa memberikan konklusi yang nyata mengenai fenomena agresivitas pajak. Penyebab belum adanya konklusi terhadap hasil penelitian dengan fenomena sejenis diakibatkan karena tidak terintegrasinya penelitian satu dengan yang lainnya. Perlu adanya sebuah kajian pustaka mengenai penelitian agresivitas pajak.

Kajian penelitian pada ilmu sosial saat ini semakin didasarkan pada hasil meta analisis (Hunter & Schmidt, 2000). Meta analisis digunakan sebagai kajian untuk pengambilan kesimpulan dan interpretasi hasil pada penelitian-penelitian terdahulu yang saling berkaitan. Kajian meta analisis berbeda dengan kajian pustaka pada umumnya, karena kajian pustaka lebih

menekankan pada pendekatan kualitatif berbeda dengan analisis meta yang menekankan pada pendekatan kuantitatif. Urgensi melakukan analisis meta terhadap penelitian akuntansi cukup beralasan (Fanani, 2014). Perkembangan penelitian dalam bidang sosial khususnya akuntansi mendorong kebutuhan untuk mengintegrasikan hasil penelitian terdahulu sebagai dasar untuk melakukan penelitian terbaru.

Motivasi peneliti melakukan penelitian meta analisis karena sampai saat ini belum ada penelitian meta analisis mengenai agresivitas pajak di Indonesia. Motivasi kedua dilakukannya penelitian ini adalah adanya hasil penelitian agresivitas di Indonesia yang tidak sesuai seperti, penggunaan dasar teori, asumsi hipotesis, dan penggunaan proksi. Hasil penelitian meta analisis bisa digunakan sebagai bahan evaluasi terhadap hasil penelitian agresivitas pajak yang sudah dilakukan.

### ***Pengembangan Hipotesis***

Penelitian mengenai agresivitas pajak menunjukkan bahwa *corporate governance* dapat menekan kecenderungan wajib pajak untuk bertindak agresif terhadap pajak. Corporate governance terbukti dapat meningkatkan kualitas laporan keuangan perusahaan sehingga dapat mengurangi adanya asimetri informasi antara perusahaan dan wajib pajak. Berdasarkan asumsi tersebut hipotesis yang dikembangkan dalam penelitian ini:

H<sub>1</sub>: Komisaris independen berpengaruh terhadap agresivitas pajak.

H<sub>2</sub>: Komite audit berpengaruh terhadap agresivitas pajak.

H<sub>3</sub>: Kualitas audit berpengaruh terhadap agresivitas pajak.

Agresivitas pajak selain dipengaruhi oleh *corporate governance* juga dipengaruhi oleh faktor karakteristik perusahaan. Perusahaan dengan karakteristik tertentu memiliki kecenderungan untuk melakukan tindakan agresivitas pajak. Perusahaan besar memiliki kapabilitas untuk melakukan tindakan agresivitas pajak karena mereka didukung oleh sumber daya yang mumpuni. Perusahaan dengan tingkat laba yang besar memiliki kepentingan untuk memaksimalkan jumlah laba perusahaan dengan cara melakukan penggelapan pajak. Berdasarkan asumsi tersebut hipotesis yang dikembangkan dalam penelitian ini sebagai berikut:

H<sub>4</sub>: *Leverage* berpengaruh terhadap agresivitas pajak.

H<sub>5</sub>: *Firm size* audit berpengaruh terhadap agresivitas pajak.

H<sub>6</sub>: Profitabilitas berpengaruh terhadap agresivitas pajak.

### **Metode Penelitian**

Metode penelitian yang digunakan dalam penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif, dengan melakukan teknik meta analisis pada penelitian-penelitian terdahulu yang berhubungan dengan agresivitas pajak perusahaan. Meta analisis merupakan teknik analisis untuk mengintegrasikan sebuah temuan dalam penelitian terdahulu yang membahas mengenai topik tertentu (García-Meca & Sánchez-Ballesta, 2009). Temuan yang berasal dari penelitian-penelitian terdahulu akan dilakukan pengujian statistik sehingga dapat diambil kesimpulan dari beragam hasil penelitian.

Sampel penelitian ini merupakan publikasi ilmiah maupun karya ilmiah lainnya yang tidak terpublikasi. Data diambil dari publikasi ilmiah selama 10 (sepuluh) tahun terakhir dengan syarat sebagai berikut:

1. Publikasi ilmiah menggunakan Bahasa Indonesia
2. Membahas mengenai agresivitas pajak
3. Variabel independen dalam publikasi ilmiah menggunakan corporate governance atau karakteristik perusahaan.

Berdasarkan kriteria sampel diatas diperoleh sebanyak 22 artikel publikasi yang membahas mengenai fenomena agresivitas pajak perusahaan.

Penelitian ini berfokus pada *corporate governance*, karakteristik perusahaan dan agresivitas pajak. Variabel dependen dalam penelitian ini adalah agresivitas pajak yang diprosikan dengan *effective tax rate* (ETR), *cash effective tax rate* (CETR), dan *book tax difference* (BTD). Variabel independen pada penelitian ini adalah *corporate governance* (komisaris independen, komite audit, dan kualitas audit) dan karakteristik perusahaan (*leverage*, *firm size*, dan profitabilitas). Definisi dan operasional variabel dapat dilihat pada tabel berikut:

**Tabel 1. Definisi dan Operasional Variabel**

No	Variabel	Proksi
1	Agresivitas Pajak	<i>effective tax rate</i> (ETR), <i>cash effective tax rate</i> (CETR), dan <i>book tax difference</i> (BTD)
2	Komisaris Independen	Jumlah dewan komisaris independen dengan total anggota dewan komisaris.
3	Komite Audit	Presentase jumlah anggota komite audit yang independent.
4	Kualitas Audit	<i>Dummy</i> 1; KAP Big 4 dan 0; Non KAP Big 4
5	<i>Leverage</i>	<i>Debt Equity Ratio</i>
6	Profitabilitas	<i>Return On Asset</i>
7	<i>Firm Size</i>	Log Natural Total Aset

Sumber: Data Diolah, 2019

Hasil statistik dari masing-masing penelitian yang relevan dan sesuai dimasukkan dalam *effect size* untuk kemudian diolah. *Effect size* digunakan untuk menjelaskan seberapa besar hubungan antara variabel dependen dan variabel independen. Nilai *effect size* diambil dari nilai *person coefficient* (r) dari setiap variabel dalam penelitian, namun ada beberapa hasil penelitian yang tidak menggunakan nilai r sehingga perlu dilakukan konversi nilai statistik misalnya merubah nilai t menjadi nilai r. Konversi nilai statistik menggunakan rumus yang dikembangkan oleh (Lyons, 1998):

$$r = \sqrt{\frac{t^2}{t^2 + df}}$$

Keterangan:

t : nilai statistik t

df : *degree of freedom*

Setelah melakukan konversi nilai statistik, selanjutnya akan dilakukan perhitungan rata-rata *effect size* untuk masing-masing penelitian. Perhitungan *mean correlation* menggunakan rumus sebagai berikut:

$$\bar{r} = \frac{\sum(N_i \cdot r_i)}{\sum N_i}$$

Keterangan:

$N_i$  : Jumlah sampel penelitian.

$r_i$  : *person correlation coefficient* untuk tahun penelitian ke $i$ .

Langkah terakhir akan dilakukan pengujian menggunakan *confidence interval* menggunakan perhitungan yang dikembangkan oleh Dahlan (2014) untuk mengambil kesimpulan mengenai hipotesis yang sudah dikembangkan.

## Hasil

Teknik analisis meta pada penelitian ini mengacu pada penelitian yang telah dilakukan oleh Fanani (2014) dan García-Meca & Sánchez-Ballesta (2009). Hasil analisis meta menyajikan *effect size* untuk masing-masing variabel. Hasil analisis sebagai berikut:

Tabel 2. *Effect Size*

Studi	Variabel Dependen	Komisaris Independen	Komite Audit	Kualitas Audit	Leverage	Firm Size	Return on Asset
A. Wijayanti, Wijayanti, & Samrotun, 2016	ETR	0,4016	0,111		0,1887	0,7189	
Cahyono, Andini, & Raharjo, 2016	ETR	0,0564	0,1626		0,121	0,0929	0,1187
Dewi & Noviari, 2017	CETR				0,0037	0,12	0,1273
Eksandy, 2017	CETR	0,3076	0,231				
Ginting, 2016	BTG	0,1114					
Hadi & Mangoting, 2014	ETR				0,1747	0,3717	0,2477
Hadi Prayogo & Darsono, 2015	CETR	0,1493					
W. W. Hidayat, 2018	CETR				0,2477		0,6516
I Made Yogi Pradnyana Sugitha dan Ni Luh Supadmi, 2016	ETR				0,0248	0,3118	0,1113
Kurniasih & Sari, 2013	CETR	0,0509	0,0211		0,0841	0,1894	0,1313
Maharani & Suardana, 2014	ETR	0,085	0,2063			0,2929	
Ngadiman & Puspitasari, 2014	CETR				0,1441	0,1601	
Pajriyansyah & Firmansyah, 2017	ETR				0,2871	0,0585	0,5641
Ratih Puspita & Harto, 2014	BTD	0,0095				0,1099	0,4871
Rusydi, 2013	ETR				0,0663	0,0439	0,1519
Sarra, 2017	ETR	0,0784	0,3173				
Sutatik, Syafi'i, & Rahman, 2014	ETR				0,0376		
Suyanto & Supramono, 2012	ETR	0,1578			0,2501		

Lanjutan Tabel 2. *Effect Size*

Studi	Variabel Dependen	Komisaris Independen	Komite Audit	Kualitas Audit	Leverage	Firm Size	Return on Asset
Teguh Muji Waluyo, Yessi Mutia Basri, 2015	ETR				0,3236		0,1503
Tiaras & Wijaya, 2017	ETR	0,1538			0,092	0,1634	
Wibawa, Wilopo, & Abdillah, 2016	BTD		0,4579	0,1315			
Wijayanti & Merkusiwati, 2017	ETR	0,1031			0,2455	0,0006	

Sumber: Data Diolah, 2019

Tabel 3. Analisis Meta

Variabel	N	r mean	Confidence Interval		Hipotesis
			Min	Max	
Komisaris Independen	2656	0,106	0,068	0,144	Diterima
Komite Audit	728	0,169	0,093	0,243	Diterima
Kualitas Audit	166	0,178	0,025	0,323	Diterima
Leverage	3583	0,178	0,146	0,210	Diterima
Firm Size	3656	0,151	0,115	0,186	Diterima
Profitabilitas	1834	0,170	0,114	0,225	Diterima

Sumber: Data Diolah, 2019

## Pembahasan

### *Pengaruh Komisaris Independen Terhadap Agresivitas Pajak*

Hasil analisis meta menunjukkan nilai rata-rata  $r$  antara komisaris independen dengan agresivitas pajak sebesar 0,106. Nilai confidence interval (CI) antara 0,068-0,144 yang menunjukkan bahwa nilai rata-rata  $r$  berada diantara nilai CI, sehingga hipotesis 1 diterima. Komisaris independent berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Kecenderungan wajib pajak untuk bersikap agresif akan berkurang sebanding dengan jumlah komisaris independent dalam suatu perusahaan.

### *Pengaruh Komite Audit Terhadap Agresivitas Pajak*

Hasil analisis meta menunjukkan nilai rata-rata  $r$  antara komite audit dengan agresivitas pajak sebesar 0,169. Nilai confidence interval (CI) antara 0,093-0,243 yang menunjukkan bahwa nilai rata-rata  $r$  berada diantara nilai CI, sehingga hipotesis 2 diterima. Komite audit berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Wajib pajak akan cenderung mematuhi koridor hukum dalam bidang perpajakan sehingga perusahaan tidak agresif terhadap pajak.

### *Pengaruh Kualitas Audit Terhadap Agresivitas Pajak*

Hasil analisis meta menunjukkan nilai rata-rata  $r$  antara kualitas audit dengan agresivitas pajak sebesar 0,178. Nilai confidence interval (CI) antara 0,025-0,323 yang menunjukkan bahwa nilai rata-rata  $r$  berada diantara nilai CI, sehingga hipotesis 3 diterima. Kualitas audit berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Auditor yang berasal dari KAP *big four* dianggap selain memiliki kapabilitas tapi juga memiliki integritas, sehingga kemungkinan perusahaan lolos dalam melakukan tindakan-tindakan yang melanggar peraturan perpajakan menjadi lebih minimal.

### ***Pengaruh Leverage Terhadap Agresivitas Pajak***

Hasil analisis meta menunjukkan nilai rata-rata  $r$  antara *leverage* dengan agresivitas pajak sebesar 0,178. Nilai *confidence interval* (CI) antara 0,146-0,210 yang menunjukkan bahwa nilai rata-rata  $r$  berada diantara nilai CI, sehingga hipotesis 4 diterima. *Leverage* merupakan faktor yang juga mempengaruhi tindakan agresivitas perusahaan. Penelitian terdahulu mengenai agresivitas pajak sering menambahkan *leverage* sebagai variabel control, karena perusahaan dengan tingkat *leverage* yang tinggi memiliki beban tambahan yang dapat dikurangkan dari penghasilan seperti beban bunga yang mengakibatkan nilai ETR perusahaan menjadi kecil.

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

Hasil analisis meta menunjukkan nilai rata-rata  $r$  antara *firm size* dengan agresivitas pajak sebesar 0,151. Nilai *confidence interval* (CI) antara 0,115-0,186 yang menunjukkan bahwa nilai rata-rata  $r$  berada diantara nilai CI, sehingga hipotesis 5 diterima. *Firm size* mempengaruhi tindakan agresif perusahaan terhadap pajak. *Firm size* menggambarkan seberapa besar tingkat operasi perusahaan yang di proksikan dengan jumlah total aset. Perusahaan dengan jumlah aset yang besar dianggap sebagai perusahaan yang mapan sehingga memiliki sumber daya yang mencukupi seperti memiliki konsultan pajak atau divisi perpajakan, sehingga dimungkinkan perusahaan memiliki kemampuan untuk semakin agresif terhadap pajak.

### ***Pengaruh Profitabilitas Terhadap Agresivitas Pajak***

Hasil analisis meta menunjukkan nilai rata-rata  $r$  antara profitabilitas dengan agresivitas pajak sebesar 0,170. Nilai *confidence interval* (CI) antara 0,114-0,225 yang menunjukkan bahwa nilai rata-rata  $r$  berada diantara nilai CI, sehingga hipotesis 6 diterima. Profitabilitas mempengaruhi tindakan agresif perusahaan terhadap pajak. Profitabilitas menggambarkan seberapa efektif perusahaan mengelola asetnya untuk menghasilkan laba, semakin efektif perusahaan mengelola asetnya maka semakin besar profitabilitasnya. Perusahaan dengan tingkat laba yang tinggi memiliki kepentingan untuk memaksimalkan labanya dengan cara melakukan upaya-upaya strategi perpajakan. Strategi perpajakan inilah yang menyebabkan perusahaan akan menjadi lebih agresif terhadap pajak.

### ***Agresivitas Pajak dan Agency Theory***

Agresivitas pajak dalam persepektif *agency theory* dianggap sebagai tindakan oportunistik yang dilakukan wajib pajak untuk memperoleh manfaat sebesar-besarnya. Wajib pajak akan berusaha untuk meminimalkan beban pajaknya sehingga laba yang akan diperoleh nantinya akan maksimal. Kepentingan wajib pajak berlawanan dengan fiskus (representasi pemerintah) karena penerimaan negara terbesar bersumber dari pajak, maka fiskus berusaha untuk memaksimalkan penerimaan negara dari pajak. Konflik kepentingan antara wajib pajak dan fiskus ini yang coba peneliti bahas melalui persepektif *agency theory*.

Penelitian mengenai agresivitas pajak di Indonesia sudah banyak dilakukan, namun yang menjadi masalah peneliti belum ada yang menjelaskan secara jelas *agency theory* mana yang digunakan untuk menjelaskan fenomena agresivitas pajak. *Agency theory* mencakup hubungan partisipan yang luas sehingga perlu adanya indentifikasi *agency theory* yang jelas agar tidak terjadi kesalahan dalam penentuan solusi bagi masalah yang diteliti. *Agency theory* yang dikembangkan oleh Jensen & Meckling (1976) menjelaskan mengenai hubungan antara agen dan principal atau pemilik perusahaan dengan manajemen, *Agency theory* yang dikembangkan oleh La Porta, Lopez-De-Silanes, & Shleifer (1999) membahas mengenai hubungan antara pemilik saham mayoritas dan minoritas, yang terakhir adalah *agency theory* yang dikembangkan oleh Armour, Hansmann, & Kraakman (2009) membahas mengenai hubungan dengan pihak ketiga misalnya hubungan antara fiskus dan perusahaan. Hasil



pengujian menunjukkan bahwa variabel-variabel tersebut berpengaruh dan dapat dijadikan sebagai solusi untuk pemecahan masalah pada penelitian agresivitas pajak. Hasil uji statistik menjadi tidak berarti apabila pemilihan teori sebagai asumsi pemecahan masalah tidak sesuai, sehingga hasil pengujian statistik tidak bisa menjadi satu-satunya panduan untuk mengambil kesimpulan dalam suatu penelitian.

### Simpulan dan Saran

Hasil analisis meta menunjukkan komisaris independen, komite audit, kualitas audit, *leverage*, *firm size*, dan profitabilitas secara konsisten berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Hasil pengujian menunjukkan bahwa variabel tersebut dapat dijadikan sebagai solusi untuk mengatasi fenomena agresivitas pajak di Indonesia, namun asumsi pengembangan hipotesis pada penelitian-penelitian sejenis masih banyak yang belum sesuai dengan dasar teori yang digunakan. Kesalahan pengambilan teori sebagai dasar pemecahan masalah dalam penelitian akan menyebabkan pemecahan masalah yang tidak sesuai.

Peneliti memiliki kecenderungan untuk tidak menyampaikan hasil penelitian yang tidak konsisten atau tidak signifikan dengan penelitian terdahulu, hal ini yang menyebabkan Teknik analisis meta sulit digunakan. Karena hasil penelitian sering kali hanya menampilkan hasil yang sesuai dengan penelitian terdahulu saja, sehingga penelitian meta analisis seperti ini akan sulit untuk mendapatkan bukti empiris yang nyata sesuai dengan fenomena yang sedang diteliti.

### Daftar Pustaka

- Armour, J., Hansmann, H., & Kraakman, R. (2009). Agency Problems, Legal Strategies, and Enforcement. *NELCO Legal Scholarship Repository*, 644(21), 1–21. <https://doi.org/10.1136/vr.d7634>
- Cahyono, D. D., Andini, R., & Raharjo, K. (2016). Pengaruh Komite Audit, Kepemilikan Institusional, Dewan Komisaris, Ukuran Perusahaan (Size), Leverage (Der) Dan Profitabilitas (Roa) Terhadap Tindakan Penghindaran Pajak (Tax Avoidance) Pada Perusahaan Perbankan Yang Listing Bei Periode Tahun 2011 – 2013. *Journal Of Accounting*, 2(2).
- Chen, S., Chen, X., Cheng, Q., & Shevlin, T. (2010). Are family firms more tax aggressive than non-family firms? *Journal of Financial Economics*, 95(1), 41–61. <https://doi.org/10.1016/j.jfineco.2009.02.003>
- Dahlan, S. (2014). *Statistik Untuk Kedokteran Dan Kesehatan Edisi 6* (6th ed.). Jakarta: Salmba Medika.
- Dewi, N. L. P. ., & Noviari, N. (2017). Pengaruh Ukuran Perusahaan, Leverage, Profitabilitas Dan Corporate Social Responsibility Terhadap Penghindaran Pajak (Tax Avoidance). *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 21, 830–859.
- Eksandy, A. (2017). Pengaruh Komisaris Independen, Komite Audit, dan Kualitas Audit terhadap Penghindaran Pajak (Tax Avoidance). *Competitive*, 1, 1–20.
- Fanani, Z. (2014). Karakteristik Perusahaan Dan Corporate Governance Terhadap Manajemen Laba: Studi Analisis Meta. *Jurnal Keuangan Dan Perbankan*, 18(2), 181–200.
- Frank, M. M., Lynch, L. J., & Rego, S. O. (2009). Tax reporting aggressiveness and its relation to aggressive financial reporting. *Accounting Review*, 84(2), 467–496. <https://doi.org/10.2308/accr.2009.84.2.467>
- García-Meca, E., & Sánchez-Ballesta, J. P. (2009). Corporate governance and earnings management: A meta-analysis. *Corporate Governance: An International Review*, 17(5), 594–610. <https://doi.org/10.1111/j.1467-8683.2009.00753.x>
- Ginting, S. (2016). Pengaruh Corporate Governance dan Kompensasi Rugi Fiskal Terhadap Penghindaran Pajak dengan Ukuran Perusahaan Sebagai Variabel Moderating. *Jurnal*

- Wira Ekonomi Mikroskil*, 6, 1–12.
- Hadi, J., & Mangoting, Y. (2014). Pengaruh Struktur Kepemilikan Dan Karakteristik Dewan Terhadap Agresivitas Pajak. *Tax & Accounting Review*, 4(2), 1–10.
- Hadi Prayogo, K., & Darsono. (2015). Faktor-Faktor Yang Berpengaruh Terhadap Penghindaran Pajak Perusahaan. *Diponegoro Journal of Accounting*, 4(3), 1–12. Retrieved from <http://ejournal-s1.undip.ac.id/index.php/accounting>
- Hidayat, K., Ompusunggu, A. P., Suratno, H., Akuntansi, M., Pancasila, U., Sawah, J. S., & Hidayat, K. (2016). PENGARUH CORPORATE SOCIAL RESPONSIBILITY TERHADAP AGRESIVITAS PAJAK DENGAN INSENTFI PAJAK SEBAGAI PEMODERASI. *Jurnal Ilmiah Akuntansi Fakultas Ekonomi*, 2(2), 39–58.
- Hidayat, W. W. (2018). Pengaruh Profitabilitas , Leverage Dan Pertumbuhan Penjualan Terhadap Penghindaran Pajak. *Jurnal Riset Manajemen Dan Bisnis (JRMB) Fakultas Ekonomi UNIAT*, 3(1), 19–26.
- Hunter, J. E., & Schmidt, F. L. (2000). Fixed Effects vs. Random Effects Meta-Analysis Models: Implications for Cumulative Research Knowledge. *International Journal of Selection and Assessment*, 8(4), 275–292. <https://doi.org/10.1111/1468-2389.00156>
- I Made Yogi Pradnyana Sugitha dan Ni Luh Supadmi. (2016). Pengaruh Karakteristik Perusahaan Dan Beban Iklan Pada Tindakan Penghindaran Pajak. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 17(2), 1311–1341.
- Jensen, M. C., & Meckling, W. H. (1976). Theory of the Firm: Managerial. *Journal of Financial Economics*, 3, 305–360. [https://doi.org/http://dx.doi.org/10.1016/0304-405X\(76\)90026-X](https://doi.org/http://dx.doi.org/10.1016/0304-405X(76)90026-X)
- Kurniasih, T., & Sari, M. M. R. (2013). Pengaruh Return on Assets , Leverage , Corporate Governance , Ukuran Perusahaan Dan Kompensasi Rugi Fiskal Pada Tax Avoidance. *Buletin Studi Ekonomi*, 18(1), 58–66.
- La Porta, R., Lopez-De-Silanes, F., & Shleifer, A. (1999). Corporate Ownership Around the World. *The Journal of Finance*, 54(2), 471–517. <https://doi.org/10.1111/0022-1082.00115>
- Lyons, L. C. (1998). Meta-analysis: Methods of accumulating results across research domains. Retrieved February, 6, 2002. Retrieved from <http://www.lyonsmorris.com/MetaA/macalc/MAPaper.pdf>
- Maharani, I. G. A. C., & Suardana, K. A. (2014). Pengaruh Corporate Governance , Profitabilitas Dan Karakteristik Eksekutif Pada Tax Avoidance Perusahaan Manufaktur. *E-Jurnal Akuntansi*, 2(9), 525–539.
- Mangoting. (1999). Tax Planning : Sebuah Pengantar Sebagai Alternatif Meminimalkan Pajak. *Jurnal Akuntansi Dan Keuangan*, 1(1), 43–53. Retrieved from <http://puslit2.petra.ac.id/ejournal/index.php/aku/article/view/15655>
- Monks, Robert, A, G., & Minow, N. (2011). *Corporate governance* (Fifth Edit). John Wiley & Sons, Ltd.
- Ngadiman, & Puspitasari, C. (2014). Pengaruh Leverage, Kepemilikan Institusional, dan Ukuran Perusahaan Terhadap Penghindaran Pajak (Tax Avoidance) Pada Perusahaan Sektor Manufaktur Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia 2010-2012. *Jurnal Akuntansi*, 18(03), 408–421.
- Pajriyansyah, R., & Firmansyah, A. (2017). Pengaruh Leverage, Kompensasi Rugi Fiskal dan Manajemen Laba Terhadap Penghindaran Pajak. *Keberlanjutan*, 2(1), 431–459.
- Ratih Puspita, S., & Harto, P. (2014). Pengaruh Tata Kelola Perusahaan Terhadap Penghindaran Pajak. *Diponegoro Journal of Accounting*, 3(2), 1–13. Retrieved from <http://ejournal-s1.undip.ac.id/index.php/accounting>
- Rusydi, M. K. (2018). Pengaruh Ukuran Perusahaan terhadap Aggressive Tax Avoidance di Indonesia. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*, 4(2), 165–329.

- <https://doi.org/10.18202/jamal.2013.08.7200>
- Sarra, H. D. (2017). Pengaruh Konservatisme Akuntansi, Komite Audit dan Dewan Komisaris Independen Terhadap Penghindaran Pajak. *Competitive Jurnal Akuntansi Dan Keuangan*, 1, 63–86.
- Sutatik, Syafi'i, & Rahman, A. (2014). Analisis Pengaruh Karakteristik Perusahaan dan Biaya Bunga terhadap Penghindaran Pajak di BEI Tahun 2010-2014. *Jurnal Akuntansi UBHARA*.
- Suyanto, K. D., & Supramono. (2012). Likuiditas, Leverage, Komisaris Independen, Dan Manajemen Laba Terhadap Agresivitas Pajak Perusahaan. *Jurnal Keuangan Dan Perbankan*, 16(2), 167–177.
- Swingly Calvin, S. I. M. (2015). Pengaruh Karakteristik Eksekutif, Komite audit, dan Ukuran Perusahaan, Leverage, dan Sales Growth pada Tax Avoidance. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 10(1), 48.
- Teguh Muji Waluyo, Yessi Mutia Basri, R. (2015). Pengaruh Return on Asset , Leverage , Ukuran Perusahaan Kompensasi Rugi Fiskal Dan Koneksi. *Skripsi*, 1–25. <https://doi.org/10.1109/CAC.2015.7382785>
- Tiaras, I., & Wijaya, H. (2017). Pengaruh Likuiditas, Leverage, Manajemen Laba, Komisaris Independen Dan Ukuran Perusahaan Terhadap Agresivitas Pajak. *Jurnal Akuntansi*, 19(3), 380. <https://doi.org/10.24912/ja.v19i3.87>
- Wibawa, A., Wilopo, & Abdillah, Y. (2016). Good Corporate Governance TERHADAP PENGHINDARAN PAJAK. *Jurnal Perpajakan (JEJAK)*, 11(1), 1–9.
- Wijayanti, A., Wijayanti, A., & Samrotun, Y. C. (2016). Pengaruh Karakteristik Perusahaan, Gcg Dan Csr Terhadap Penghindaran Pajak. *Seminar Nasional IENACO*, 01(2), 1–7. Retrieved from <http://www.albayan.ae>
- Wijayanti, Y. C., & Merkusiwati, N. K. L. A. (2017). Pengaruh Proporsi Komisaris Independen, Kepemilikan Institusional, Leverage, Dan Ukuran Perusahaan Pada Penghindaran Pajak. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 20(ISSN : 2302-8556), 699–728.