

## **BAB II**

### **KAJIAN PUSTAKA**

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

Untuk dapat membandingkan keakuratan, kebenaran, dan kejelasan suatu penelitian, diperlukan suatu alat perbandingan, untuk itu penulis mencantumkan beberapa hasil penelitian yang akan dijadikan acuan untuk dipelajari dan dipahami lebih jauh. Penelitian yang akan dilakukan baik secara langsung ataupun tidak langsung yang memiliki kesamaan arah baik dalam kesamaan tema maupun cara penelitian, sehingga penelitian ini akan menjadi lebih sempurna. Hasil penelitian terdahulu yang berkaitan dengan variabel-variabel penelitian ini dan yang mempengaruhi penghindaran pajak atau *tax avoidance* diantaranya penelitian yang dilakukan oleh :

Penelitian Dewinta dan Setiawan (2016) yang menguji hubungan antara ukuran perusahaan, umur perusahaan, profitabilitas, *leverage* dan pertumbuhan penjualan dengan penghidaran pajak. Penelitian ini difokuskan pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2011-2014. Jumlah pengamatan sebanyak 176 sampel penelitian yang diperoleh dengan metode *nonprobability sampling* yaitu teknik *purposive sampling*. Teknik analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis regresi linier berganda. Hasil analisis menunjukkan bahwa ukuran perusahaan, umur perusahaan, profitabilitas, dan pertumbuhan penjualan berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

Nurfadilah *et al* (2016) menguji pengaruh *leverage*, Ukuran Perusahaan, Kualitas Audit penggelapan pajak terhadap perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) 2011-2015. Sampel yang digunakan dalam hal ini adalah perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia berdasarkan kriteria yang telah ditentukan dan sampel yang dipilih adalah 17 perusahaan dari total 33 perusahaan. Metode pemilihan sampel adalah *purposive sampling* dan hipotesis ini

diuji menggunakan analisis regresi linier berganda. Dalam penelitian ini variabel untuk *leverage*, dan ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap penggelapan pajak, sedangkan pemeriksaan kualitas variabel Masalah pajak dan untuk koefisien penentuan (adjusted R) bernilai 0,070. Ini menunjukkan bahwa efek keseluruhan dari variabel independen *leverage*, ukuran perusahaan, dan Audit Kualitas, terhadap penggelapan pajak sebesar 7% sementara 93% sisanya dipengaruhi oleh variabel lain.

Penelitian Hidayat (2018) yang menganalisis pengaruh *profitabilitas*, *leverage*, dan pertumbuhan penjualan terhadap penghindaran pajak. Data dikumpulkan dari 25 perusahaan dari manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) pada tahun 2011 hingga 2014 dengan menggunakan teknik *purposive sampling*. Metode analisis penelitian ini menggunakan regresi berganda. Hasil penelitian menunjukkan bahwa *profitabilitas* dan pertumbuhan penjualan berpengaruh signifikan pada penghindaran pajak, sedangkan *leverage* tidak berpengaruh.

Penelitian Dharma dan Ardiana (2016) menguji pengaruh *leverage*, intensitas aset tetap, ukuran perusahaan, dan koneksi politik terhadap penghindaran pajak. Pengukuran penghindaran pajak dalam penelitian ini menggunakan tarif pajak efektif (ETR). Penelitian ini dilakukan pada perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) 2012-2014. Jumlah pengamatan dari 144 sampel diperoleh dengan metode *purposive sampling*. Teknik analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis regresi linier berganda. Analisis menunjukkan bahwa intensitas *leverage* aktiva tetap dan efek negatif terhadap penghindaran pajak. Ini menunjukkan bahwa *leverage* yang lebih tinggi dan intensitas aset tetap akan menyebabkan berkurangnya tingkat penghindaran pajak. Ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak. Ini berarti bahwa semakin tinggi ukuran perusahaan, langkah-langkah penghindaran pajak akan tinggi. Sementara koneksi politik tidak mempengaruhi langkah-langkah penghindaran pajak.

Ardiansyah dan Zulaikha (2014) melakukan penelitian untuk menguji faktor-

faktor yang mempengaruhi *effective tax rate* perusahaan. Terdapat beberapa faktor yang digunakan antara lain ukuran perusahaan, *leverage*, *profitability*, *capital intensity ratio* dan komisaris independen. Populasi yang dijadikan obyek pengamatan adalah perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada periode tahun 2010 – 2012. Teknik pemilihan sampel yang digunakan adalah *purposive sampling* sehingga diperoleh sampel sebanyak 75 perusahaan manufaktur. Hasil penelitian menunjukkan bahwa ukuran perusahaan dan komisaris independen berpengaruh signifikan terhadap *effective tax rate*. Sedangkan *leverage*, *profitability* dan *capital intensity ratio* tidak berpengaruh signifikan terhadap *effective tax rate*.

Penelitian yang dilakukan oleh Wijayanti dan Merkusiwati (2017) bertujuan untuk membuktikan pengaruh proporsi komisaris independen, kepemilikan institusional, *leverage*, dan ukuran perusahaan pada penghindaran pajak. Pengukuran penghindaran pajak dalam penelitian ini menggunakan *effective tax rate* (ETR). Penelitian ini dilakukan pada seluruh perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2011-2015. Teknik pemilihan sampel yang digunakan adalah dengan metode *nonprobability sampling* yaitu teknik *purposive sampling*. Jumlah sampel penelitian ini sebanyak 1.319 sampel selama 5 periode. Teknik analisis data yang digunakan adalah analisis regresi linier berganda. Hasil analisis penelitian ini menunjukkan proporsi komisaris independen berpengaruh negatif pada penghindaran pajak. Kepemilikan institusional tidak berpengaruh pada penghindaran pajak. *Leverage* berpengaruh positif pada penghindaran pajak. Ukuran perusahaan tidak berpengaruh pada penghindaran pajak.

Penelitian Chiou *et al.* (2012) pada perusahaan China dengan menggunakan variable bebas berupa tarif pajak efektif dengan variabel independen berupa utang perusahaan, intensita aset tetap, intensitas persediaan, ROA, ukuran perusahaan dan kepemilikan modal oleh pemerintah. Hasil yang didapat dari penelitian ini adalah bahwa kepemilikan saham oleh pemerintah dan intensitas kepemilikan aset tetap tidak memiliki pengaruh terhadap tarif pajak efektif. Disisi lain, ukuran perusahaan,

ROA dan intensitas persediaan memiliki pengaruh positif terhadap tarif pajak efektif. Ada juga variabel independen yang berpengaruh negatif terhadap tarif pajak negatif yaitu utang perusahaan.

Hasil penelitian Kholbadalov (2012), terhadap perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Malaysia selama tahun 2005- 2009. Hasil penelitian ini mendukung penelitian sebelumnya dengan hubungan negatif antara penghindaran pajak perusahaan dapat mengurangi biaya utang perusahaan. Hubungan yang signifikan dan positif hasil statistik antara penghindaran pajak berfungsi sebagai pengganti penggunaan utang yang konsisten. Selain itu, bukti empiris menunjukkan bahwa tidak ada pengaruh yang signifikan dan kepemilikan tidak berdampak pada hubungan antara penghindaran pajak dan biaya utang terlepas dari kepemilikan institusional tingkat tinggi atau rendah.

## **2.2. Landasan Teori**

### **2.2.1. Penghindaran Pajak**

Mardiasmo (2018) berpendapat bahwa penghindaran pajak adalah usaha meringankan beban pajak dengan tidak melanggar undang – undang. Penghindaran pajak adalah strategi dan Teknik penghindaran pajak yang dilakukan secara legal dan aman bagi wajib pajak karena tidak bertentangan dengan ketentuan perpajakan.

Penghindaran pajak adalah usaha yang dilakukan oleh wajib pajak untuk mengurangi beban pajak yang harus ditanggung dengan memanfaatkan kelemahan kelemahan peraturan perundang-undangan (Ngadiman *et al*, 2014; Prasetyo, 2017).

Menurut Pohan (2017) penghindaran pajak adalah upaya penghindaran pajak 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 undang-undang dan peraturan perpajakan itu sendiri untuk memperkecil jumlah pajak yang terutang. Menurut Tandean (2016), komite urusan fiskal dari *Organization for Economic Cooperation and Development* (OECD) menjabarkan tiga karakter penghindaran pajak, yaitu:

1. Adanya unsur artifisial dimana berbagai pengaturan seolah-olah terdapat di dalamnya padahal tidak, dan ini dilakukan karena ketiadaan faktor pajak;
2. Skema semacam ini sering dimanfaatkan celah dari undang-undang atau menerapkan ketentuanketentuan legal untuk berbagai tujuan, padahal bukan itu yang sebetulnya dimaksudkan oleh pembuat undang-undang;
3. Kerahasiaan juga sebagai bentuk dari skema ini dimana umumnya para konsultan menunjukkan alat atau cara untuk melakukan penghindaran pajak dengan syarat Wajib Pajak menjaga serahasia mungkin.

Berdasarkan penjelasan yang telah dijabarkan di atas, maka *tax avoidance* atau penghindaran pajak merupakan suatu tindakan yang dilakukan oleh Wajib Pajak untuk meminimalisasi atau mengurangi jumlah pajak yang terutang dengan tidak melanggar peraturan perpajakan dan undang-undang yang ada.

Perusahaan yang menghindar pajak biasanya memanfaatkan sistem pemungutan pajak untuk melakukan tindakan tersebut. Sistem pemungutan pajak menurut Mardiasmo (2018) dapat dibagi menjadi tiga, yaitu:

1. *Official Assesment System*  
Adalah sistem pemungutan yang memberi wewenang kepada pemerintah untuk menentukan besarnya pajak terutang.
2. *Self Assesment System*  
Adalah sistem yang memberi wewenang sepenuhnya kepada Wajib Pajak untuk menghitung, memperhitungkan, membayar, dan melaporkan sendiri besarnya pajak yang terutang.
3. *With Holding System*  
Adalah sistem pemungutan yang memberi wewenang kepada pihak ketiga untuk menentukan besarnya pajak yang terutang oleh Wajib Pajak.

### 2.2.1.1. *Self Assesment System*

*Self Assessment System* adalah suatu sistem pemungutan yang memberi wewenang sepenuhnya kepada Wajib Pajak untuk menghitung, memperhitungkan, membayar, dan melaporkan sendiri besarnya pajak yang terutang (Mardiasmo, 2018).

*Self Assesment System* merupakan sistem pemungutan pajak yang berlaku di Indonesia, hal ini tertuang dalam pasal 28 tentang Undang - Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan. Namun tidak sedikit Wajib Pajak yang menganut *With Holding System*, hal ini dikarenakan asumsi Wajib Pajak yang menganggap pengurusan pajak ini hanya membuang waktu dan juga kurang pahami Wajib Pajak untuk melakukan *Self Assesment* sehingga kegiatan tersebut dipercayakan kepada pihak ketiga yang lebih kompeten untuk melakukan perencanaan pajak.

Perencanaan pajak adalah 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. (Anwar, 2013).

Penghindaran pajak sebagai penghematan pajak yang timbul dengan memanfaatkan ketentuan perpajakan yang dilakukan secara legal untuk meminimalkan kewajiban pajak. Dengan kata lain praktik penghindaran pajak adalah praktik perencanaan pajak yang dilakukan oleh perusahaan terhadap labanya tetapi masih dalam koridor peraturan perpajakan. Penghindaran pajak adalah usaha yang dilakukan oleh wajib pajak untuk mengurangi beban pajak yang harus ditanggung dengan memanfaatkan kelemahan-kelemahan peraturan perundang-undangan (Ngadiman *et al.*, 2014; Prasetyo, 2017). Penghindaran pajak yang dilakukan tersebut masih dalam bingkai peraturan perpajakan yaitu memenuhi beban pajak minimum yang telah ditetapkan. Penelitian ini dihitung melalui

*Generally Accepted Accounting Principles Effective Tax Rates (GAAP ETR).*

### **2.2.1.2. Effective Tax Rate**

Dalam teori perpajakan dikenal istilah *effective tax rate* (ETR). ETR adalah tarif pajak sebenarnya yang harus dibayarkan oleh wajib pajak dibanding dengan pendapatan yang dihasilkan oleh wajib pajak. ETR antar perusahaan bersifat relatif karena adanya perbedaan pencatatan secara fiskal. ETR menunjukkan efektifitas dari penghindaran pajak, karena tarif pajak efektif dapat mencerminkan perbedaan laba buku dengan laba fiskal (Rego dan Lymch, 2009). Perbedaan tersebut bersifat sementara maupun tetap.

Menurut Gilman *et al.* (2002) seharusnya tarif pajak *statutory*, sama dengan tarif pajak efektif, asalkan tidak ada *tax shield*, *credit*, dan *rebates*, jadi meskipun tarif pajak *statutory* sama di tiap perusahaan, namun secara faktual tarif pajak efektif pada setiap perusahaan dapat berbeda-beda. Penghindaran pajak diukur dengan menggunakan rumus ETR.

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

### **2.2.2. Ukuran Perusahaan**

Menurut Tommy (2013) mendefinisikan ukuran perusahaan menunjukkan kestabilan dan kemampuan perusahaan untuk melakukan aktivitas ekonominya. Semakin besar ukuran satu perusahaan maka semakin menjadi pusat perhatian dari pemerintah dan akan menimbulkan kecenderungan kecenderungan bagi para manajer perusahaan untuk berlaku patuh (*compliance*) atau agresif (*tax avoidance*) dalam perpajakan. Pajak bagi pengusaha selalu dianggap beban karena pajak bisa mengurangi pendapatan perusahaan, pajak juga mempengaruhi pemegang saham untuk melakukan penghindaran pajak dengan tujuan untuk efisiensi biaya atau beban pajak (Kreshna dan Kompyurini, 2016). Ukuran perusahaan yaitu besar

kecilnya perusahaan dilihat dari besarnya nilai *equity*, nilai penjualan atau nilai aktiva (Ngadiman, 2014).

Menurut Hermawan (2014), ukuran perusahaan dapat dihitung menggunakan beberapa indikator, yaitu :

1. Total Aset

Semakin besar total aset perusahaan maka semakin banyak modal yang ditanam.

2. Jumlah Penjualan.

Semakin banyak penjualan maka semakin banyak perputaran uang.

3. Kapitalis Pasar

Semakin besar kapitalisasi pasar maka semakin besar pula dikenal dalam masyarakat untuk mengukur ukuran perusahaan yaitu menggunakan total aset karena ukuran perusahaan diprosikan dengan Ln total asset. Penggunaan natural log (Ln) dimaksudkan untuk mengurangi fluktuasi data yang berlebihan tanpa mengubah proporsi dan nilai asal yang sebenarnya.

Pada penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Dharma dan Adriana (2016) dan Ardiansyah dan Zulaikha (2014) ukuran perusahaan diukur berdasarkan nilai kapitalis pasar.

### **2.2.3. Umur Perusahaan**

Umur perusahaan menunjukkan seberapa eksis dan mampu bersaing dalam memanfaatkan peluang bisnis dalam suatu perekonomian, dengan mengetahui umur perusahaan, maka akan diketahui pula sejauh mana sejarah perusahaan tersebut dapat bertahan. Semakin panjang umur perusahaan akan memberikan pengungkapan informasi keuangan lebih luas dengan alasan perusahaan memiliki pengalaman lebih dalam pengungkapan laporan tahunan (Istanti, 2009).

Semakin banyak pengalaman yang dimiliki oleh suatu perusahaan, maka akan membuat perusahaan tersebut semakin berkompeten. Dan semakin lama perusahaan tersebut berdiri dan bertahan, maka perusahaan itu akan semakin diakui keberadaan dan keunggulannya di mata masyarakat. Perusahaan akan dipercayai oleh konsumen sebagai perusahaan yang baik dan jaminan atas hasil yang baik pula. Perusahaan yang mengalami penuaan harus mengurangi biaya termasuk biaya pajaknya akibat pengalaman yang dimiliki oleh perusahaan serta pengaruh lain baik dalam industri yang sama maupun berbeda.

Pada penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Dewinta dan Setiawan (2018) umur perusahaan diukur dari tahun berdirinya perusahaan yang tertulis pada akta pendirian yang sah.

#### 2.2.4 Pertumbuhan Penjualan

Kesuma (2009) menyatakan pertumbuhan penjualan (*sales growth*) adalah kenaikan jumlah penjualan dari tahun ke tahun atau dari waktu ke waktu. Menurut Titisari dan Mahanani (2017) perusahaan dapat mengoptimalkan dengan baik sumber daya yang ada dengan melihat penjualan dari tahun sekarang dengan tahun sebelumnya karena untuk mengukur pertumbuhan penjualan yang menggambarkan baik atau buruknya tingkat pertumbuhan penjualan suatu perusahaan.

Pertumbuhan penjualan diukur dengan selisih penjualan periode berjalan dengan penjualan periode sebelumnya di bandingkan dengan penjualan periode sebelumnya (Kasmir, 2016). Secara sistematis dapat dirumuskan sebagai berikut:

$$\text{Sales growth} = \frac{TS_t - TS_{t-1}}{TS_{t-1}}$$

Keterangan:

*Sales growth* = pertumbuhan penjualan.

*TSt* = total sales (penjualan) periode saat ini.

*TS t-1* = total sales (penjualan) periode sebelumnya.

Peningkatan pada pertumbuhan penjualan perusahaan akan disertai dengan peningkatan pada laba bersih perusahaan, semakin tinggi peningkatan pada laba tentu akan disertai dengan peningkatan pada beban pajak yang akan dibayarkan oleh perusahaan, sehingga menimbulkan potensi penghindaran pajak oleh perusahaan untuk menjaga tingkat laba bersih agar tetap tinggi atau dengan kata lain manajemen berhasil mencapai tingkat optimalisasi yang maksimal dan dapat memberikan reputasi baik bagi para pemimpin manajemen karena dapat memberikan keuntungan maksimal bagi para pemegang saham perusahaan.

Pada penelitian terdahulu oleh Hidayat (2018) pertumbuhan penjualan diukur oleh persentase pertumbuhan antara satu periode dengan periode sebelumnya

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

#### **2.3.1. Pengaruh Ukuran Perusahaan Terhadap Penghindaran Pajak**

Laba yang besar dan stabil akan cenderung mendorong perusahaan untuk melakukan praktik penghindaran pajak (*tax avoidance*) karena laba yang besar akan menyebabkan beban pajak yang besar pula. Perusahaan berskala kecil tidak dapat mengelola beban pajaknya secara optimal karena ahli dalam bidang perpajakan yang minim (Nicodeme, 2007). Ukuran perusahaan menunjukkan skala yang dimana dapat diklasifikasikan besar kecil perusahaan dengan total aset, penjualan bersih, dan kapitalisasi pasar.

Perusahaan yang memiliki total aset yang besar telah mencapai tahap kedewasaan dimana dalam tahap ini arus kas perusahaan sudah positif dan memiliki prospek yang baik dalam jangka panjang sehingga perusahaan besar

cenderung meminimalkan tindakan penghindaran pajak karena ketatnya pengawasan oleh otoritas pajak (Tandean, 2016).

Dalam penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Dewinta dan Setiawan (2016) umur perusahaan berpengaruh terhadap penghindaran pajak, hasil ini serupa dengan penelitian Dharma dan Adirana (2016) serta Ardiansyah dan Zulaikha (2014), namun berbeda dengan hasil penelitian Wijayanti dan Merkusiwati (2017) dan Nurfadilah *et al.* (2016).

H<sub>1</sub> : Ukuran perusahaan berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

### **2.3.2. Pengaruh Umur Perusahaan Terhadap Penghindaran Pajak**

Seiring dengan berjalannya waktu, perusahaan akan menjadi tidak efisien menurut Loderer dan Waelchli (2010) perusahaan dengan jangka waktu operasional lebih lama juga akan membuat perusahaan lebih ahli dalam mengatur pengelolaan pajaknya yang berdasarkan pengalaman-pengalaman sebelumnya. Sumber daya manusia yang ahli dalam perpajakan diperlukan untuk menekan beban pajak perusahaan sehingga pengelolaan pajak yang dilakukan oleh perusahaan dapat maksimal. Secara logika, semakin lama jangka waktu operasional suatu perusahaan, semakin banyak pengalaman yang dimiliki oleh perusahaan tersebut dan sumber daya manusia yang dimiliki semakin ahli dalam mengatur dan mengelola beban pajaknya sehingga kecenderungan untuk melakukan *tax avoidance* semakin tinggi

Penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Dewinta dan Setiawan (2016) menyatakan bahwa umur perusahaan berpengaruh terhadap penghindaran pajak.

H<sub>2</sub> : Umur perusahaan berpengaruh terhadap *tax avoidance*

### **2.3.3. Pengaruh Pertumbuhan Penjualan Terhadap Penghindaran Pajak**

Perusahaan dapat memprediksi seberapa besar profit yang akan diperoleh dengan besarnya pertumbuhan penjualan. Menurut Perdana (2013),

pertumbuhan penjualan pada suatu perusahaan menunjukkan bahwa semakin besar volume penjualan maka laba yang akan dihasilkan pun akan meningkat. Pertumbuhan yang meningkat memungkinkan perusahaan akan lebih dapat meningkatkan kapasitas operasi perusahaan karena dengan pertumbuhan penjualan yang meningkat, perusahaan akan memperoleh profit yang meningkat pula.

Menurut Oktamawati (2017) pertumbuhan penjualan mencerminkan kemampuan perusahaan untuk meningkatkan kinerjanya dari waktu ke waktu. Semakin tinggi pertumbuhan penjualan perusahaan maka perusahaan tersebut berhasil menjalankan strateginya dalam pemasaran dan penjualan produk.

Secara logika, apabila pertumbuhan penjualan meningkat, perusahaan cenderung akan mendapatkan profit yang besar, maka dari itu perusahaan akan cenderung untuk melakukan praktik *tax avoidance* karena profit besar akan menimbulkan beban pajak yang besar pula.

Penelitian sebelumnya dari Hidayat (2018) menunjukkan bahwa pertumbuhan penjualan (*sales growth*) berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance*.

H<sub>3</sub> : Pertumbuhan penjualan berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

#### 2.4. Kerangka Pemikiran

Berdasarkan berdasarkan uraian diatas dapat digambarkan dalam sebuah kerangka pemikiran untuk penelitian ini sebagai berikut:

