

BAB II

DASAR TEORI DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

2.1. Pajak

Pajak merupakan sumber pendapatan terbesar negara. Pajak berdasarkan Pasal 1 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 adalah

“kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan undang-undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat.”

Pajak memiliki pihak yang menjadi pembayar pajak, pemotong pajak, dan pemungut pajak. Pihak yang menjadi pembayar, pemotong, dan pemungut pajak tersebut disebut subjek pajak. Subjek pajak sendiri ada tiga kelompok, salah satunya adalah badan. Menurut Pasal 2 Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008, subjek pajak badan merupakan badan yang didirikan atau berkedudukan di Indonesia. Sebagai subjek pajak maka badan akan melakukan pembayaran pajak atas kegiatan yang termasuk objek pajak badan pada periode sebelumnya.

Selain subjek pajak juga dipengaruhi dengan objeknya. Objek pajak berdasarkan Pasal 4 Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 adalah

“Penghasilan, yaitu setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak, baik yang berasal dari Indonesia maupun dari luar Indonesia, yang dapat dipakai untuk konsumsi atau untuk menambah kekayaan Wajib Pajak yang bersangkutan, dengan nama dan dalam bentuk apa pun.”

Objek pajak dibagi menjadi tiga yaitu objek pajak, objek pajak bersifat final, dan bukan objek pajak. Besarnya penghasilan kena pajak bagi wajib pajak ditentukan berdasarkan penghasilan bruto dikurangi biaya lalu dikalikan sesuai tarif yang

berlaku. Perusahaan termasuk sebagai salah satu wajib pajak. Normalnya perusahaan akan berusaha semaksimal mungkin untuk mencapai salah satu tujuan perusahaan yaitu mendapatkan laba sebesar-besarnya. Untuk mendapatkan laba sebesar-besarnya tanpa mengurangi produktivitas, perusahaan biasanya akan memilih untuk mengurangi beban pajak dari pada mengurangi biaya produksi. Oleh karena itu, perusahaan akan memikirkan berbagai cara untuk melakukan penghindaran pajak.

2.2. Penghindaran Pajak

Penghindaran pajak merupakan upaya perusahaan untuk mengurangi beban pajak perusahaan. Zain (2008) menjelaskan penghindaran pajak merupakan kegiatan pembayar pajak untuk membayar pajak sekecil mungkin, sepanjang hal ini dimungkinkan oleh ketentuan perundang-undangan. Wajib pajak melakukan penghindaran pajak dengan tujuan untuk meminimalkan beban pajak melalui pengecualian, pengurangan, insentif pajak, penghasilan yang bukan objek pajak, penangguhan pengenaan pajak, pajak ditanggung negara (Zain, 2008).

Pada penelitian ini pengukuran penghindaran pajak menggunakan proksi *Generally Accepted Accounting Principles Effective Tax Rate* (GAAP ETR) karena pada penelitian ini peneliti ingin meneliti perusahaan setiap periodenya dan berdasarkan penelitian yang telah dilakukan oleh Dewi dan Noviari (2017), Budianti dan Curry (2018), Hidayat (2018), Dwiyantri dan Jati (2019), Muzakki dan Darsono (2015), Saputra dan Asyik (2017), Putri dan Lawita (2019), membuktikan bahwa proksi ETR sudah sering digunakan dalam mengukur penghindaran pajak. *GAAP Effective Tax Rate* dapat dihitung melalui beban pajak dalam catatan atas

laporan keuangan. Semakin rendah nilai ETR, maka semakin tinggi tingkat penghindaran pajak yang dilakukan perusahaan. ETR dapat dihitung dengan rumus sebagai berikut (Sinurat dan Ilham, 2021).

$$GAAP\ ETR = \frac{Beban\ Pajak\ Penghasilan}{Laba\ Sebelum\ Pajak}$$

Dalam penelitian ini, penghindaran pajak akan diuji dengan variabel independen profitabilitas, *capital intensity*, *leverage*, komisaris independen, dan kepemilikan manajerial.

2.3. Profitabilitas

Profitabilitas merupakan cerminan dari kinerja perusahaan secara keseluruhan. Keberhasilan dari perusahaan dapat dilihat dari laba yang di dapat perusahaan karena tujuan utama perusahaan pada umumnya adalah mendapatkan laba yang sebesar besarnya. Hery (2015) menjelaskan profitabilitas adalah rasio yang digunakan untuk mengukur kemampuan perusahaan dalam menghasilkan laba dari aktivitas normal bisnisnya. Profitabilitas merupakan alat ukur untuk melihat kemampuan perusahaan dalam menghasilkan laba yang dapat dilihat dari hasil perhitungan rasio-rasio profitabilitas. Penggunaan seluruh atau sebagian rasio profitabilitas tergantung dari kebijakan manajemen. Hasil pengembalian atas aset (*Return on Assets*) merupakan rasio yang menunjukkan seberapa besar kontribusi aset dalam menciptakan laba bersih. Dengan kata lain, rasio *Return on Assets* (ROA) digunakan untuk mengukur seberapa besar jumlah laba bersih yang akan dihasilkan dari total aset yang dimiliki perusahaan (Hery, 2015).

Semakin tinggi ROA maka perusahaan semakin efektif dalam memanfaatkan aktiva untuk menghasilkan laba bersih setelah pajak, yang juga dapat diartikan bahwa kinerja perusahaan semakin efektif. ROA dapat dihitung menggunakan rumus sebagai berikut (Fakhrudin, 2008).

$$ROA = \frac{\text{Laba Bersih}}{\text{Total Aktiva}}$$

2.4. *Capital Intensity*

Capital Intensity berhubungan dengan investasi perusahaan dalam aset tetap. *Capital Intensity* menurut Riyanto (2002) merupakan rasio antara *fixed asset*, seperti peralatan pabrik, mesin dan berbagai properti terhadap aset total. Rasio intensitas modal dapat menunjukkan tingkat efisiensi perusahaan menggunakan asetnya. Hampir semua aset tetap mengalami penyusutan, biaya penyusutan dapat mempengaruhi jumlah pajak yang dibayarkan karena adanya koreksi fiskal untuk menyesuaikan perhitungan penyusutan dalam akuntansi dan dalam perpajakan. *Capital Intensity* dapat diukur menggunakan *Capital Intensity Ratio* (CIR). Semakin tinggi *capital intensity* suatu perusahaan, maka tingkat investasi aset perusahaan semakin tinggi. Manajemen dapat memanfaatkan kepemilikan aset tetap perusahaan terhadap penghindaran pajak. Manajer akan menginvestasikan dana menganggur perusahaan kedalam aset tetap, dengan tujuan memanfaatkan kepemilikan aset tetap sebagai pengurangan beban pajak. Sehingga kinerja perusahaan akan meningkat dan pengurangan beban pajak. CIR dapat dihitung menggunakan rumus sebagai berikut (Sartono, 2001).

$$CIR = \frac{\text{Total Aset Tetap}}{\text{Penjualan}}$$

2.5. *Leverage*

Leverage merupakan tingkat hutang yang digunakan perusahaan dalam melakukan pembiayaan. Menurut Sugeng (2017) *Leverage* merupakan salah satu dari jenis analisis biaya-volume-laba yang menitikberatkan kepada fungsi dari biaya tetap sebagai pengungkit laba perusahaan. Pembiayaan hutang terdapat komponen biaya bunga pinjaman yang menjadi pengurang dalam penghasilan kena pajak. Oleh karena itu, laba sebelum pajak perusahaan yang menggunakan hutang sebagai sumber pendanaan mayoritas akan lebih kecil dibandingkan perusahaan yang mendanai kegiatan operasionalnya mayoritas dengan penerbitan saham. Hal tersebut tentunya dapat mengurangi kewajiban pajak perusahaan dan dapat digolongkan sebagai tindakan penghindaran pajak. Menurut Arifin dan Sumaryono (2007), *Leverage* dapat diukur menggunakan *Debt to Equity Ratio* (DER). DER ini ukuran yang dipakai dalam menganalisis laporan keuangan untuk menunjukkan besarnya jaminan yang tersedia untuk pemberi pinjaman. Manajer dapat melakukan penghindaran pajak dengan anggapan asetnya berasal dari hutang dan mengakibatkan laba kena pajak perusahaan berkurang. DER dapat dihitung menggunakan rumus sebagai berikut (Arifin dan Sumaryono, 2007).

$$DER = \frac{\text{Total kewajiban}}{\text{Total Modal}}$$

2.6. Komisaris Independen

Hadi dan Sarkawi (2011) mendefinisikan komisaris independen adalah komisaris yang tidak ada hubungan keluarga atau hubungan bisnis dengan direksi maupun dengan pemegang saham. Menurut Sinurat dan Ilham (2021) komisaris independen berfungsi sebagai pengawas dalam manajemen untuk menyeimbangkan keputusan – keputusan yang diambil oleh manajemen diantara berbagai kepentingan. Dalam suatu perusahaan komisaris independen berfungsi sebagai pengawasan dalam manajemen untuk menyeimbangkan keputusan - keputusan yang diambil oleh manajemen antara kepentingan pemegang saham minoritas dengan pihak lain yang berkepentingan. Dalam Peraturan Otoritas Jasa Keuangan Nomor 57 /POJK.04/2017 menjelaskan bahwa perusahaan efek wajib memiliki komisaris independen dan persentase jumlah komisaris independen wajib paling sedikit 30% dari jumlah komisaris seluruh anggota dewan komisaris. Komisaris independen tidak hanya dapat mengawasi manajemen dalam hal pengambilan keputusan akan tetapi juga dapat mengawasi kebijakan - kebijakan akuntansi yang digunakan oleh manajemen yang dapat berpengaruh terhadap tingkat laba perusahaan. Komisaris independen dapat diukur menggunakan persentase jumlah komisaris independen terhadap jumlah total komisaris dalam susunan dewan komisaris perusahaan. Semakin banyak komisaris yang independen maka semakin baik mekanisme pengambilan keputusan. Oleh karena itu, jika persentase komisaris independen semakin tinggi maka perusahaan akan memerlukan lebih banyak pertimbangan untuk melakukan penghindaran pajak.

Dalam Peraturan Otoritas Jasa Keuangan Nomor 57 /POJK.04/2017 menjelaskan persentase komisaris independen dapat dihitung dengan rumus berikut.

$$PKI = \frac{\text{Jumlah Komisaris Independen}}{\text{Seluruh Anggota Dewan Komisaris}}$$

2.7. Kepemilikan Manajerial

Kepemilikan manajerial menurut Subagyo, dkk. (2018) adalah kepemilikan saham oleh manajemen perusahaan yang diukur dengan persentase jumlah saham yang dimiliki oleh manajemen. Kepemilikan manajerial diproksikan dengan menggunakan rasio yang diperoleh dari jumlah saham manajemen dibagi dengan jumlah saham yang beredar. Dengan meningkatnya kepemilikan saham oleh manajerial maka perusahaan cenderung tidak akan melakukan penghindaran pajak. Hal ini disebabkan oleh kepemilikan saham oleh manajer akan membuat manajer lebih mempertimbangkan kelangsungan perusahaan sehingga manajer tidak akan melakukan kegiatan yang akan membuat perusahaannya diperiksa karena permasalahan perpajakan. Oleh karena itu, kebijakan perpajakan yang diputuskan oleh manajer tidak akan mendukung untuk melakukan penghindaran pajak. Kepemilikan manajerial dapat diukur menggunakan rumus berikut (Subagyo, dkk.,2018)

$$PKM = \frac{\text{Saham yang dimiliki manajemen}}{\text{Total saham perusahaan}}$$

2.8. Kerangka Konseptual

2.8.1. Teori Agensi

Teori keagenan dalam perusahaan menjelaskan pihak-pihak dalam perusahaan yang memiliki kepentingan masing-masing untuk mencapai tujuan perusahaan. Menurut Bamberg dan Spremann (2012), teori agensi adalah

“Agency Theory is a new branch of economics which focusses on the roles of information and of incentive when individuals cooperate with respect to the utilisation of resources.”

Dalam teori keagenan, agen biasanya dianggap sebagai pihak yang ingin memaksimalkan kepentingannya tetapi tetap selalu berusaha memenuhi kontrak. Namun, pada kenyataan sering terjadi konflik kepentingan antara agen dan principal di mana terdapat perbedaan kepentingan seperti pada definisi diatas. Antara agen dan principal sama-sama ingin mendapat keuntungan maksimal.

Watts dan Zimmerman dalam Susanta (2006) juga mengungkapkan hubungan principal dan agen sering ditentukan dengan angka akuntansi. Hal ini memicu agen untuk memikirkan bagaimana akuntansi tersebut dapat digunakan memaksimalkan kepentingannya. Cara yang sering dilakukan perusahaan adalah manajemen laba. Salah satu cara manajemen laba yang sering dilakukan perusahaan yaitu meminimalkan beban pajak perusahaan. Perusahaan memilih untuk meminimalkan beban pajak karena tidak berpengaruh terhadap produktivitas perusahaan.

Jika dikaitkan dengan penelitian ini, hubungan antara principal dan agent dalam perusahaan diwujudkan pada hubungan antara investor dan pemegang

kepentingan dengan perusahaan. Konflik yang terjadi terhadap kepentingan principal dan agen adalah di mana principal melihat penghindaran pajak akan berpengaruh buruk bagi reputasi perusahaan dalam jangka panjang, sedangkan agen akan melihat penghindaran pajak sebagai usaha untuk memperbesar laba dan kepentingan lain dalam jangka pendek.

2.8.2. Pengaruh Profitabilitas terhadap Penghindaran Pajak

Laba akuntansi menurut PSAK 46 merupakan laba atau rugi bersih selama satu tahun periode sebelum dikurangi beban pajak. Laba akuntansi memperhitungkan semua pendapatan dan beban. Laba terkena pajak atau yang sering disebut penghasilan kena pajak didalam PSAK 46 adalah laba atau rugi fiskal selama satu periode yang dihitung berdasarkan peraturan perpajakan dan yang menjadi dasar perhitungan pajak penghasilan. Prinsip *taxable* diatur di pasal 4 ayat (1) dan 4 ayat (2) sedangkan prinsip *deductible* diatur di pasal 6 UU PPh. Sementara itu, prinsip *nontaxable* diatur di Pasal 4 ayat (3) UU PPh, dan prinsip *nondeductible* diatur di Pasal 9 UU PPh. Salah satu kegiatan yang dapat menjadi contoh tindakan penghindaran pajak yaitu ketika beban untuk kenikmatan (*nondeductible*) dapat menjadi beban yang *deducible* jika dialihkan menjadi tunjangan kepada karyawan. Dewi dan Noviari (2017) menjelaskan bahwa profitabilitas perusahaan dengan penghindaran pajak akan memiliki hubungan yang positif apabila perusahaan memaksimalkan dari segi penggunaan beban yang *deductible* dari pada *nondeductible* sehingga tidak perlu membayar pajak dalam jumlah besar.

2.8.3. Pengaruh *Capital Intensity* terhadap Penghindaran Pajak

Aset tetap memiliki berbagai aspek yang perlakuannya menurut akuntansi berbeda dengan perpajakan. Sebagian yang menjadi pembeda pemberlakuan aset tetap yaitu pada umur ekonomis, metode dan nilai residu. Aset tetap ini dalam kegiatan perpajakannya tidak terlepas dari depresiasi yang pemberlakuannya berbeda dalam akuntansi dan perpajakan. Seperti yang dijelaskan dalam PSAK 46.2 dengan adanya perbedaan ini membuat pendapatan atau beban yang sudah diakui pada masing-masing periode akan berbeda, namun saat diakhir secara keseluruhan jumlah total yang harus diakui antara fiskal dan komersial akan sama. Perbedaan ini didalam perpajakan dapat menimbulkan beda temporer. Perbedaan temporer ini ada dua yaitu perbedaan temporer kena pajak atau perbedaan temporer yang boleh dikurangkan. Dalam melakukan penghindran pajak perusahaan akan memaksimalkan terjadinya perbedaan temporer yang boleh dikurangkan daripada perbedaan temporer kena pajak. Dwiyanti dan Jati (2019) menyebutkan bahwa metode penyusutan aset didorong oleh hukum pajak, sehingga biaya penyusutan dapat dikurangkan pada laba sebelum pajak. Maka, semakin besar proporsi aktiva tetap dan biaya penyusutannya, perusahaan akan mempunyai nilai ETR yang rendah dan tindakan penghindaran pajaknya akan semakin tinggi.

2.8.4. Pengaruh *Leverage* terhadap Penghindaran Pajak

Hutang pada perusahaan akan meyebabkan adanya biaya-biaya yang terkait dengan hutang. Menurut PSAK 26 biaya utang adalah bunga dan biaya lainnya yang harus ditanggung oleh suatu perusahaan sehubungan dengan peminjaman

dana. Biaya bunga ini merupakan biaya yang dapat dikurangkan didalam perpajakan seperti diatur dalam UU No.36 Tahun 2008 pasal 6. Dengan semakin besar hutang yang dimiliki perusahaan maka biaya biaya yang dapat mengurangi laba terkena pajak akan semakin tinggi yang menyebabkan laba terkena perusahaan akan semakin rendah. Dewi dan Noviani (2017) juga menjelaskan bahwa dengan adanya utang jangka panjang atau *leverage* pada perusahaan akan menimbulkan beban tetap yaitu adanya bunga yang harus dibayar. Bunga pinjaman merupakan biaya yang dapat dikurangkan (*deductible expense*) terhadap penghasilan kena pajak sehingga akan mengakibatkan laba kena pajak perusahaan berkurang. Berkurangnya laba kena pajak pada akhirnya akan mengurangi jumlah pajak yang harus dibayar perusahaan.

2.8.5. Pengaruh Komisaris Independen terhadap Penghindaran Pajak

Menurut Sinurat dan Ilham (2021) komisaris independen berfungsi sebagai pengawas dalam manajemen untuk menyeimbangkan keputusan – keputusan yang diambil oleh manajemen diantara berbagai kepentingan. Komisaris independen bertujuan untuk mengawasi manajemen dalam keputusan dalam menjalankan bisnis. Keputusan ini dapat berpengaruh terhadap tingkat laba perusahaan dan tindakan manajemen dalam memaksimalkan laba termasuk dengan menyetujui kegiatan kegiatan penghindaran pajak. Karena komisaris independen berfungsi sebagai pengawas dan untuk menyeimbangkan keputusan keputusan yang diambil oleh manajemen maka adanya komisaris independen dalam sebuah perusahaan dapat mempersulit manajemen dalam memperoleh ijin dalam melakukan penghindaran pajak. Saputra dan Asyik (2017) menjelaskan bahwa semakin

banyak jumlah komisaris independen dalam suatu perusahaan tersebut maka dapat memperkecil kemungkinan adanya tindakan penghindaran pajak yang dilakukan oleh pihak manajemen dengan mengawasi dan mengontrol keputusan maupun kebijakan akuntansi yang diterapkan dalam perusahaan tersebut.

2.8.6. Pengaruh Kepemilikan Manajerial terhadap Penghindaran Pajak

Kepemilikan manajerial merupakan kepemilikan saham oleh manajemen perusahaan yang diukur dengan persentase jumlah saham yang dimiliki oleh manajemen. Dengan meningkatnya kepemilikan saham oleh manajerial maka perusahaan cenderung tidak akan melakukan penghindaran pajak. sehingga kebijakan perpajakan tidak akan mendukung penghindaran pajak untuk dilakukan (Pramudito dan Sari, 2015). Ini memiliki arti bahwa kepemilikan manajerial yang tinggi akan menyebabkan kemungkinan penghindaran pajak yang rendah. Putri dan Lawita (2019) menjelaskan bahwa semakin banyak kepemilikan saham manajer disuatu perusahaan maka semakin kecil peluang manajer untuk melakukan kecurangan. Sehingga dengan bertambahnya jumlah kepemilikan saham oleh manajerial dapat menurunkan kecenderungan perusahaan untuk melakukan penghindaran pajak. Penyebabnya adalah kepemilikan saham oleh manajer akan cenderung membuat manajer mempertimbangkan kelangsungan perusahaannya sehingga manajer tidak akan menghendaki usahanya diperiksa terkait permasalahan perpajakan, sehingga kebijakan perpajakan tidak akan mendukung *tax avoidance* untuk dilakukan.

2.9. Penelitian Terdahulu

Penelitian terdahulu yang menguji penghindaran pajak sudah cukup banyak dilakukan. Dalam penelitian ini, peneliti memilih lima penelitian terdahulu. Sebagian besar penelitian terdahulu yang dipilih mengambil topik penghindaran pajak pada sektor manufaktur. Semua penelitian terdahulu menggunakan satu pengukuran yang sama terhadap penghindaran pajak. Namun variabel independen pada penelitian terdahulu berbeda.

Penelitian terdahulu yang pertama oleh Dewi dan Noviari (2017) meneliti pengaruh ukuran perusahaan, *leverage*, profitabilitas, dan *corporate social responsibility* terhadap penghindaran pajak pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2013-2015. Penelitian ini mendapatkan hasil ukuran perusahaan berpengaruh secara negatif pada penghindaran pajak, *leverage* berpengaruh secara negatif pada penghindaran pajak, profitabilitas berpengaruh positif pada penghindaran pajak, *corporate social responsibility* berpengaruh secara negatif pada penghindaran pajak.

Penelitian terdahulu kedua diteliti oleh Budianti dan Curry (2018) dengan judul pengaruh profitabilitas, likuiditas, dan *capital intensity* terhadap penghindaran pajak. Penelitian ini dilakukan pada perusahaan sub sektor manufaktur *consumer goods* yang terdaftar di BEI periode 2013-2016. Penelitian ini mendapatkan hasil *return on assets* dan *capital intensity* berpengaruh negatif pada terhadap *tax avoidance*, *current ratio* berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*.

Penelitian terdahulu ketiga diteliti oleh Hidayat (2018) dengan judul pengaruh profitabilitas, leverage, dan pertumbuhan penjualan terhadap penghindaran pajak. Penelitian ini dilakukan pada perusahaan sektor manufaktur yang tercatat di BEI periode 2011-2014. Penelitian ini mendapatkan hasil profitabilitas dan pertumbuhan penjualan berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak, *leverage* tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak.

Penelitian terdahulu keempat diteliti oleh Dwiyanti dan Jati (2019) dengan judul pengaruh profitabilitas, *capital intensity*, dan *inventory intensity* pada penghindaran pajak. Penelitian ini dilakukan pada perusahaan manufaktur yang tercatat di BEI periode 2015-2017. Penelitian ini mendapatkan hasil *capital intensity* dan *inventory intensity* berpengaruh positif pada penghindaran pajak, profitabilitas berpengaruh negatif pada penghindaran pajak.

Penelitian terdahulu kelima diteliti oleh Muzakki dan Darsono (2015) dengan judul pengaruh *corporate social responsibility* dan *capital intensity* terhadap penghindaran pajak. Penelitian ini dilakukan pada perusahaan manufaktur yang tercatat di BEI periode 2011-2013. Penelitian ini mendapatkan hasil *corporate social responsibility* dan *capital intensity* berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak.

Penelitian terdahulu keenam diteliti oleh Saputra dan Asyik (2017) dengan judul pengaruh profitabilitas, *leverage*, dan *corporate governance* terhadap *tax avoidance*. Penelitian ini dilakukan pada perusahaan indeks Kompas 100 yang terdaftar di BEI periode 2013-2016. Penelitian ini mendapatkan hasil profitabilitas

yang diproksikan menggunakan alat ukur *Return On Asset* (ROA) tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap *tax avoidance*. *Leverage* yang diproksikan menggunakan alat ukur *Debt to Equity Ratio* (DER) memiliki pengaruh signifikan dengan arah pengaruh positif terhadap *tax avoidance*, *corporate governance* yang diproksikan melalui komisaris independen memiliki pengaruh signifikan dengan arah pengaruh negatif terhadap *tax avoidance*.

Penelitian terdahulu ketujuh diteliti oleh Putri dan Lawita (2019) dengan judul pengaruh kepemilikan institusional dan kepemilikan manajerial terhadap penghindaran pajak. Penelitian ini dilakukan pada 35 perusahaan yang tercatat di BEI periode 2013-2017. Penelitian ini memperoleh hasil kepemilikan institusional dan kepemilikan manajerial berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak.

Tabel 2.1.
Ringkasan Penelitian Terdahulu

No.	Peneliti	Subjek	Variabel	Hasil Penelitian
1.	Budianti dan Curry (2018)	Perusahaan makanan dan minuman yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2013-2016.	Variabel Dependen: Penghindaran Pajak. Variabel Independen: Profitabilitas, <i>Likuiditas</i> , dan <i>Capital Intensity</i> .	Penelitian ini mendapatkan hasil <i>return on assets</i> dan <i>capital intensity</i> berpengaruh negatif pada terhadap <i>tax avoidance</i> , <i>current ratio</i> berpengaruh positif terhadap <i>tax avoidance</i> .
2.	Dewi dan Noviari (2017)	Perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia	Variabel Dependen: Penghindaran Pajak. Variabel Independen: Ukuran Perusahaan, <i>Leverage</i> ,	Penelitian ini mendapatkan hasil ukuran perusahaan, <i>leverage</i> , dan <i>corporate social</i>

		(BEI) periode 2013- 2018.	Profitabilitas, dan <i>Corporate Social Responsibility</i> .	<i>responsibility</i> berpengaruh secara negatif pada penghindaran pajak, profitabilitas berpengaruh positif pada penghindaran pajak.
3.	Hidayat (2018)	Perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2011- 2014.	Variabel Dependen: Penghindaran Pajak. Variabel Independen: Profitabilitas, <i>Leverage</i> , dan Pertumbuhan Penjualan.	Penelitian ini mendapatkan hasil profitabilitas dan pertumbuhan penjualan berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak, <i>leverage</i> tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak.
4.	Dwiyanti dan Jati (2019)	Perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2011- 2014.	Variabel Dependen: Penghindaran Pajak. Variabel Independen: Profitabilitas, <i>Capital Intensity</i> , dan <i>Inventory Intensity</i> .	Penelitian ini mendapatkan hasil <i>capital intensity</i> dan <i>inventory intensity</i> berpengaruh positif pada penghindaran pajak, profitabilitas berpengaruh negatif pada penghindaran pajak.
5.	Muzakki dan Darsono (2015)	Perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2011- 2013.	Variabel Dependen: Penghindaran Pajak. Variabel Independen: <i>Corporate Social Responsibility</i> dan <i>Capital Intensity</i> .	Penelitian ini mendapatkan hasil <i>corporate social responsibility</i> dan <i>capital intensity</i> berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak.

6.	Saputra dan Asyik (2017)	Perusahaan yang termasuk dalam indeks Kompas 100 dan tercatat di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2013- 2016.	<p>Variabel Dependen: Penghindaran Pajak.</p> <p>Variabel Independen: Profitabilitas, <i>Leverage</i>, dan <i>Corporate Governance</i>.</p>	Penelitian ini mendapatkan hasil profitabilitas tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap <i>tax avoidance</i> , <i>leverage</i> memiliki pengaruh signifikan positif terhadap <i>tax avoidance</i> , <i>corporate governance</i> yang diprosikan melalui komisaris independen memiliki pengaruh signifikan negatif terhadap <i>tax avoidance</i> .
7.	Putri dan Lawita (2019)	35 perusahaan yang tercatat di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2013- 2017.	<p>Variabel Dependen: Penghindaran Pajak.</p> <p>Variabel Independen: Kepemilikan Institusional dan Kepemilikan Manajerial.</p>	Penelitian ini memperoleh hasil kepemilikan institusional dan kepemilikan manajerial berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak.

Sumber: Penelitian-penelitian terdahulu

2.10. Pengembangan Hipotesis

2.10.1. Pengaruh Profitabilitas terhadap Penghindaran Pajak

Laba akuntansi memperhitungkan semua pendapatan dan beban yang didapat memiliki perbedaan dengan laba atau rugi fiskal selama satu periode yang dihitung berdasarkan peraturan perpajakan dan yang menjadi dasar perhitungan pajak penghasilan. Salah satu kegiatan yang dapat menjadi contoh tindakan

penghindaran pajak yaitu ketika beban untuk kenikmatan (*nondeductible*) dapat menjadi beban yang *deductible* jika dialihkan menjadi tunjangan kepada karyawan. Dewi dan Noviani (2017) menjelaskan bahwa profitabilitas perusahaan dengan penghindaran pajak akan memiliki hubungan yang positif apabila perusahaan memaksimalkan dari segi penggunaan beban yang *deductible* dari pada *nondeductible* sehingga tidak perlu membayar pajak dalam jumlah besar.

Penelitian dari Budianti dan Curry (2018), Hidayat (2018), Dwiyantri dan Jati (2019) mendapatkan hasil profitabilitas berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak. Tetapi pada penelitian Dewi dan Noviani (2017) profitabilitas berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak. Sedangkan pada penelitian Saputra dan Asyik (2017) mendapatkan hasil profitabilitas tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Berdasarkan kerangka konseptual dan bukti empiris yang menunjukkan arah positif, maka hipotesis dapat dirumuskan sebagai berikut:

H₁ : Profitabilitas berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak.

2.10.2. Pengaruh *Capital Intensity* terhadap Penghindaran Pajak

Depresiasi yang berbeda didalam akuntansi dan pajak dapat menimbulkan beda temporer kena pajak atau perbedaan temporer yang boleh dikurangkan. Dalam melakukan penghindran pajak perusahaan akan memaksimalkan terjadinya perbedaan temporer yang boleh dikurangkan daripada perbedaan temporer kena pajak. Dwiyantri dan Jati (2019) menyebutkan bahwa metode penyusutan aset didorong oleh hukum pajak, sehingga biaya penyusutan dapat dikurangkan pada

laba sebelum pajak. Maka, semakin besar proporsi aktiva tetap dan biaya penyusutannya, perusahaan akan mempunyai nilai ETR yang rendah dan tindakan penghindaran pajaknya akan semakin tinggi.

Penelitian dari Budianti dan Curry (2018) mendapatkan hasil *capital intensity* berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak. Sedangkan pada penelitian Dwiyanti dan Jati (2019), Muzakki dan Darsono (2015) *capital intensity* berpengaruh positif pada penghindaran pajak. Berdasarkan kerangka konseptual dan bukti empiris yang menunjukkan arah positif, maka hipotesis dapat dirumuskan sebagai berikut:

H₂ = *Capital Intensity* berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak.

2.10.3. Pengaruh *Leverage* terhadap Penghindaran Pajak

Biaya bunga yang merupakan biaya yang dapat dikurangkan didalam perpajakan seperti diatur dalam UU No.36 Tahun 2008 pasal 6. Dengan semakin besar hutang yang dimiliki perusahaan maka biaya biaya yang dapat mengurangi laba terkena pajak akan semakin tinggi yang menyebabkan laba terkena perusahaan akan semakin rendah. Dewi dan Noviri (2017) juga menjelaskan bahwa dengan adanya utang jangka panjang atau *leverage* pada perusahaan akan menimbulkan beban tetap yaitu adanya bunga yang harus dibayar. Bunga pinjaman merupakan biaya yang dapat dikurangkan (*deductible expense*) terhadap penghasilan kena pajak sehingga akan mengakibatkan laba kena pajak perusahaan berkurang. Berkurangnya laba kena pajak pada akhirnya akan mengurangi jumlah pajak yang harus dibayar perusahaan.

Penelitian dari Dewi dan Noviani (2017) mendapatkan hasil *leverage* berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak. Pada penelitian Saputra dan Asyik (2017) mendapatkan hasil *leverage* berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak. Sedangkan pada penelitian Hidayat (2018) mendapatkan hasil *leverage* tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Berdasarkan kerangka konseptual dan bukti empiris yang menunjukkan arah positif, maka hipotesis dapat dirumuskan sebagai berikut:

H₃ = *Leverage* berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak.

2.10.4. Pengaruh Komisaris Independen terhadap Penghindaran Pajak

Keputusan yang dibuat komisaris independen dapat berpengaruh terhadap tingkat laba perusahaan dan tindakan manajemen dalam memaksimalkan laba termasuk dengan menyetujui kegiatan penghindaran pajak. Karena komisaris independen berfungsi sebagai pengawas dan untuk menyeimbangkan keputusan keputusan yang diambil oleh manajemen maka adanya komisaris independen dalam sebuah perusahaan dapat mempersulit manajemen dalam memperoleh izin dalam melakukan penghindaran pajak. Saputra dan Asyik (2017) menjelaskan bahwa semakin banyak jumlah komisaris independen dalam suatu perusahaan tersebut maka dapat memperkecil kemungkinan adanya tindakan penghindaran pajak yang dilakukan oleh pihak manajemen dengan mengawasi dan mengontrol keputusan maupun kebijakan akuntansi yang diterapkan dalam perusahaan tersebut.

Penelitian dari Saputra dan Asyik (2017) mendapatkan hasil komisaris independen pengaruh positif terhadap penelitian penghindaran pajak. Berdasarkan kerangka konseptual yang menunjukkan arah negatif, maka hipotesis dapat dirumuskan sebagai berikut:

H₄ = Komisaris Independen berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak.

2.10.5. Pengaruh Kepemilikan Manajerial terhadap Penghindaran Pajak

Kepemilikan manajerial merupakan kepemilikan saham oleh manajemen perusahaan yang diukur dengan persentase jumlah saham yang dimiliki oleh manajemen. Kepemilikan saham oleh manajerial maka perusahaan cenderung tidak akan melakukan penghindaran pajak. sehingga kebijakan perpajakan tidak akan mendukung penghindaran pajak untuk dilakukan. Putri dan Lawita (2019) menjelaskan bahwa semakin banyak kepemilikan saham manajer disuatu perusahaan maka semakin kecil peluang manajer untuk melakukan kecurangan. Sehingga dengan bertambahnya jumlah kepemilikan saham oleh manajerial dapat menurunkan kecenderungan perusahaan untuk melakukan penghindaran pajak. Penyebabnya adalah kepemilikan saham oleh manajer akan cenderung membuat manajer mempertimbangkan kelangsungan perusahaannya sehingga manajer tidak akan menghendaki usahanya diperiksa terkait permasalahan perpajakan, sehingga kebijakan perpajakan tidak akan mendukung *tax avoidance* untuk dilakukan. Penelitian dari Putri dan Lawita (2019) mendapatkan hasil kepemilikan manajerial berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak.

Berdasarkan kerangka konseptual yang menunjukkan arah negatif, maka hipotesis dapat dirumuskan sebagai berikut:

H₅ = Kepemilikan Manajerial berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak.