

## **BAB II**

### **KAJIAN PUSTAKA**

#### **2.1. Review Hasil-hasil Penelitian Terdahulu**

Melisa dan Tandean (2015), hasil penelitian menunjukkan bahwa resiko keputusan pimpinan perusahaan tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak, ukuran perusahaan berpengaruh terhadap penghindaran pajak, *leverage* tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak, *sales growth* tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak, resiko keputusan pimpinan perusahaan, serta ukuran perusahaan, *leverage*, *sales growth* dan resiko keputusan pimpinan perusahaan secara simultan berpengaruh terhadap penghindaran pajak.

Penelitian ini menjadi salah satu acuan penulis dalam merumuskan hipotesis penelitian, dimana hasil penelitian ini mendukung hipotesis bahwa ukuran perusahaan berpengaruh terhadap penghindaran pajak, namun hasil penelitian ini tidak mendukung hipotesis bahwa *leverage* dan *sales growth* berpengaruh terhadap penghindaran pajak.

Trisianto (2016), hasil penelitian menunjukkan bahwa karakter eksekutif, ukuran perusahaan, *sales growth*, dan *leverage* berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Berdasarkan hasil uji *path*, *leverage* sebagai variabel mediasi tidak dapat memediasi hubungan antara karakter eksekutif terhadap *tax avoidance*, namun dapat memediasi hubungan antara ukuran perusahaan dan *sales growth* terhadap *tax avoidance* di dalam perusahaan.

Penelitian ini menjadi salah satu acuan penulis dalam merumuskan hipotesis penelitian, dimana hasil penelitian ini mendukung hipotesis bahwa ukuran perusahaan, *sales growth*, dan *leverage* berpengaruh terhadap penghindaran pajak.

Karim (2017), hasil penelitian menunjukkan bahwa variabel kepemilikan institusional, ukuran perusahaan dan profitabilitas (ROA) berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Sedangkan pada komite audit, proporsi komisaris independen dan *leverage* tidak berpengaruh pada penghindaran pajak.

Penelitian ini menjadi salah satu acuan penulis dalam merumuskan hipotesis penelitian, dimana hasil penelitian ini mendukung hipotesis bahwa ukuran perusahaan berpengaruh terhadap penghindaran pajak, namun hasil penelitian ini tidak mendukung hipotesis bahwa proporsi komisaris independen dan *leverage* berpengaruh terhadap penghindaran pajak.

Puspita dan Febrianti (2017), hasil penelitian menunjukkan bahwa variabel kepemilikan institusional, ukuran dan profitabilitas (ROA) berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Sedangkan pada komite audit, proporsi komisaris independen dan leverage tidak berpengaruh pada penghindaran pajak.

Penelitian ini menjadi salah satu acuan penulis dalam merumuskan hipotesis penelitian, dimana hasil penelitian ini mendukung hipotesis bahwa ukuran perusahaan berpengaruh terhadap penghindaran pajak, namun hasil penelitian ini tidak mendukung hipotesis bahwa proporsi komisaris independen dan *leverage* berpengaruh terhadap penghindaran pajak.

Diantari dan Ulupui (2016), hasil penelitian menunjukkan bahwa komite audit dan proporsi komisaris independen berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*, proporsi kepemilikan institusional tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*, dan ukuran perusahaan sebagai variabel kontrol berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*.

Penelitian ini menjadi salah satu acuan penulis dalam merumuskan hipotesis penelitian, dimana hasil penelitian ini mendukung hipotesis bahwa proporsi komisaris independen dan ukuran perusahaan berpengaruh terhadap penghindaran pajak.

Yuniarwati et al (2017), hasil penelitian menunjukkan bahwa profitabilitas memiliki pengaruh terhadap penghindaran pajak sedangkan proporsi komisaris independen, komite audit, kualitas audit, dan ukuran perusahaan tidak memiliki pengaruh pada penghindaran pajak.

Penelitian ini menjadi salah satu acuan penulis dalam merumuskan hipotesis penelitian, namun hasil penelitian ini tidak mendukung hipotesis bahwa

proporsi komisaris independen dan ukuran perusahaan berpengaruh terhadap penghindaran pajak.

Oktaviyani dan Munandar (2017), hasil penelitian menunjukkan bahwa solvabilitas berpengaruh signifikan dan positif terhadap penghindaran pajak. Sementara itu, pertumbuhan penjualan dan kepemilikan institusional tidak mempengaruhi penghindaran pajak. Kemudian, profitabilitas dapat memoderasi hubungan antara kepemilikan institusional dan penghindaran pajak.

Penelitian ini menjadi salah satu acuan penulis dalam merumuskan hipotesis penelitian, namun hasil penelitian ini tidak mendukung hipotesis bahwa pertumbuhan penjualan berpengaruh terhadap penghindaran pajak.

Irianto et al (2017), hasil penelitian menunjukkan bahwa ukuran berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*. Sementara leverage, profitabilitas dan rasio intensitas modal tidak secara signifikan mempengaruhi penghindaran pajak. Dalam penelitian ini, masih banyak keterbatasan dan kekurangan yaitu pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen. Karenanya diperlukan variabel yang lebih independen.

Penelitian ini menjadi salah satu acuan penulis dalam merumuskan hipotesis penelitian, dimana hasil penelitian ini mendukung hipotesis bahwa ukuran perusahaan berpengaruh terhadap penghindaran pajak, namun hasil penelitian ini tidak mendukung hipotesis bahwa *leverage* berpengaruh terhadap penghindaran pajak.

## **2.2. Landasan Teori**

### **2.2.1. Teori Keagenan**

*Agency theory* mengasumsikan bahwa setiap manusia memiliki sifat egois, yaitu mementingkan kepentingan diri sendiri secara individual. Teori keagenan juga mengimplikasikan terdapat asimetri informasi antara manajer sebagai agen dan pemilik sebagai prinsipal. Manajemen sebagai pengelola perusahaan lebih banyak mengetahui informasi internal sehingga terdapat kesenjangan atau *gap* akan luasnya informasi yang dimiliki oleh manajemen dengan pemilik.

Scott (2013:305) mengatakan bahwa *agency theory* adalah perkembangan teori yang mempelajari bagaimana merancang kesepakatan kerja agar dapat memotivasi para agen untuk bekerja sesuai dengan keinginan prinsipal, dimana kepentingan para agen pasti berbeda atau bertentangan dengan kepentingan prinsipal. Oleh karena itu sebuah keputusan tidak akan pernah memuaskan pihak agen dan prinsipal secara bersama-sama dan kedua belah pihak tidak akan benar-benar setuju untuk melakukan tindakan tersebut bila tidak ada kontrak yang mengikatnya.

### **2.2.2. Pajak**

Menurut Brotodiharjo dalam Resmi (2013:01) pajak adalah iuran kepada negara (yang dapat dipaksakan) yang terutang oleh orang yang wajib membayarnya menurut peraturan-peraturan, dengan tidak mendapatkan prestasi kembali, yang langsung dapat ditunjuk, dan yang gunanya adalah untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran umum berhubung dengan tugas negara yang menyelenggarakan pemerintahan.

Menurut Soemitro dalam Mardiasmo (2015:1), pajak merupakan iuran rakyat kepada kas Negara berdasarkan undang-undang (yang dapat dipaksakan) dengan tiada mendapat jasa timbal (kontra prestasi) yang langsung dapat ditunjukkan dan digunakan untuk membayar pengeluaran umum.

Menurut Djajadiningrat dalam Resmi (2013:01) pajak adalah suatu kewajiban menyerahkan sebagian dari kekayaan ke kas negara yang disebabkan suatu keadaan, kejadian, dan perbuatan yang memberikan kedudukan tertentu tetapi bukan sebagai hukuman, menurut peraturan yang ditetapkan pemerintah serta dapat dipaksakan, tetapi tidak ada jasa timbal balik dari negara secara langsung, untuk memelihara kesejahteraan secara umum”.

Sedangkan menurut Feldman dalam Resmi (2013:1), pajak adalah prestasi yang dipaksakan sepihak oleh terutang kepada pengusaha (menurut norma-norma yang diterapkannya secara umum). Tanpa adanya kontraprestasi, dan semata-mata digunakan untuk menutup pengeluaran-pengeluaran umum.

Sedangkan Pengertian pajak menurut Undang-undang Nomor 28 tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP) 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.

Menurut Feldman dalam Waluyo (2014:2) mendefinisikan bahwa pajak adalah prestasi yang dipaksakan sepihak oleh dan terutang kepada pengusaha (menurut norma-norma yang ditetapkannya secara umum), tanpa adanya kontraprestasi, dan semata-mata digunakan untuk menutup pengeluaran-pengeluaran umum.

Dari definisi tersebut dapat disimpulkan bahwa pajak merupakan kewajiban kenegaraan dan pengabdian peran aktif warga negara dalam upaya pembiayaan pembangunan nasional kewajiban perpajakan setiap warga negara diatur dalam Undang-Undang dan Peraturan-peraturan pemerintah.

Resmi (2013:7) mengemukakan jenis-jenis pajak yang dapat dikenakan dapat digolongkan dalam 3 (tiga) golongan, yaitu:

1. Menurut Sifatnya

Jenis-jenis pajak menurut sifatnya dapat dibagi dua, yaitu pajak langsung dan pajak tidak langsung.

- a. Pajak langsung

Pajak langsung adalah pajak yang bebannya harus ditanggung sendiri oleh Wajib Pajak yang bersangkutan dan tidak dapat dialihkan kepada pihak lain serta dikenakan secara berulang-ulang pada waktu-waktu tertentu.

- b. Pajak tidak langsung

Pajak tidak langsung adalah pajak yang bebannya dapat dilimpahkan kepada orang lain dan hanya dikenakan pada hal-hal tertentu atau peristiwa-peristiwa tertentu saja sehingga sering disebut juga sebagai pajak tidak langsung. Untuk menentukan apakah sesuatu termasuk pajak langsung atau pajak tidak langsung dalam arti ekonomis, yaitu

dengan cara melihat ketiga unsur yang terdapat dalam kewajiban pemenuhan perpajakannya. Ketiga unsur tersebut terdiri dari:

1) Penanggungjawab pajak

Penanggungjawab merupakan orang yang secara formal yuridis diharuskan melunasi pajak.

2) Penanggung pajak

Penanggung pajak merupakan orang yang dalam faktanya memikul terlebih dahulu beban pajaknya.

3) Pemikul pajak

Pemikul pajak merupakan orang yang menurut undang-undang harus dibebani pajak.

Jika ketiga unsur tersebut ditemukan pada seseorang maka pajaknya disebut Pajak Langsung, sedangkan jika ketiga unsur tersebut terpisah atau terdapat pada lebih dari satu orang maka pajaknya disebut pajak tidak langsung.

2. Menurut Sasaran/Objeknya

Menurut sasarannya, jenis-jenis pajak dapat dibagi dua, yaitu pajak subjektif dan pajak objektif.

- a. Pajak subjektif adalah jenis pajak yang dikenakan dengan pertama-tama memperhatikan keadaan pribadi Wajib Pajak (subjeknya).
- b. Pajak objektif adalah jenis pajak yang dikenakan dengan pertama-tama memperhatikan/melihat objeknya, berupa keadaan perbuatan atau peristiwa yang menyebabkan timbulnya kewajiban membayar pajak.

3. Menurut Lembaga Pemungutnya

Menurut lembaga pemungutnya, jenis pajak dapat dibagi dua, yaitu jenis pajak yang dipungut oleh pemerintah pusat dan jenis pajak yang dipungut oleh pemerintah daerah, yang sering disebut dengan pajak pusat dan pajak daerah.

- a. Pajak pusat adalah jenis pajak yang dipungut oleh pemerintah pusat yang dalam pelaksanaannya dilakukan oleh Departemen Keuangan Direktorat Jenderal Pajak. Hasil dari pemungutan pajak pusat

dikumpulkan dan dimasukkan sebagai bagian dari penerimaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN).

- b. Pajak daerah adalah retribusi daerah, pengelolaannya dilakukan oleh Dinas Pelayanan Pajak yang berada dalam pengawasan pemerintah daerah masing-masing.

Undang-Undang Perpajakan memberikan kepercayaan kepada setiap wajib pajak untuk melakukan kegiatan perpajakannya sendiri mulai dari menghitung, membayar, dan melaporkan kewajiban perpajakannya ke kantor pelayanan pajak. Pajak yang dibayar oleh wajib pajak dimaksudkan untuk membantu pemerintah dalam membiayai keperluan penyelenggaraan kenegaraan yakni pembangunan nasional, dimana pelaksanaan pembangunan nasional diatur dalam Undang-Undang dan peraturan-peraturan untuk tujuan kesejahteraan bangsa dan negara.

Fungsi pajak menurut Waluyo (2014:6) yaitu:

1. Fungsi Penerimaan (Budgetair)

Pajak berfungsi sebagai sumber dana yang diperuntukkan bagi pembiayaan pengeluaran-pengeluaran pemerintah. Sebagai contoh: dimasukkannya pajak dalam APBN sebagai penerimaan dalam negeri.

2. Fungsi Mengatur (Reguler)

Pajak berfungsi sebagai alat untuk mengatur atau melaksanakan kebijakan di bidang sosial dan ekonomi. Sebagai contoh: dikenakan pajak yang lebih tinggi terhadap minuman keras, dapat ditekan. Demikian pula terhadap barang mewah.

Menurut Resmi (2013:11) dalam memungut pajak dikenal beberapa sistem pemungutan, yaitu:

1. *Official Assessment System*

Sistem pemungutan pajak yang memberi kewenangan aparat perpajakan untuk menentukan sendiri jumlah pajak yang terutang setiap tahunnya sesuai dengan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku.

2. *Self Assessment System*

Sistem pemungutan pajak yang memberi wewenang Wajib Pajak dalam menentukan sendiri jumlah pajak yang terutang setiap tahunnya sesuai dengan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku.

### 3. *With Holding System*

Sistem pemungutan pajak yang memberi wewenang kepada pihak ketiga yang ditunjuk untuk menentukan besarnya pajak yang terutang oleh Wajib Pajak sesuai dengan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku.

Sehingga dapat diinterpretasikan bahwa pajak merupakan adalah iuran masyarakat kepada negara (yang dapat dipaksakan) yang terutang oleh yang wajib membayarnya menurut peraturan-peraturan umum (undang-undang) dengan tidak mendapat prestasi kembali yang langsung dapat ditunjuk dan yang gunanya adalah untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran umum berhubung tugas negara untuk menyelenggarakan pemerintahan.

#### **2.2.3. *Tax Planning***

Perencanaan pajak (*tax planning*) merupakan tahap awal untuk melakukan analisis secara sistematis berbagai alternatif perlakuan perpajakan dengan tujuan untuk mencapai pemenuhan kewajiban perpajakan minimum. *Tax planning* merupakan bagian dari manajemen perpajakan secara luas. Namun tidak dipungkiri bahwa istilah *tax planning* lebih populer dibanding dengan istilah *tax management*. Diperlukannya manajemen perpajakan sebenarnya berangkat dari hal yang sangat mendasar dari sifat manusia (manusiawi). Pohan (2013:7), menyatakan bahwa kalau bisa tidak membayar, mengapa harus membayar. Kalau bisa membayar lebih kecil, mengapa harus membayar lebih besar. Namun semuanya harus dilakukan dengan itikad baik dan dengan cara-cara yang tidak melanggar aturan perpajakan.

Suandy (2014:7), mengemukakan *tax planning* merupakan bagian dari manajemen perpajakan secara luas serta tahap awal untuk melakukan analisis secara sistematis berbagai alternatif perlakuan perpajakan dengan tujuan untuk mencapai pemenuhan kewajiban perpajakan minimum. Perencanaan perpajakan umumnya selalu dimulai dengan meyakinkan apakah suatu transaksi atau fenomena akan dikenai pajak. Kalau fenomena tersebut dikenakan pajak, apakah dapat diupayakan untuk dikecualikan atau dikurangi jumlah pajaknya, selanjutnya

apakah pembayaran pajak tersebut dapat ditunda pembayarannya, dan lain sebagainya.

Pohan (2013:18), menjelaskan *tax planning* merupakan proses mengorganisasi usaha wajib pajak orang pribadi maupun badan usaha sedemikian rupa dengan memanfaatkan berbagai celah kemungkinan yang dapat ditempuh oleh perusahaan dalam koridor ketentuan peraturan perpajakan (*loopholes*), agar perusahaan dapat membayar pajak dalam jumlah minimum.

Dengan demikian, perencanaan pajak merupakan usaha yang dilakukan oleh manajemen perusahaan dalam upaya penghematan pajak terutang yang harus dibayar oleh perusahaan dengan cara memanfaatkan hal-hal yang menjadi pengecualian maupun yang belum dijangkau oleh peraturan perundang-undangan perpajakan yang ada.

Dalam *tax planning* ada 3 macam cara yang dapat dilakukan wajib pajak untuk menekan jumlah beban pajaknya (Pohan, 2013:23), yaitu:

1. *Tax avoidance* (penghindaran pajak)

*Tax avoidance* adalah: “upaya mengefisiensikan beban pajak dengan cara menghindari pengenaan pajak dengan mengarahkannya pada transaksi yang bukan objek pajak. Menurut Suandy (2014:7), penghindaran pajak adalah: “rekayasa ‘*tax affairs*’ yang masih tetap berada dalam bingkai ketentuan per pajakan. Dari penjelasan di atas maka dapat disimpulkan bahwa penghindaran pajak adalah upaya mengefesiensikan pajak namun masih tetap berada dalam bingkai ketentuan perpajakan seperti mengarahkan pada transaksi yang bukan objek pajak.

2. *Tax evasion* (penggelapan atau penyelundupan pajak)

*Tax avasion* merupakan upaya wajib pajak menghindari pajak terutang secara ilegal dengan cara menyembunyikan keadaan yang sebenarnya. Cara ini tidak aman bagi wajib pajak, karena metode dan teknik yang digunakan tidak berada dalam koridor undang-undang dan peraturan perpajakan. Cara yang ditempuh berisiko tinggi dan berpotensi dikenai sanksi pelanggaran hukum/ tindak pidana fiskal, atau kriminal. Oleh sebab itu, *tax planner* yang baik, cara ini tidak direkomendasi untuk

diaplikasikan. *Tax evasion* adalah kebalikan dari *tax avoidance*. *Tax evasion* berusaha menghindari pajak terhutang secara ilegal. Dari penjelasan di atas dapat disimpulkan bahwa *tax evasion* merupakan upaya Wajib Pajak menghindari pajak terhutang namun melanggar ketentuan peraturan perpajakan.

### 3. *Tax saving* (penghematan pajak)

*Tax saving* merupakan upaya wajib pajak mengelak utang pajaknya dengan jalan menahan diri untuk tidak membeli produk-produk yang ada pajak pertambahan nilainya, atau dengan sengaja mengurangi jam kerja atau pekerjaan yang dapat dilakukannya sehingga penghasilannya menjadi kecil dan dengan demikian terhindar dari pengenaan pajak penghasilan yang besar. Penghematan pajak adalah usaha memperkecil jumlah utang pajak yang tidak termasuk dalam ruang lingkup pemajakan. Dari penjelasan di atas dapat disimpulkan bahwa penghematan pajak adalah upaya memperkecil jumlah utang pajak dengan jalan menahan diri untuk tidak membeli produk-produk yang ada dikenakan pajak.

#### 2.2.4. *Tax Avoidance*

Hanlon dan Heitzman (2010) mengartikan *tax avoidance* adalah pengurang pajak eksplisit, dimana *tax avoidance* merupakan rangkaian aktivitas *tax planning*. *Tax planning* adalah proses mengorganisasi usaha wajib pajak atau kelompok wajib pajak sedemikian rupa sehingga utang pajaknya berada dalam posisi yang paling minimal baik pajak penghasilan maupun pajak lainnya, sepanjang hal ini dimungkinkan baik oleh ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan maupun secara komersial. Terdapat setidaknya tiga hal yang harus diperhatikan seorang manajer dalam melakukan tindakan *tax planning*, yaitu tidak melanggar ketentuan perpajakan, secara bisnis masuk akal, dan bukti-bukti pendukungnya memadai selama proses tindakan *tax planning* tersebut.

Suandy (2014:21) mendefinisikan penghindaran pajak (*tax avoidance*) adalah usaha pengurangan pajak secara legal yang dilakukan dengan cara memanfaatkan ketentuan-ketentuan di bidang perpajakan secara optimal seperti pengecualian dan pemotongan-pemotongan yang diperkenankan maupun manfaat

yang belum diatur dan kelemahan-kelemahan yang ada dalam peraturan perpajakan yang berlaku. Berbeda dengan penggelapan pajak (*tax evasion*) yang berarti pengurangan pajak yang dilakukan dengan cara melanggar aturan perpajakan sehingga dapat dikenalan sanksi pidana. Dengan demikian, penghindaran pajak adalah rekayasa *tax affairs* yang masih tetap dalam bingkai ketentuan perpajakan (*lawful*).

*Tax avoidance* adalah suatu tindakan yang benar-benar legal, dalam hal ini sama sekali tidak ada suatu pelanggaran hukum yang dilakukan dan malah akan diperoleh penghematan pajak sehingga terhindar dari pengenaan pajak yang lebih besar atau mungkin sama sekali tidak kena pajak (Zain, 2014:49). Annisa dan Kurniasih (2013) mendefinisikan bahwa *tax avoidance* merupakan suatu strategi pajak yang agresif yang dilakukan oleh perusahaan dalam meminimalkan beban pajak, sehingga kegiatan ini mungkin memunculkan resiko bagi perusahaan. Sedangkan Pohan (2013) menyatakan bahwa penghindaran pajak atau *tax avoidance* adalah upaya yang dilakukan secara legal dan aman bagi wajib pajak karena tidak bertentangan dengan ketentuan perpajakan, dimana metode dan teknik yang digunakan cenderung memanfaatkan kelemahan-kelemahan (*grey area*) yang terdapat dalam peraturan undang-undang perpajakan itu sendiri untuk memperkecil jumlah pajak yang terutang. Menurut, Suandy (2014), penghindaran pajak atau *tax avoidance* adalah rekayasa '*tax affairs*' yang masih tetap berada dalam bingkai ketentuan pajak (*lawful*).

Adanya tindakan *tax avoidance* akan menimbulkan kesempatan bagi manajemen dalam melakukan tindakan yang direncanakan untuk menutupi berita buruk yang ada dalam perusahaan atau bahkan dapat menyesatkan investor dan *stakeholder* lainnya. Hal tersebut menjelaskan bahwa dasar untuk memahami *tax avoidance* adalah *agency framework*, terlihat bahwa tindakan *tax avoidance* yang dilakukan pihak manajemen untuk kepentingan pribadi dan tidak untuk memaksimalkan kepentingan *stakeholder* perusahaan.

Tindakan *tax avoidance* dapat diukur dengan berbagai proksi. Proksi yang pertama adalah *effective tax rates (ETR)*, Rendahnya *effective tax rates (ETR)* juga menjadi indikator pertanda dari tindakan *tax avoidance* yang dilakukan

perusahaan. Menurut Dittmer dalam Ardyansah dan Zulaikha (2014) mendefinisikan *effective tax rates (ETR)* merupakan rasio pajak yang dibayarkan untuk keuntungan sebelum pajak suatu periode tertentu, sehingga dengan *effective tax rates (ETR)* maka manajer akan mengetahui efektivitas perencanaan pajak suatu perusahaan, karena apabila perusahaan memiliki persentase ETR yang lebih tinggi dari tarif yang ditetapkan maka perusahaan kurang optimal dalam memaksimalkan insentif perpajakan yang ada. Semakin perusahaan memanfaatkan insentif perpajakan yang ada maka persentase ETR akan semakin rendah atau dengan kata lain akan semakin memperkecil persentase pembayaran pajak dari laba komersial. Tujuan pengukuran ETR adalah untuk mengetahui beban pajak yang dibayarkan dalam tahun berjalan. Cara menghitung *effective tax rates (ETR)* adalah, sebagai berikut:

$$\text{Effective Tax Rate (ETR)} = \frac{\text{Beban Pajak}}{\text{Laba Sebelum Pajak}}$$

## **2.2.5. Faktor-faktor yang Mempengaruhi *Tax Avoidance***

### **2.2.5.1 *Firm Size***

Ukuran perusahaan merupakan salah satu indikator untuk melihat perkembangan sebuah perusahaan sejak didirikan. Semakin besar sebuah perusahaan maka kegiatan operasionalnya juga akan semakin besar begitupun risiko pada perusahaan tersebut juga akan semakin besar pula. Ukuran perusahaan dapat dilihat dari besarnya total asset yang dimiliki perusahaan dan menunjukkan bahwa asset yang besar akan memperoleh keuntungan atau pertumbuhan perusahaan yang stabil.

Brigham & Houston (2011:4), ukuran perusahaan merupakan ukuran besar kecilnya sebuah perusahaan yang ditunjukkan atau dinilai oleh total asset, total penjualan, jumlah laba, beban pajak dan lain-lain.

Menurut Hartono (2012:14) ukuran perusahaan (*firm size*) adalah besar kecilnya perusahaan dapat diukur dengan total aset/ besar harta perusahaan dengan menggunakan perhitungan nilai logaritma total aset. Adapun Kurniasih

(2013:148) menyatakan bahwa ukuran perusahaan merupakan nilai yang menunjukkan besar kecilnya perusahaan.

Dari beberapa definisi di atas menunjukkan bahwa ukuran perusahaan merupakan nilai besar kecilnya perusahaan yang dilihat dari besarnya *equity*, nilai penjualan, dan aset yang berperan sebagai variabel konteks yang mengukur tuntutan pelayanan atau produk yang dihasilkan oleh organisasi.

Menurut Harahap (2011:23), ukuran perusahaan diukur dengan logaritma natural (Ln) dari rata-rata total aset (total asset) perusahaan. Penggunaan total aset berdasarkan pertimbangan bahwa total aset mencerminkan ukuran perusahaan dan diduga mempengaruhi ketepatan waktu.

Menurut Kurniasih (2013:150), ukuran perusahaan diukur melalui:

$$\text{Ukuran Perusahaan} = \text{Ln Total Assets}$$

#### **2.2.5.2 Leverage**

Menurut Keown et al (2010:121), *leverage* keuangan adalah praktek pendanaan sebagian aset perusahaan dengan sekuritas yang menanggung beban pengembalian tetap dengan harapan bisa meningkatkan pengembalian akhir bagi pemegang saham.

Menurut Sartono dalam Fahmi (2014:72), rasio *leverage* adalah mengukur seberapa besar perusahaan dibiayai dengan utang. Penggunaan utang yang terlalu tinggi akan membahayakan perusahaan karena perusahaan akan masuk dalam kategori *extreme leverage* (utang ekstrim) yaitu perusahaan terjebak dalam tingkat utang yang tinggi dan sulit untuk melepaskan beban utang tersebut. Karena itu sebaiknya perusahaan harus menyeimbangkan beberapa utang yang layak diambil dan dari mana sumber-sumber yang dapat dipakai untuk membayar utang.

Adapun menurut Rahardjo (2011:139), solvabilitas adalah kemampuan perusahaan untuk memenuhi seluruh kewajibannya (baik jangka pendek maupun jangka panjang), apabila perusahaan saat itu dilikuidasi. Rasio solvabilitas sering dikenal sebagai *leverage ratios* yang mengukur kontribusi pemilik (pemodal atau pemegang saham) dibandingkan dengan dana yang berasal dari kreditor.

Berdasarkan definisi diatas, maka dapat diinterpretasikan bahwa *leverage* menunjukkan kemampuan perusahaan untuk untuk memenuhi kewajiban baik itu jangka pendek maupun jangka panjang. Rasio leverage yang biasa digunakan adalah rasio utang (*debt ratio*) yaitu total utang dibagi dengan total aktiva. Semakin rendah rasio utang, semakin baik kondisi perusahaan itu. Sebab, artinya hanya sebagian kecil aset perusahaan yang dibiayai dengan utang.

Menurut Kasmir (2012:155), terdapat beberapa jenis rasio untuk mengukur rasio leverage, salah satunya adalah *Debt To Asset Ratio (Debt Ratio)*. Debt Ratio merupakan rasio utang yang digunakan untuk mengukur perbandingan antara total utang dengan total aktiva. Dengan kata lain, seberapa besar aset perusahaan dibiayai oleh utang atau seberapa besar utang perusahaan berpengaruh terhadap pengelolaan aktiva. Dari hasil pengukuran, apabila rasionya tinggi, rasionya pendanaan dengan utang semakin banyak, maka semakin sulit bagi perusahaan untuk memperoleh tambahan pinjaman karena dikhawatirkan perusahaan tidak mampu menutupi utang-utangnya dengan aset yang dimilikinya. Demikian pula apabila rasionya rendah, semakin kecil perusahaan dibiayai dengan utang. Rumus untuk mencari *debt ratio* dapat digunakan sebagai berikut:

$$\text{Debt to asset ratio} = \frac{\text{Total Debt}}{\text{Total Assets}}$$

### 2.2.5.3 Sales Growth

Menurut Higgins (2013:63), penjualan adalah penerimaan yang diperoleh dari pengiriman barang dagangan atau dari penyerahan pelayanan dalam bursa sebagai barang pertimbangan yaitu dalam bentuk tunai peralatan kas atau harta lainnya. Sedangkan Fahmi (2014:184) mendefinisikan penjualan adalah penerimaan yang diperoleh dari hasil penjualan produk seperti pengiriman barang (*goods*) atau pemberian jasa (*service*) yang diberikan.

Kasmir (2012:107) mengemukakan bahwa rasio pertumbuhan (*Growth Ratio*) merupakan rasio yang menggambarkan kemampuan perusahaan mempertahankan posisi ekonominya di tengah pertumbuhan perekonomian dan sektor usahanya.

Dengan mengetahui penjualan dari tahun sebelumnya, perusahaan dapat mengoptimalkan sumber daya yang ada. Menurut Brigham dan Houston (2011:145), perusahaan dengan penjualan yang relatif stabil dapat lebih aman memperoleh lebih banyak pinjaman dan menanggung beban tetap yang lebih tinggi dibandingkan dengan perusahaan yang penjualannya tidak stabil. Hal ini disebabkan karena kebutuhan dana yang digunakan untuk pembiayaan pertumbuhan penjualan semakin besar.

Swastha (2012:114), mengemukakan bahwa pertumbuhan atas penjualan merupakan indikator penting dari penerimaan pasar dari produk dan/atau jasa perusahaan tersebut, dimana pendapatan yang dihasilkan dari penjualan akan dapat digunakan untuk mengukur tingkat pertumbuhan penjualan.

Menurut Anatasia et al (2014:5) pertumbuhan penjualan adalah kenaikan atau penurunan penjualan tahunan diukur sebagai persentase dari penjualan. Kemudian Harahap (2011:309) menyatakan pertumbuhan penjualan adalah rasio yang menggambarkan prestasi pertumbuhan penjualan dari tahun ke tahun.

Dengan demikian dapat diketahui bahwa suatu perusahaan dapat dikatakan mengalami pertumbuhan ke arah yang lebih baik jika terdapat peningkatan yang konsisten dalam aktivitas utama operasinya. Jadi, pertumbuhan yang terjadi dalam perusahaan dagang sering dikatakan sebagai tingkat pertumbuhan penjualan. Pertumbuhan penjualan perbandingan antara penjualan dari tahun ke tahun atau dari waktu ke waktu.

Menurut Kotler dan Armstrong (2012:326), terdapat lima tahap siklus hidup yang mempengaruhi pertumbuhan penjualan, antara lain :

1. Pengembangan produk. Pada tahap ini dimulai ketika perusahaan menemukan dan mengembangkan suatu ide produk baru. Selama pengembangan produk, penjualan masih nol dan biaya investasi perusahaan menumpuk.
2. Pengenalan. Pada tahap ini, periode dimana pertumbuhan penjualan lambat pada saat produk diperkenalkan di pasar. Keuntungan tidak terjadi pada tahap ini karena pengeluaran yang besar untuk memperkenalkan produk.

3. Pertumbuhan. Pada tahap ini dijelaskan bahwa pertumbuhan merupakan periode penerimaan dengan cepat oleh pasar dan peningkatan keuntungan.
4. Kedewasaan. Tahap ini menjelaskan tahap kedewasaan adalah periode melambatnya pertumbuhan penjualan dikarenakan produk telah diterima oleh sebagian besar pembeli potensial. Tingkat keuntungan tidak berada di puncak atau menurun karena meningkatnya pengeluaran pemasaran untuk mempertahankan produk dalam persaingan.
5. Penurunan. Pada tahap ini menjelaskan bahwa periode ketika penjualan mulai menurun dan keuntungan jatuh.

Adapun menurut Harahap (2011:309) rumus pertumbuhan penjualan adalah :

$$\text{Pertumbuhan Penjualan} = \frac{\text{Penjualan}_{t-0} - \text{Penjualan}_{t-1}}{\text{Penjualan}_{t-0}}$$

Berdasarkan definisi diatas sampai pada pemahaman penulis bahwa *sales growth* menggambarkan peningkatan penjualan dari tahun ke tahun. Tingginya tingkat *sales growth* menunjukkan semakin baik suatu perusahaan dalam menjalankan operasinya.

#### **2.2.5.4 Proporsi Komisaris Independen**

Tunggal (2011:79) menyatakan komisaris independen adalah anggota dewan komisaris yang diangkat berdasarkan keputusan RUPS dari pihak yang tidak terafiliasi dengan pemegang saham utama, anggota direksi dan/atau anggota dewan komisaris lainnya.

Komisaris Independen menurut Agoes dan Ardana (2014:110) adalah adalah seseorang yang ditunjuk untuk mewakili pemegang saham independen (pemegang saham minoritas) dan pihak yang ditunjuk tidak dalam kapasitas mewakili pihak mana pun dan semata-mata ditunjuk berdasarkan latar belakang pengetahuan, pengalaman, dan keahlian profesional yang dimilikinya untuk sepenuhnya menjalankan tugas demi kepentingan perusahaan.

Menurut Samsul (2012:72), Komisaris Independen adalah anggota komisaris yang tidak mempunyai hubungan afiliasi dengan anggota komisaris lainnya, anggota dewan direksi, dan pemegang saham pengendali. Komisaris independen berjumlah proporsional dengan jumlah saham yang dimiliki oleh non pemegang saham pengendali. Syarat-syarat untuk menjadi komisaris independen:

1. Tidak mempunyai hubungan afiliasi dengan pemegang saham pengendali dari perusahaan tercatat yang bersangkutan.
2. Tidak mempunyai hubungan afiliasi dengan direktur atau dengan komisaris lainnya dari perusahaan tercatat yang bersangkutan.
3. Tidak bekerja rangkap sebagai direktur di perusahaan lain yang terafiliasi dengan perusahaan tercatat yang bersangkutan.
4. Memahami peraturan perundang-undangan di bidang Pasar Modal.

Menurut Fakhruddin (2013:103), Komisaris Independen adalah anggota dewan komisaris yang tidak terafiliasi dengan direksi, anggota dewan komisaris lainnya dan pemegang saham pengendali, serta bebas dari hubungan bisnis atau hubungan lainnya yang dapat mempengaruhi kemampuannya untuk bertindak independen atau bertindak semata-mata demi kepentingan perusahaan.

Fama dan Jensen dalam Lestari (2011) menyatakan bahwa komisaris independen dapat bertindak sebagai penengah dalam perselisihan yang terjadi diantara manajer internal. Tindakan lain yang dapat dilakukan oleh komisaris independen yaitu mengawasi kebijakan manajemen serta memberikan nasihat kepada manajemen.

Berdasarkan definisi di atas menunjukkan bahwa komisaris independen merupakan anggota dewan komisaris yang tidak terafiliasi dengan manajemen, pemegang saham, dan anggota dewan komisaris lainnya. Proporsi komisaris independen dapat di hitung dengan cara menghitung presentase anggota dewan komisaris yang berasal dari luar perusahaan terhadap seluruh ukuran dewan komisaris perusahaan sampel. Rumus menghitung proporsi dewan komisaris independen:

$$\text{Proporsi Komisaris Independen} = \frac{\text{Jumlah Komisaris Independen}}{\text{Jumlah Komisaris Perusahaan}}$$

## **2.3. Hubungan antar Variabel Penelitian**

### **2.3.1. Pengaruh *Firm Size* terhadap *Tax Avoidance***

Ukuran perusahaan sebagai gambaran besar kecilnya suatu perusahaan yang dilihat ber dasarkan total asetnya. Dalam *Agency Theory* terdapat konflik kepentingan antara *principal* dan *agent*. Dalam hal ini, yang menjadi *principal* adalah Pemerintah (Ditjen Pajak) dan sang *agent* adalah perusahaan. Pemerintah (Ditjen Pajak) adalah pemegang otoritas tertinggi dalam mengatur ataupun menentukan kebijakan perpajakan serta mengawasi jalannya perpajakan yang ada di Indonesia. Oleh karena itu, tugas perusahaan selaku *agent* adalah mematuhi segala peraturan perpajakan yang telah ditetapkan oleh Ditjen Pajak termasuk taat dalam membayar pajak.

Pada dasarnya perusahaan terbagi dalam dua kategori yaitu perusahaan besar (*large firm*) dan perusahaan kecil (*small firm*). Perusahaan besar akan mendapat perhatian yang lebih besar juga dari pemerintah terkait dengan laba yang diperoleh. Pada penelitian ini *CETR* (*Cash Effective Tax Rate*) digunakan sebagai proksi untuk menentukan tindakan penghindaran pajak. Semakin besar nilai *CETR* yang di miliki oleh suatu perusahaan maka mengindikasikan semakin rendah tingkat penghindaran pajak yang dilakukan oleh perusahaan.

Swingly dan Sukartha (2015) menemukan bahwa ukuran perusahaan memiliki pengaruh positif terhadap *CETR* yang menjadi proksi *tax avoidance*. Perusahaan besar tentu memiliki sumber daya yang besar pula yang bisa digunakan untuk mengelola pajak, akan tetapi tidak selalu sumber daya yang dimiliki dapat digunakan untuk mengelola pajak dengan baik karena semakin besar ukuran suatu perusahaan maka semakin menjadi sorotan atau pun pusat perhatian dari pemerintah dan akan menimbulkan kecenderungan bagi para manajer perusahaan untuk mematuhi pajak.

### **2.3.2. Pengaruh *Leverage* terhadap *Tax Avoidance***

*Leverage* adalah salah satu rasio keuangan yang menggambarkan sumber dana operasi yang digunakan oleh perusahaan. Weston dalam Kasmir (2012) menyatakan bahwa *leverage* dapat diukur melalui rasio hutang. Rasio hutang akan

menunjukkan proporsi pendanaan perusahaan yang dibiayai dengan hutang. Rasio ini dihitung dengan membandingkan total hutang dengan total aktiva. Bersumber pada *Pecking Order Theory* Brealey & Myers dalam Hardiningsih (2012), perusahaan menyukai pendanaan yang bersumber dari internal atau pendanaan dari hasil operasi perusahaan berupa laba ditahan. Dana eksternal dibutuhkan apabila pihak manajemen merasa penggunaan dana internal tidak mencukupi untuk membiayai kebutuhan perusahaan. Dana eksternal lebih disukai perusahaan dalam bentuk hutang. Akan tetapi, hutang yang diambil oleh perusahaan akan menimbulkan bunga hutang yang harus dibayar. Semakin tinggi bunga hutang yang dimiliki oleh suatu perusahaan membuat penghasilan kena pajaknya juga ikut menurun dan secara otomatis akan memperkecil beban pajak terutang perusahaan. Jadi secara tidak langsung perusahaan tersebut telah melakukan penghindaran pajak. Berbeda dengan perusahaan yang memprioritaskan pendanaan internal sebagai sumber dananya sehingga hutang hanya dijadikan sebagai alternatif atau pilihan kedua saja. Pada penelitian ini *CETR (Cash Effective Tax Rate)* digunakan sebagai proksi untuk menentukan tindakan penghindaran pajak.

Suyanto (2012) menemukan bahwa *leverage* berpengaruh positif terhadap *CETR* yang menjadi proksi *tax avoidance*. Perusahaan yang tidak menggunakan hutang sebagai sumber dana utamanya akan memiliki nilai *CETR* yang besar. Oleh karena itu, semakin perusahaan menggunakan hutang sebagai sumber dana keduanya, maka nilai *CETR*-nya akan semakin besar dan dapat dikatakan bahwa perusahaan tersebut kecil kemungkinan untuk melakukan penghindaran pajak.

### **2.3.3. Pengaruh *Sales Growth* terhadap *Tax Avoidance***

Menurut Kesuma (2009) pertumbuhan penjualan (*sales growth*) adalah kenaikan jumlah penjualan dari tahun ke tahun atau dari waktu ke waktu. Dengan meningkatnya laba perusahaan yang diperoleh dari hasil pertumbuhan penjualan mengindikasikan pimpinan perusahaan tersebut telah berusaha memaksimalkan nilai perusahaan dimana itu merupakan tugas seorang *agent* terhadap *principal* dalam *Agency Theory*. Seiring dengan meningkatnya pertumbuhan penjualan maka aset pun juga harus ditambah (Weston & Brigham, 1991). Dalam upaya

untuk menambah asetnya, perusahaan rela untuk melakukan penghindaran pajak karena disisi lain laba yang meningkat akibat pertumbuhan penjualan menyebabkan beban pajak yang ditanggung perusahaan juga ikut bertambah. Dalam penelitian ini *CETR* (*Cash Effective Tax Rate*) digunakan sebagai *proksi* untuk menentukan tindakan penghindaran pajak.

Budiman dan Setiyono (2012) menemukan bahwa sales growth memiliki pengaruh negatif terhadap *CETR* yang merupakan *proksi* dari *tax avoidance*. Pertumbuhan penjualan yang semakin meningkat memungkinkan per usahaan untuk lebih dapat meningkatkan kapasitas operasi perusahaannya. Sebaliknya bila pertumbuhan penjualannya menurun maka perusahaan akan menemui kendala dalam rangka meningkatkan kapasitas operasinya. Untuk meningkatkan kapasitas operasinya maka perusahaan tersebut memerlukan dana yang cukup besar untuk melakukannya dan seiring dengan usaha untuk menambah kapasitas operasi, perusahaan kemungkinan akan melakukan penghindaran pajak.

#### **2.3.4. Pengaruh Proporsi Komisaris Independen terhadap *Tax Avoidance***

Komisaris Independen dapat melaksanakan fungsi monitoring untuk mendukung pengelolaan perusahaan yang baik dan menjadikan laporan keuangan lebih objektif (Kurniasih & Sari, 2013). Pohan (2008) dalam Prakosa (2014) didalam penelitiannya memaparkan bahwa dewan komisaris wajib membentuk komite audit yang beranggotakan sekurang-kurangnya tiga orang anggota, diangkat dan diberhentikan serta bertanggung jawab kepada dewan komisaris. Dalam penelitian yang dilakukan Annisa (2012) mengemukakan bahwa pengaruh presentasi dewan komisaris independen di dalam suatu perusahaan adalah salah satu dari bentuk mekanisme peningkatan *corporate governance*. Apabila presentase dewan komisaris independen diatas 30% maka ini adalah salah satu indikator bahwa pelaksanaan *corporate governance* telah berjalan dengan baik sehingga mampu mengontrol dan mengendalikan keinginan pihak manajemen perusahaan untuk melakukan penghematan pajak, menurunkan biaya agensi sehingga membuat praktik *tax avoidance* menurun.

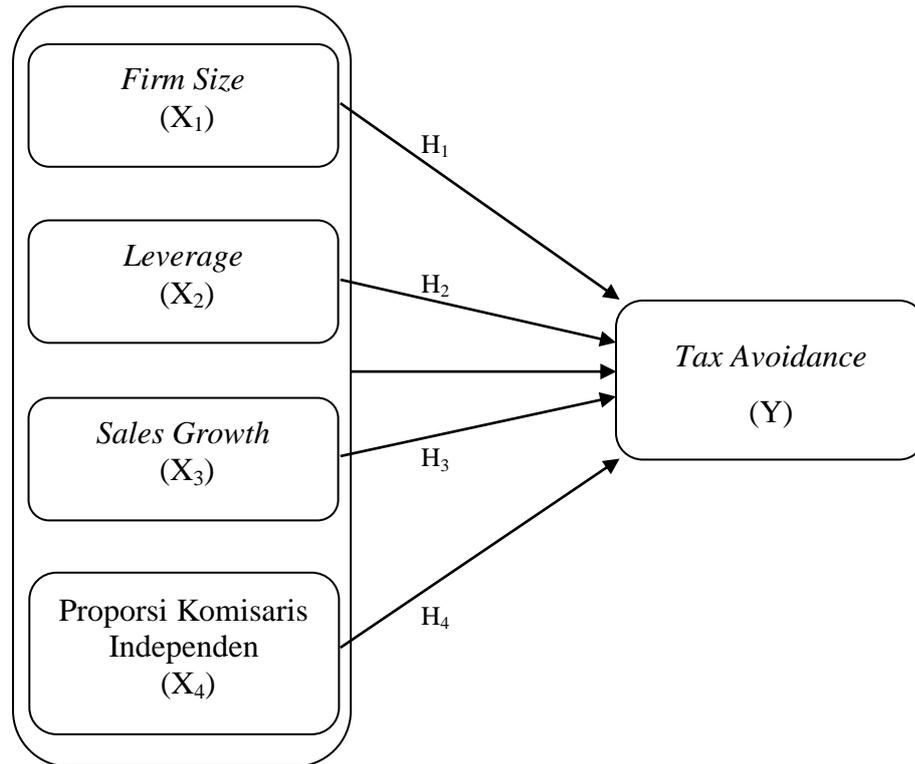
#### 2.4. Pengembangan Hipotesis

Penelitian harus disusun dengan metode yang sistematis yaitu melewati beberapa tahapan. Menurut Sugiyono (2016: 96), perumusan hipotesis merupakan langkah ketiga dalam penelitian setelah mengemukakan kerangka berpikir dan landasan teori. Hipotesis merupakan jawaban sementara dari permasalahan yang akan diteliti. Hipotesis disusun dan diuji untuk menunjukkan benar atau salah dengan cara terbebas dari nilai dan pendapat peneliti yang menyusun dan mengujinya. Berdasarkan teori dan penelitian terdahulu, dapat diambil hipotesis sebagai berikut :

- H<sub>1</sub> : Diduga *Firm Size* berpengaruh terhadap *Tax Avoidance* pada Perusahaan Property & Real Estate yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia
- H<sub>2</sub> : Diduga *Leverage* berpengaruh terhadap *Tax Avoidance* pada Perusahaan Property & Real Estate yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia
- H<sub>3</sub> : Diduga *Sales Growth* berpengaruh terhadap *Tax Avoidance* pada Perusahaan Property & Real Estate yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia
- H<sub>4</sub> : Diduga Proporsi Komisaris Independen berpengaruh terhadap *Tax Avoidance* pada Perusahaan Property & Real Estate yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia
- H<sub>5</sub> : Diduga *Firm Size*, *Leverage*, *Sales Growth* dan Proporsi Komisaris Independen secara simultan berpengaruh terhadap *Tax Avoidance* pada Perusahaan Property & Real Estate yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia

#### 2.5. Kerangka Konseptual Penelitian

Faktor-faktor yang Mempengaruhi *Tax Avoidance* (Studi Empiris pada Perusahaan Property dan Real Estate yang *Go Public* di BEI Periode 2016-2018), dapat dilihat dalam gambar 2.1. berikut :



**Gambar 2.1. Kerangka Konseptual Penelitian**