

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1. Pajak

Definisi pajak menurut Undang-Undang Nomor 16 tahun 2009 mengenai ketentuan umum dan tata cara perpajakan pada pasal 1 ayat 1 yaitu :

“pajak 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”

Sehingga pajak memiliki peran yang cukup penting dalam menyokong finansial suatu negara sehingga dapat meningkatkan kesejahteraan rakyat. Dalam susunan Anggaran Pendapatan Belanja Negara, pajak merupakan sumber pendapatan negara paling potensial serta memiliki persentase tertinggi dibandingkan pendapatan yang lain.

Menurut Suandy (2016), pajak memiliki beberapa ciri atau karakteristik, antara lain :

1. Pajak merupakan perpindahan kekayaan yang berasal dari orang pribadi atau badan ke pemerintah.
2. Pajak dipungut berdasarkan atau dengan kekuatan undang-undang serta aturan pelaksanaannya sehingga dapat dipaksakan.
3. Pembayaran pajak tidak bisa ditunjukkan adanya kontraprestasi langsung dengan cara individual yang diberikan kepada pemerintah.
4. Pajak dipungut oleh negara, dari pemerintah pusat atau juga pemerintah daerah.

5. Pajak dipergunakan bagi pengeluaran-pengeluaran pemerintah, yang bila dari pendapatannya terlihat mendapatkan keuntungan, dipergunakan untuk membiayai *public investment*.
6. Pajak dapat digunakan sebagai alat untuk mencapai tujuan tertentu dari pemerintah.
7. Pajak bisa dipungut secara langsung maupun tidak langsung.

Berdasarkan ciri atau karakteristik diatas, dapat diketahui bahwa pajak juga memiliki fungsi yang penting, khususnya dalam pelaksanaan pembangunan negara dikarenakan pajak memiliki dua fungsi utama yaitu fungsi *budgetair* (sumber keuangan negara) dan fungsi *regulerend* (mengatur). Dalam fungsi *budgetair* pajak dijadikan sebagai sumber dana yang digunakan untuk pembiayaan pengeluaran-pengeluaran negara, sedangkan dalam fungsi *regulerend* pajak digunakan sebagai alat untuk mengatur masyarakat atau untuk melaksanakan kebijakan di bidang sosial dan ekonomi (Waluyo, 2010).

Dalam melaksanakan pemungutan pajak pemerintah tidak langsung memungut dari wajib pajak, Mardiasmo (2011) menyebutkan tiga sistem pemungutan pajak yang terdapat di Indonesia yaitu :

1. *Official Assessment System*

Sistem pemungutan yang dimana pemerintah memiliki sebuah wewenang dalam memutuskan jumlah pajak yang wajib dibayar oleh wajib pajak. Sistem ini terdapat beberapa ciri, yaitu wewenang untuk menentukan besarnya pajak terutang ada pada fiskus, wajib pajak bersifat pasif, dan

utang pajak yang muncul setelah pemerintah mengeluarkan surat ketetapan pajak dari fiskus.

2. *Self Assessment System*

Sistem pemungutan pajak yang dimana wajib pajak sendiri yang memiliki wewenang sendiri dalam menentukan jumlah pajak yang harus dibayar.

Sistem tersebut memiliki ciri yaitu wajib pajak memiliki hak dalam menentukan besarnya pajak yang harus dibayar, wajib pajak aktif dalam hal menghitung, menyetor, serta melaporkan sendiri mengenai pajak terutang, mulai dari menghitung, menyetor dan melaporkan sendiri pajak yang terutang.

3. *With Holding System*

Sistem pemungutan pajak yang memberikan keterlibatan serta wewenang kepada pihak ketiga dalam menentukan jumlah pajak terutang. Sistem tersebut memiliki ciri yaitu pihak ketiga memiliki kewenangan dalam menentukan jumlah pajak yang terutang, selain fiskus serta wajib pajak.

2.2. Penghindaran Pajak

Upaya suatu perusahaan dalam meminimalkan pembayaran pajak dapat disebut perlawanan pajak, terdapat dua perlawanan pajak yaitu perlawanan pasif dan perlawanan aktif, perlawanan aktif yang biasa digunakan oleh perusahaan besar Indonesia, yang sering digunakan yaitu penghindaran pajak dan penggelapan pajak. Suatu perusahaan mencoba dalam meminimalkan pembayaran pajak tanpa melanggar peraturan perpajakan dan juga mendapatkan sanksi, sehingga yang dilakukan adalah penghindaran pajak.

Menurut Hanlon dan Heitzman (2010) mendefinisikan penghindaran pajak secara luas sebagai pengurangan pajak eksplisit, kemudian menurut Dyreng, *et al* (2008) penghindaran pajak merupakan suatu usaha untuk mengurangi atau bahkan meniadakan utang pajak yang harus dibayar perusahaan dengan tidak melanggar peraturan yang ada.

Sedangkan Suandy (2016) menyimpulkan bahwa penghindaran pajak adalah :

“sebuah upaya pengurangan secara legal yang dilaksanakan dengan cara memanfaatkan peraturan-peraturan di bidang perpajakan secara optimal, seperti pengecualian dan pemotongan-pemotongan yang diperbolehkan maupun manfaat hal-hal yang belum diatur dan kekurangan-kekurangan yang terdapat dalam peraturan perpajakan yang masih berlaku.”

Praktik penghindaran pajak bukanlah suatu hal yang mudah dilakukan oleh suatu perusahaan, dikarenakan terdapat risiko jika penghindaran pajak terungkap, risiko ini meliputi adanya sanksi dan potensi hukuman tertentu yang akan diterima. Selain itu, juga terdapat risiko adanya kehilangan reputasi perusahaan yang mengakibatkan jeleknya nama perusahaan serta untuk keberlangsungan perusahaan (Zaky, 2019).

Menurut komite urusan fiscal dari *Organization for Economic Cooperation and Development* (OECD) dalam Suandy (2011) terdapat tiga karakter dari tindakan penghindaran pajak yaitu :

1. Terdapat unsur artifisial yang berarti berbagai pengaturan seakan-akan terdapat di dalamnya namun tidak, hal ini dilakukan dikarenakan tidak terdapat faktor pajak.

2. Skema seperti ini sering memanfaatkan celah-celah (*loopholes*) hukum atau mempraktikkan peraturan-peraturan secara legal untuk berbagai tujuan, sekalipun itu bukan tujuan yang diinginkan oleh pembuat undang-undang.
3. Kerahasiaan juga merupakan salah satu dari skema tersebut yang pada umumnya para konsultan memperlihatkan alat atau cara untuk melakukan penghindaran pajak dengan syarat wajib pajak dapat merahasiakannya.

Kemudian menurut Merks (2007) terdapat beberapa cara yang dilakukan oleh perusahaan dalam mempraktikkan penghindaran pajak, yaitu :

1. Mengalihkan subjek pajak dan atau objek pajak ke suatu negara yang mempunyai perlakuan pajak khusus atau keringanan pajak (*tax haven country*) atau sebuah jenis penghasilan (*substantive tax planning*).
2. Perusahaan juga dapat melakukan penghindaran pajak dengan mempertahankan substansi ekonomi dari transaksi dengan pemilihan formal yang memberikan beban pajak yang paling rendah (*formal tax planning*).
3. Memanfaatkan ketentuan anti penghindaran pajak atas transaksi *transfer pricing, thin capitalization, treaty shopping* dan *controlled foreign corporation (Spresific Anti Avoidance Rule)*, serta transaksi yang tidak memiliki substansi bisnis (*General Anti Avoidance Rule*).

Kemudian dalam mengukur tindakan penghindaran pajak, menurut Hanlon dan Heitzman (2010), terdapat dua belas cara bagaimana menghitung pengukuran penghindaran pajak terdapat dalam tabel dibawah ini.

Tabel 2. 1 Pengukuran Penghindaran Pajak

Pengukuran	Cara Perhitungan
GAAP ETR	$\frac{\text{wordwide total income tax expense}}{\text{wordwide total pre - tax accounting income}}$
Current ETR	$\frac{\text{wordwide current income tax expense}}{\text{wordwide total pre - tax accounting income}}$
Cash ETR	$\frac{\text{wordwide cash taxes paid}}{\text{wordwide total pre - tax accounting income}}$
Long-run cash ETR	$\frac{\sum(\text{wordwide cash taxes paid})}{\sum(\text{wordwide total pre - tax accounting income})}$
ETR differential	Statutory ETR – GAAP ETR
DTAX	Error term from the following regression : $\text{ETR differential} \times \text{Pre-tax book income} = a + bx \text{ control} + e$
Total BTD	$\text{Pre-tax book income} - ((\text{U.S. CTE} + \text{CTE Fgn CTE})(\text{U.S. STR}) - (\text{NOL } t - \text{NOL } t-1))$
Temporary BTD	Deffered tax expense / U.S. STR
Abnormal total BTD	Residual from $\text{BTD} / \text{TAit} = \beta \text{TAit} + \beta \text{mi} + \text{eit}$
Unrecognized tax benefits	Disclosed amount post – FIN48
Tax shelter activity	Indicator variabel for firms accused of engaging in a tax shelter
Marginal tax rate	Simulated marginal tax rate

Sumber : Hanlon dan Heitzman (2010)

Penelitian ini menggunakan proksi pengukuran penghindaran pajak yaitu *cash effective tax rate* (CETR). CETR merupakan kas yang dikeluarkan oleh perusahaan untuk biaya pajak dibagi dengan laba sebelum pajak (Hanlon dan

Heitzman, 2010). Pengukuran ini digunakan dikarenakan lebih menggambarkan adanya aktivitas penghindaran pajak, pengukuran CETR ini baik digunakan untuk memperlihatkan penghindaran pajak yang dilakukan oleh perusahaan dikarenakan CETR tidak dipengaruhi dengan adanya perubahan estimasi seperti penyisihan penilaian ataupun perlindungan pajak. Proksi CETR berbanding terbalik dengan penghindaran pajak, dimana semakin rendah nilai CETR mengindikasikan bahwa semakin besar penghindaran pajak perusahaan, sedangkan jika nilai CETR yang semakin tinggi maka diindikasikan semakin kecil penghindaran pajak perusahaan.

2.3. Ukuran Perusahaan

Menurut Brigham dan Houston (2010), ukuran perusahaan merupakan ukuran besaran kecilnya suatu perusahaan yang diperlihatkan atau dinilai oleh total aset, total penjualan, jumlah keuntungan, beban pajak dan sebagainya. Kemudian menurut Jogiyanto (2013), ukuran perusahaan merupakan suatu skala dimana diklasifikasikan besar kecilnya perusahaan dengan berbagai cara yaitu total aktiva, *log size*, nilai pasar saham dan lain-lain.

Penelitian ini, ukuran perusahaan digambarkan dengan rumus Ln (Total Aset), penggunaan rumus ini dikarenakan bahwa ukuran ini memiliki tingkat kestabilan lebih baik dibandingkan proksi-proksi lainnya serta akan berkesinambungan antar periode (Hartono, 2007). Penggunaan Ln atau logaritma natural memiliki maksud untuk menyederhanakan fluktuasi data, dimana dalam rumus ini melakukan sederhana dalam data total aset. Menurut Jogiyanto (2013) ukuran perusahaan dapat diukur dengan :

$$\text{Ukuran Perusahaan} = \text{Ln (Total Aset)}$$

Ketereangan : Ln = Logaritma Natural

Dalam klasifikasi ukuran perusahaan, ukuran perusahaan dibagi ke dalam empat jenis berdasarkan Undang-Undang nomor 20 tahun 2008 :

a. Usaha Mikro

Merupakan usaha produktif yang dimiliki perseorangan dan atau badan usaha perorangan yang memenuhi kriteria usaha mikro yang telah diatur berdasarkan undang-undang ini.

b. Usaha Kecil

Merupakan usaha ekonomi produktif yang dapat berdiri perseorangan yang dilakukan oleh orang perorangan atau badan usaha yang bukan anak perusahaan atau bukan cabang perusahaan yang dimiliki, dikuasai atau telah menjadi bagian anak langsung maupun tidak langsung dari usaha menengah atau usaha besar yang memenuhi kriteria usaha kecil yang telah diatur berdasarkan undang-undang ini.

c. Usaha Menengah

Merupakan usaha ekonomi produktif yang berdiri sendiri, yang dilakukan oleh orang perorangan atau badan usaha yang bukan merupakan anak perusahaan atau cabang perusahaan yang dimiliki, dikuasai atau menjadi bagian secara langsung maupun tidak langsung dengan usaha kecil atau usaha besar dengan jumlah kekayaan bersih atau hasil penjualan tahunan yang telah diatur berdasarkan undang-undang ini.

d. Usaha Besar

Merupakan usaha ekonomi produktif yang dilakukan oleh badan usaha dengan jumlah kekayaan bersih atau hasil penjualan tahunan lebih besar dari usaha menengah, yang meliputi usaha nasional milik negara atau swasta, usaha patungan dan usaha asing yang melakukan kegiatan ekonomi di Indonesia yang telah diatur dalam undang-undang ini.

Tabel 2. 2 Kriteria Ukuran Perusahaan

Ukuran Perusahaan	Kriteria	
	Aset (tidak termasuk tanah dan bangunan)	Penjualan Tahunan
Usaha Mikro	Maksimal 50 juta	Maksimal 300 juta
Usaha Kecil	>50 juta -500 juta	>300 juta – 2,5 miliar
Usaha Menengah	>10 juta – 10 miliar	2,5 miliar – 50 miliar
Usaha Besar	>10 miliar	>50 miliar

Sumber : Undang-undang nomor 20 tahun 2008

2.4. Profitabilitas

Rasio profitabilitas merupakan sejumlah rasio yang memperlihatkan pengaruh gabungan dari likuiditas, manajemen asset, dan utang terhadap hasil operasi (Brigham dan Houston, 2010). Dimana dalam profitabilitas tersebut dipakai untuk mengukur kemampuan suatu perusahaan dalam menghasilkan keuntungan serta digunakan dalam membuat laporan perusahaan yang berisi kondisi keuangan perusahaan (Syahril dan Purba, 2013).

Informasi rasio profitabilitas yang tinggi akan menjadi daya tarik kepada para investor untuk berinvestasi dan akan menjadi prospek yang bagus kedepannya untuk keuangan perusahaan. Kemudian dengan rasio profitabilitas yang tinggi,

perusahaan dapat mengurangi jumlah beban yang dipunyai oleh suatu perusahaan dalam kewajiban perpajakan (Chen *et. al.*, 2010).

Menurut Brigham dan Houston (2010) terdapat beberapa cara pengukuran rasio profitabilitas, yaitu :

1. Marjin laba atas penjualan (*profit margin on sales*)

$$\textit{profit margin on sales} = \textit{Laba Bersih} \div \textit{Penjualan}$$

Rasio keuangan ini digunakan oleh perusahaan untuk memperhitungkan efisiensi operasi produksi sebuah produk atau lebih yang dijual oleh perusahaan.

2. *Basic Earning Power Ratio* (BEP)

$$\textit{BEP} = \textit{EBIT} \div \textit{Total Asset}$$

Basic earning power ratio merupakan rasio yang digunakan untuk menggambarkan kemampuan aset perusahaan dalam menghasilkan laba operasi.

3. *Return On Equity* (ROE)

$$\textit{Return On Equity} = \textit{Laba Bersih} \div \textit{Modal}$$

Return on equity merupakan rasio yang memperlihatkan keefektifan sebuah perusahaan untuk mengelola modal sendiri serta memperhitungkan tingkat keuntungan dari investasi yang dilakukan oleh pemilik modal sendiri dan pemegang saham perusahaan.

4. *Return On Assets* (ROA)

$$\textit{Return On Assets} = \textit{Laba Bersih} \div \textit{Total Assets}$$

Return on assets merupakan rasio yang menggambarkan hasil perusahaan atas jumlah aset yang digunakan oleh perusahaan yang digunakan untuk mengukur kinerja manajemen.

2.5. *Leverage*

Leverage merupakan pemakaian aktiva serta sumber dana yang dimiliki perusahaan yang mempunyai biaya tetap berarti sumber dana berasal dari pinjaman dikarenakan mempunyai bunga sebagai beban tetap yang berarti dapat menambah *profit* potensial pemegang saham (Syahrial, 2009). Menurut Brigham dan Houston (2010) *leverage* dapat mempengaruhi tindakan penghindaran pajak dikarenakan bunga dapat dikurangkan, sehingga penggunaan utang mengakibatkan tagihan pajak yang lebih rendah dan menyisakan lebih banyak laba operasi yang tersedia bagi investor. Suatu perusahaan menggunakan utang yang jumlahnya lebih tinggi dari modal akan disebut perusahaan yang memiliki taraf *leverage* yang tinggi. Berdasarkan kedua pengertian diatas dapat disimpulkan *leverage* adalah penggunaan utang yang dipunyai oleh perusahaan yang mempunyai biaya tetap sebagai sumber dana untuk membiayai aset-aset perusahaan.

Menurut Brigham dan Houston (2010) terdapat beberapa pengukuran *leverage* yaitu :

1. *Debt to Asset Ratio* (DAR)

Menurut Brigham dan Houston (2010) DAR merupakan rasio total utang terhadap total aset yang mengukur persentase dana yang diberikan oleh kreditor. Total utang termasuk seluruh kewajiban lancar

dan utang jangka panjang. Kreditor lebih menyukai rasio utang yang rendah karena makin rendah rasio utang, makin besar perlindungan terhadap kerugian kreditor jika terjadi likuidasi. Di sisi lain, pemegang saham mungkin menginginkan lebih banyak *leverage* karena akan memperbesar laba yang diharapkan.

$$DAR = \frac{\text{Total Utang}}{\text{Total Aset}}$$

2. *Debt to Equity Ratio* (DER)

Merupakan rasio yang digunakan untuk menilai utang dengan ekuitas. Untuk mencari rasio ini dengan cara membandingkan antara seluruh utang, termasuk utang lancar dengan seluruh ekuitas. Rasio ini berguna untuk mengetahui jumlah dana yang disediakan peminjam (kreditor) dengan pemilik perusahaan. dengan kata lain rasio ini untuk mengetahui setiap rupiah modal sendiri yang dijadikan untuk jaminan utang. (Kasmir, 2010)

$$DER = \frac{\text{Total Utang}}{\text{Total Ekuitas}}$$

3. Rasio Cakupan EBITDA (*EBITDA Coverage Ratio*)

Menurut Brigham dan Houston (2010) rasio cakupan EBITDA merupakan rasio yang pembilangnya mencakup seluruh arus kas yang tersedia untuk memenuhi beban tetap keuangan dan pembilangnya mencakup seluruh beban tetap keuangan.

$$\text{Rasio Cakupan EBITDA} = \frac{\text{EBITDA} + \text{Pembayaran Sewa}}{\text{Bunga} + \text{Pembayaran Pokok} + \text{Pembayaran Sewa}}$$

2.6. Teori Keagenan

Menurut Jensen dan Meckling (1976), teori keagenan (*agency theory*) adalah sebuah teori yang menyangkut hubungan kontraktual di antara anggota-anggota dalam perusahaan. Teori keagenan juga dapat diterapkan dalam hubungan antara pemerintah sebagai agen dan wajib pajak sebagai principal. Pemerintah sebagai agen bertanggung jawab untuk mengumpulkan pajak dari wajib pajak, sedangkan wajib pajak sebagai principal memiliki kepentingan untuk membayar pajak yang sebesar-besarnya, namun dalam prakteknya seringkali terdapat konflik kepentingan antara pemerintah dan wajib pajak.

Terdapat beberapa faktor yang menyebabkan terjadinya konflik kepentingan antara pemerintah dan wajib pajak, ketidakadilan dalam sistem perpajakan yang dimana sistem perpajakan yang tidak adil dapat menyebabkan ketidakpuasan pada pihak wajib pajak dan menurunkan kepatuhan wajib pajak dalam membayar pajak, kemudian ketidakpastian perpajakan mengenai aturan dan tarif pajak dapat mempersulit wajib pajak dalam menghitung kewajibannya dan meningkatkan risiko kesalahan dalam pengisian SPT dan praktik penegakan hukum yang tidak adil dalam sistem perpajakan seperti korupsi dapat mengurangi kepercayaan wajib pajak pada pemerintah dan mengurangi kepatuhan wajib pajak dalam membayar pajak.

Kemudian untuk mengatasi konflik kepentingan antara pemerintah dan wajib pajak, teori keagenan menyarankan adanya mekanisme pengendalian yaitu peningkatan transparansi yang dilakukan oleh pemerintah mengenai aturan dan tarif pajak serta penegakan hukum dalam sistem perpajakan untuk meningkatkan

kepercayaan wajib pajak dan meningkatkan kepatuhan wajib pajak dalam membayar pajak, kemudian pemerintah dapat memberikan insentif bagi wajib pajak yang patuh membayar pajak dan memberikan sanksi bagi wajib pajak yang melanggar aturan perpajakan dan pemerintah dapat memberikan pendidikan dan informasi kepada wajib pajak mengenai sistem perpajakan, aturan dan tarif pajak, serta implikasi dari ketidakpatuhan dalam membayar pajak. Dalam praktiknya, pemerintah dapat merancang kebijakan perpajakan yang adil dan transparan serta meningkatkan pelayanan dan pengawasan terhadap wajib pajak untuk meningkatkan kepatuhan wajib pajak dalam membayar pajak.

2.7. Hubungan antar variabel

2.7.1. Ukuran perusahaan dengan penghindaran pajak

Pada umumnya perusahaan berharap untuk meningkatkan besarnya suatu perusahaan agar juga mengalami peningkatan keuntungan, namun ketika ukuran perusahaan semakin besar maka perusahaan memiliki sumber daya yang besar juga yang berarti dalam mengelola pajaknya juga besar.

Ukuran perusahaan berpengaruh terhadap penghindaran pajak dikarenakan perusahaan yang memiliki ukuran yang besar akan mempunyai sumber daya yang lebih besar serta unggul dibandingkan perusahaan kecil beserta juga keunggulannya. Kesimpulan dari pernyataan diatas adalah bahwa semakin besar ukuran perusahaan, semakin besar pula kemungkinan perusahaan melakukan penghindaran pajak. Hal ini dapat disebabkan oleh faktor-faktor seperti keberadaan sumber daya manusia yang ahli dalam perencanaan perpajakan, kemampuan untuk

memanfaatkan celah-celah dalam aturan perpajakan, dan keberadaan sumber daya keuangan yang mencukupi untuk membayar jasa konsultan perpajakan.

2.7.2. Profitabilitas dengan penghindaran pajak

Profitabilitas yang diukur menggunakan *return on assets* (ROA) didefinisikan kapasitas sebuah perusahaan dalam mendapatkan keuntungan. Profitabilitas memiliki hubungan dengan laba, sehingga profitabilitas dapat berpengaruh terhadap penghindaran pajak, dimana semakin tinggi nilai presenasi ROA perusahaan, akan memperlihatkan semakin baiknya kinerja perusahaan dalam memperoleh laba melalui aset penjualannya, ketika laba semakin besar, akan diikuti peningkatan jumlah pajak penghasilan sehingga membuat perusahaan cenderung melakukan aktivitas penghindaran pajak. Ketika laba yang diperoleh semakin besar, maka akan diikuti peningkatan jumlah pajak penghasilan, sehingga adanya kecenderungan perusahaan untuk melakukan penghindaran pajak. Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa semakin tinggi nilai profitabilitas suatu perusahaan, maka semakin tinggi pula kemungkinan perusahaan tersebut melakukan tindakan penghindaran pajak.

2.7.3. Leverage dengan penghindaran pajak

Perusahaan mendapatkan tambahan modalnya dari berbagai sumber, salah satunya adalah melalui hutang. Hutang merupakan salah satu pembiayaan eksternal yang dilakukan dengan menggunakan pinjaman dari pihak lain. Kemudian *leverage* merupakan kemampuan suatu perusahaan dalam membayar utang jangka panjang. *Leverage* berpengaruh terhadap penghindaran pajak dikarenakan semakin besar hutang, maka semakin besar pula tanggungan perusahaan untuk membiayai hutang.

Biaya hutang yang semakin tinggi akan memberikan pengaruh pada perusahaan untuk melakukan kegiatan penghindaran pajak dan mengalokasikan dana yang ada untuk membiayai hutang-hutang perusahaan. Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa semakin meningkatnya tingkat *leverage* perusahaan, maka semakin meningkatnya kemungkinan perusahaan melakukan penghindaran pajak.

2.8. Penelitian Terdahulu

Penelitian terdahulu pertama dilakukan oleh Tahar dan Rachmawati (2020) dengan judul Pengaruh Mekanisme *Corporate Governance*, *Corporate Social Responsibility*, Ukuran Perusahaan dan *Leverage* terhadap Penghindaran Pajak pada Perusahaan Manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2015-2017. Metode yang digunakan adalah *purposive sampling* dan regresi linier berganda. Penelitian tersebut memiliki hasil kepemilikan institusional berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak, proporsi dewan komisaris independen berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak, kualitas audit berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak, komite audit berpengaruh positif terhadap penghindaran Pajak, *corporate social responsibility* berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak, ukuran perusahaan berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak dan *leverage* berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak.

Penelitian terdahulu kedua oleh Yusnan (2021) dengan judul Pengaruh Profitabilitas, *Leverage*, dan Ukuran Perusahaan terhadap Penghindaran Pajak pada Perusahaan Manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2016-2019. Pemilihan sampel penelitian ini menggunakan *purposive sampling* dan regresi linier berganda. Hasil

dari penelitian ini adalah profitabilitas berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak *leverage* tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak dan ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak.

Penelitian terdahulu ketiga oleh Suhaidar,dkk (2021) dengan judul Faktor-faktor yang mempengaruhi Penghindaran Pajak Dampak Sebelum dan Selama Covid-19 pada Perusahaan Manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2019-2020. Penelitian tersebut menggunakan metode *purposive sampling* dan regresi linier berganda. Hasil dari penelitian adalah ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak, ROA tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak, intensitas aset tetap tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak dan intensitas persediaan tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak, dan *thin capitalization* berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak.

Penelitian terdahulu keempat oleh Martinus, dkk (2021) dengan judul Penghindaran Pajak pada Industri Barang Konsumsi di Indonesia sebelum era pandemic Covid-19. Penelitian tersebut menggunakan metode *purposive sampling* dan regresi linier berganda. Hasil penelitian ini adalah profitabilitas berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak dan ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak.

Penelitian terdahulu kelima oleh Berniati (2020) memiliki judul Pengaruh Ukuran Perusahaan, Umur Perusahaan, Profitabilitas, *Leverage*, dan Pertumbuhan Penjualan terhadap Penghindaran Pajak Perusahaan Manufaktur Sektor *Food and Beverage* di BEI tahun 2014-2018. Penelitian ini menggunakan metode *purposive*

sampling dan regresi linier berganda. Hasil penelitian tersebut ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak, umur perusahaan berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak, profitabilitas berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak, dan pertumbuhan penjualan berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak. Sedangkan, *leverage* tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak.

Kemudian penelitian terdahulu keenam oleh Triana (2019) memiliki judul Pengaruh Profitabilitas, *Leverage* dan Ukuran Perusahaan terhadap *Tax Avoidance* pada perusahaan yang tergabung dalam indeks saham Kompas 100 tahun 2015-2017. Penelitian ini menggunakan proksi CETR dalam mengukur tingkat penghindaran pajak, kemudian penelitian ini menggunakan metode *purposive sampling* dan regresi linier berganda. Hasil penelitian tersebut yaitu profitabilitas berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak sedangkan ukuran perusahaan dan *leverage* tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak.

Tabel 2. 3 Penelitian Terdahulu

Nama Peneliti (Tahun)	Judul Penelitian	Variabel Penelitian	Hasil Penelitian
Tahar dan Rachmawati (2020)	Pengaruh Mekanisme <i>Corporate Governance, Corporate Social Responsibility, Ukuran Perusahaan dan Leverage</i> terhadap penghindaran pajak pada perusahaan manufaktur yang	Variabel Dependen : Penghindaran Pajak Variabel Independen : <i>Corporate Governance, Corporate Social Responsibility, Ukuran</i>	Kepemilikan Institusional, <i>Corporate Social Responsibility</i> dan <i>Leverage</i> berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak, sedangkan Ukuran perusahaan berpengaruh negatif terhadap

	terdaftar di BEI tahun 2015-2017.	Perusahaan dan <i>Leverage</i>	penghindaran pajak.
Yusnan (2021)	Pengaruh Profitabilitas, <i>Leverage</i> dan Ukuran Perusahaan terhadap Penghindaran Pajak pada Perusahaan Manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2016-2019	Variabel Dependen : Penghindaran Pajak Model CETR Variabel Independen : Profitabilitas, <i>Leverage</i> dan Ukuran Perusahaan	Profitabilitas dan ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak, sedangkan <i>leverage</i> tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak.
Suhaidar, dkk (2021)	Faktor-faktor yang mempengaruhi Penghindaran Pajak Dampak Sebelum dan Selama Covid-19 pada Perusahaan Manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2019-2020	Variabel Independen : Penghindaran Pajak Variabel Dependen : Ukuran perusahaan, ROA, Intensitas aset tetap dan <i>thin capitalization</i> .	Ukuran perusahaan, ROA, intensitas aset tetap dan intensitas persediaan tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak dan <i>thin capitalization</i> berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak
Martinus (2021)	Penghindaran Pajak pada Industri Barang Konsumsi di Indonesia sebelum era pandemic Covid-19	Penghitungan: CETR Variabel Dependen : Penghindaran Pajak Variabel Independen : Profitabilitas dan Ukuran Perusahaan.	Profitabilitas dan ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak
Berniati (2020)	Pengaruh Ukuran Perusahaan, Umur Perusahaan, Profitabilitas, <i>Leverage</i> , dan Pertumbuhan Penjualan terhadap Penghindaran Pajak Perusahaan	Variabel Dependen : <i>Tax Avoidance</i> Variabel Independen : Ukuran Perusahaan, Umur Perusahaan, Profitabilitas,	Hasil penelitian ini menunjukkan ukuran perusahaan, umur perusahaan, profitabilitas, dan pertumbuhan penjualan berpengaruh positif terhadap

	Manufaktur Sektor <i>Food and Beverage</i> di BEI tahun 2014-2018	<i>Leverage</i> , dan Pertumbuhan Penjualan	penghindaran pajak. Sedangkan, <i>leverage</i> tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak
Triana (2019)	Pengaruh Profitabilitas, <i>Leverage</i> , dan ukuran perusahaan terhadap <i>Tax Avoidance</i> pada Perusahaan yang tergabung dalam Indeks Saham Kompas 100 tahun 2015-2017	Variabel Dependen : Penghindaran Pajak Variabel Independen : Profitabilitas, <i>leverage</i> dan ukuran perusahaan	Profitabilitas berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak, <i>Leverage</i> dan ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak

Sumber : Olahan Peneliti (2023)

2.9. Pengembangan Hipotesis

2.9.1. Ukuran perusahaan terhadap penghindaran pajak

Ukuran perusahaan merupakan salah satu faktor yang dapat mempengaruhi aktivitas penghindaran pajak. Ukuran perusahaan ditunjukkan atau dinilai melalui total aset, total penjualan, jumlah laba, beban pajak dan lain-lain (Brigham dan Houston, 2010). Menurut Yusnan (2021) dinyatakan bahwa semakin besar suatu perusahaan dan mengindikasikan semakin kompleks transaksinya, maka memberi peluang bagi perusahaan untuk melakukan penghindaran pajak dengan memanfaatkan celah-celah yang ada dalam peraturan perpajakan. Hal ini didukung oleh setidaknya tiga penelitian.

Penelitian pertama yang mendukung pernyataan ini dilakukan oleh Asri dan Suardana (2016), ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak. Selain itu, penelitian yang mendukung hal ini lainnya adalah penelitian dari Martinus (2021) yang menunjukkan hasil bahwa ukuran perusahaan berpengaruh

positif terhadap penghindaran pajak. Penelitian terakhir yang mendukung pernyataan ini adalah penelitian Berniati (2020) yang menyatakan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak. Hubungan antara ukuran perusahaan dengan penghindaran pajak adalah semakin besar ukuran perusahaan, semakin besar kemungkinan perusahaan melakukan penghindaran pajak.

Ha₁ : Ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak

2.9.2. Profitabilitas terhadap penghindaran pajak

Profitabilitas juga berpengaruh terhadap adanya tindakan penghindaran pajak. Profitabilitas diukur dengan perhitungan dari *return on assets* (ROA). Tingkat profitabilitas tinggi pada suatu perusahaan dapat menunjukkan bahwa adanya efisiensi yang dilakukan oleh pihak manajemen, misalnya terhadap biaya biaya atau beban-beban (Rinaldi dan Cheisviyanny, 2015). Laba yang meningkat mengakibatkan profitabilitas perusahaan juga meningkat, sehingga jumlah pajak yang harus dibayarkan juga meningkat. Dengan adanya peningkatan jumlah pajak di suatu perusahaan, maka ada timbul kemungkinan perusahaan untuk melakukan Tindakan penghindaran pajak guna mengurangi jumlah pajak yang dibayarkan. Pendapat di atas didukung dengan penelitian dari Berniati (2020), yang menunjukkan hasil bahwa *return on assets* (ROA) berpengaruh positif terhadap penghidaran pajak. Selain itu, pernyataan ini juga didukung penelitian dari Martinus (2021) yang menunjukkan hasil bahwa profitabilitas berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak. Sementara itu, ada penelitian dari Ridho (2016) yang

menghasilkan hasil yang berbeda dari yang lainnya, yaitu profitabilitas berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak.

Ha₂ : Profitabilitas berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak

2.9.3. *Leverage* terhadap penghindaran pajak

Leverage merupakan salah satu faktor yang juga dapat mempengaruhi penghindaran pajak. Semakin tinggi tingkat utang mengindikasikan adanya aktivitas penghindaran pajak yang tinggi pula pada perusahaan. Hal ini karena dengan adanya utang, maka saat itu pula perusahaan juga memiliki bunga pinjaman yang berasal dari utang tersebut (Berniati, 2020). Oleh karena itu, semakin tinggi tingkat *leverage* suatu perusahaan, maka laba yang terkena pajak perusahaan akan mengalami penurunan karena insentif pajak untuk bunga akan semakin meningkat, sehingga ini menyebabkan adanya indikasi bahwa perusahaan melakukan penghindaran pajak. Pernyataan di atas didukung oleh penelitian dari Ridho (2016), yang di mana menunjukkan hasil dari *leverage* yang berpengaruh positif pada penghindaran pajak. Sementara itu, ada pula penelitian yang menghasilkan hasil yang berbeda, yaitu *leverage* berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak (Yusnan, 2021).

Hubungan antara *leverage* dengan penghindaran pajak adalah semakin tinggi *leverage* suatu perusahaan, semakin besar kemungkinan perusahaan melakukan penghindaran pajak. Hipotesis ini didasarkan pada teori keuangan, dimana pengurangan pajak yang dihasilkan oleh penghindaran pajak dapat membantu mengurangi biaya bunga atas hutang perusahaan.

Ha₃ : *Leverage* berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak