

BAB II

KAJIAN PUSTAKA

2.1. Review Hasil-hasil Penelitian Terdahulu

Penelitian tentang variabel-variabel yang mempengaruhi *tax avoidance* telah dilakukan oleh peneliti-peneliti sebelumnya, tetapi hasil yang ditunjukkan berbeda-beda. Beberapa penelitian tersebut antara lain:

Oktamawati (2017) melakukan penelitian yang berjudul pengaruh karakter eksekutif, komite audit, ukuran perusahaan, *leverage*, pertumbuhan penjualan dan profitabilitas terhadap *tax avoidance*. Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui dan menganalisis pengaruh karakter eksekutif, komite audit, ukuran perusahaan, *leverage*, pertumbuhan penjualan, dan profitabilitas terhadap *tax avoidance*. Sampel penelitian ini sebanyak 540 perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia selama tahun 2010-2014, yang diperoleh secara *purposive*. Teknik analisis data adalah analisis regresi linier berganda. Hasil penelitian adalah karakter eksekutif, ukuran perusahaan, *leverage*, pertumbuhan penjualan, dan profitabilitas berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Sedangkan komite audit tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

Kurniasih dan Sari (2013) melakukan penelitian berjudul pengaruh *return on assets*, *leverage*, *corporate governance*, ukuran perusahaan dan kompensasi rugi fiskal pada *tax avoidance*. Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh indikator dari laporan keuangan pada *tax avoidance*. Penelitian ini menggunakan kriteria *purposive sampling* dan menggunakan uji analisis regresi linear berganda. Hasil Penelitian ini adalah *Return on Assets*, *Leverage*, *Corporate Governance*, Ukuran Perusahaan dan Kompensasi Rugi Fiskal berpengaruh signifikan secara simultan terhadap *tax avoidance* perusahaan manufaktur di BEI periode 2007-2010. *Return on Assets* (ROA), ukuran perusahaan dan kompensasi rugi fiskal berpengaruh signifikan secara parsial terhadap *tax avoidance* sedangkan *Leverage* dan *Corporate Governace* tidak berpengaruh signifikan secara parsial terhadap *tax avoidance*.

Agusti (2010) melakukan penelitian berjudul pengaruh profitabilitas, *leverage*, *corporate governance*, pada *tax avoidance*. Jenis penelitian ini digolongkan pada penelitian yang bersifat kausatif. Populasi dalam penelitian ini adalah perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada tahun 2009-2012. Pemilihan sampel dengan metode *purposive sampling*. Hasil pengujian menunjukkan bahwa Profitabilitas yang diukur dengan *return on assets* memiliki pengaruh signifikan negatif terhadap *Tax avoidance*, *Leverage* yang diukur dengan *debt equity ratio* tidak memiliki pengaruh signifikan positif terhadap *Tax avoidance*, dan *corporate governance* yang diukur dengan proporsi komisaris independen tidak memiliki pengaruh signifikan positif terhadap *Tax avoidance*.

Sukartha dan Darmawan (2014) melakukan penelitian berjudul pengaruh penerapan *corporate governance*, *leverage*, *return on assets* dan ukuran perusahaan pada penghindaran pajak. Tujuan penelitian ini untuk mengetahui pengaruh *corporate governance*, *leverage*, *return on assets* (ROA), dan ukuran perusahaan secara parsial pada penghindaran pajak merupakan tujuan dari penelitian ini. Hasil penelitian memperlihatkan bahwa terdapat pengaruh antara *Corporate Governance*, ROA, dan ukuran perusahaan terhadap penghindaran pajak. Sedangkan *leverage* tidak menunjukkan pengaruh pada penghindaran pajak.

Swingly dan Sukartha (2015) melakukan penelitian berjudul pengaruh karakter eksekutif, komite audit, ukuran perusahaan, *leverage* dan *sales growth* pada *tax avoidance*. Cara penentuan sampel dalam penelitian ini menggunakan teknik *purposive sampling* sehingga didapat jumlah sampel sebanyak 41 perusahaan. Data pada penelitian ini dianalisis dengan teknik analisis linier berganda. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa karakter eksekutif dan ukuran perusahaan berpengaruh positif pada *tax avoidance*, sedangkan *leverage* berpengaruh negatif pada *tax avoidance*. Variabel komite audit dan *sales growth* tidak berpengaruh pada *tax avoidance*.

Dewinta dan Setiawan (2016) melakukan penelitian berjudul pengaruh ukuran perusahaan, umur perusahaan, profitabilitas, *leverage*, dan pertumbuhan penjualan terhadap *tax avoidance*. Penelitian ini bertujuan untuk menguji

pengaruh ukuran perusahaan, umur perusahaan, profitabilitas, *leverage* dan pertumbuhan penjualan terhadap *tax avoidance*.. Jumlah pengamatan sebanyak 176 sampel penelitian yang diperoleh dengan teknik *purposive sampling*. Teknik analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis regresi linier berganda. Hasil penelitian menyatakan bahwa ukuran perusahaan, umur perusahaan, profitabilitas, dan pertumbuhan penjualan berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*. *Leverage* tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

Arianandini dan Ramantha (2018) melakukan penelitian berjudul pengaruh profitabilitas, *leverage*, dan kepemilikan institusional terhadap penghindaran pajak. Penelitian ini difokuskan pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode tahun 2012-2016 dengan populasi 157 perusahaan. Penentuan jumlah sampel menggunakan metode *purposive sampling*, sehingga diperoleh sampel sebanyak 39 perusahaan manufaktur. Pengujian hipotesis dilakukan dengan teknik analisis regresi linear berganda. Hasil dari penelitian ini profitabilitas berpengaruh negatif pada penghindaran pajak, *leverage* dan kepemilikan institusional tidak berpengaruh pada penghindaran pajak.

Irianto, Sudibyo dan Wafirli (2017) melakukan penelitian berjudul *The Influence of Probability, Leverage, Firm Size and Capital Intensity Towards Tax Aoidance*. Penelitian ini bertujuan untuk menguji faktor-faktor yang mempengaruhi penghindaran pajak perusahaan. Ada beberapa faktor yang digunakan termasuk ukuran, *leverage*, profitabilitas, dan intensitas modal. Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui pengaruh ukuran perusahaan, *leverage*, profitabilitas dan rasio intensitas modal terhadap penghindaran pajak pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia 2013-2015. Penentuan sampel dilakukan dengan menerapkan metode *purposive sampling* dan memperoleh sampel 36 perusahaan manufaktur berdasarkan kriteria tertentu. Hasil penelitian menunjukkan bahwa ukuran berpengaruh positif terhadap tarif pajak efektif. Sementara *leverage*, profitabilitas dan rasio intensitas modal tidak secara signifikan mempengaruhi penghindaran pajak.

Hedija dan Fiala (2015) melakukan penelitian berjudul *The Relationship Between Firm Sze and Firm Growth: The Case of the Czech republic*. Tujuan penelitian ini adalah untuk menguji sejauh mana konfirmasi atau penolakan

hukum Gibraltar tergantung pada indikator yaitu pendapatan, jumlah karyawan dan total aset. Penelitian ini menggunakan data yang dikumpulkan dari database *Albertina CZ Gold Edition*. Set data final meliputi data tentang lebih dari 35.000 perusahaan. Validitas hukum gibrat diuji dengan bantuan model regresi linier. Hasil dari penelitian ini adalah ukuran perusahaan yang dipilih tidak terbukti menjadi factor penting dalam verifikasi aliditas hokum Gibraltar. Hal ini juga menemuka bahwa perusahaan kecil di industry profit t (A-N menurut klasifikasi *CZ-NACE*) tumbuh lebih cepat daripada rekan-rekan mereka yang lebih besar di Republik Ceko.

Niresh dan Velmampy (2014) melakukan penelitian berjudul *Firm Size and Profitability: A Study of Listed Manufacturing Firms in Sri Lanka*. Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengeksplorasi efek ukuran perusahaan terhadap profitabilitas perusahaan manufaktur yang dikutip di Sri Lanka. Dalam penelitian ini digunakan data dari 15 perusahaan yang aktif di Bursa Efek Colombo (CSE) periode tahun 2008 – 2012 telah digunakan. Metode korelasi dan regresi telah digunakan dalam analisis empiris. Hasil dari hubungan ini tidak ada indikatif antara ukuran perusahaan dan profitabilitas perusahaan manufaktur yang terdaftar. Selain itu, hasil penelitian menunjukkan bahwa ukuran perusahaan tidak memiliki dampak besar pada profitabilitas perusahaan manufaktur yang terdaftar di Sri Lanka.

2.2. Landasan Teori

2.2.1. Pengertian Pajak

Pajak ialah pungutan wajib yang dibayar rakyat untuk negara berdasarkan undang-undang tanpa jasa timbal dari Negara dan akan digunakan untuk membiayai rumah tangga Negara sebagai pengeluaran yang bermanfaat bagi masyarakat luas (Mardiasmo, 2011:1).

Anderson, W.H, (1980) dalam Sari (2013:58), Pajak adalah pungutan yang bersifat memaksa kepada Negara dan digunakan untuk membiayai kebutuhan rumah tangga Negara dan dibebankan kepada kekayaan yang dimiliki oleh seorang masyarakat.

Berdasarkan penjelasan diatas, pajak merupakan iuran wajib pajak yang dibayar oleh rakyat kepada Negara yang bersifat memaksa dan digunakan untuk membiayai kebutuhan rumah tangga Negara.

2.2.2. Fungsi pajak

Di dalam perpajakan, terdapat dua fungsi pajak, sebagai berikut:

- 1) Fungsi Anggaran (*Budget*) adalah pajak sebagai sumber dana atau pendapatan bagi pemerintah untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran pemerintah maupun Negara.
- 2) Fungsi Mengatur (*regulerend*) adalah pajak digunakan sebagai alat untuk mengatur serta melaksanakan kebijaksanaan pemerintah dalam bidang sosial dan ekonomi
- 3) Fungsi Stabilitas adalah dengan adanya pajak, pemerintah memiliki dana untuk menjalankan kebijakan yang berhubungan dengan stabilitas harga sehingga inflasi dapat dikendalikan.
- 4) Fungsi Retribusi Pendapatan adalah pajak yang sudah dipungut oleh Negara akan digunakan untuk membiayai pembangunan sehingga dapat membuka kesempatan kerja, yang pada akhirnya dapat meningkatkan pendapatan masyarakat (www.pajak.go.id)

2.2.3. Sistem Pemungutan Pajak

Official assessment system adalah suatu sistem yang memberi wewenang kepada pemerintah serta aparat pajak untuk menentukan, menghitung, dan melaporkan besarnya pajak yang terutang oleh wajib pajak. Di dalam *official assessment system* utang pajak timbul setelah dikeluarkan surat ketetapan pajak oleh aparat pajak. Sedangkan *self assessment system* adalah suatu sistem pemungutan pajak yang memberi wewenang kepada wajib pajak untuk menentukan, menghitung, membayar dan melaporkan sendiri pajak terutangnya berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan. Dalam *self assessment system* Fiskus atau aparat pajak tidak ikut campur tangan dan hanya mengawasi si wajib pajak (Mardiasmo, 2011:7).

2.2.4. Asas-Asas Pemungutan Pajak

Terdapat tiga asas pemungutan pajak menurut (Mardiasmo, 2011:7), yaitu:

a. Asas Domisili (asas tempat tinggal)

Pajak yang dikenakan oleh negara atas seluruh penghasilan atau pendapatan yang diterima oleh Wajib Pajak di wilayahnya, baik penghasilan dari dalam maupun dari luar negeri. Pengenaan pajak ini untuk Wajib Pajak dalam negeri/Warga Negara Indonesia (WNI)

b. Asas Sumber

Pajak yang dikenakan oleh negara atas penghasilan yang bersumber dari wilayahnya tanpa memperhatikan tempat tinggal Wajib Pajak tersebut.

c. Asas Kebangsaan

Asas yang menjelaskan tentang pengenaan pajak berdasarkan kebangsaan yang dimilikinya. Asas ini ditujukan untuk Warga Negara Asing.

2.2.5. Teori-Teori Yang Mendukung Pemungutan Pajak

Ada berbagai teori yang menjelaskan tentang pemberian hak kepada negara untuk memungut pajak. Berikut penjelasan mengenai teori-teori tersebut menurut (Mardiasmo, 2016:5) :

1) Teori Asuransi

Teori ini menjelaskan tentang bagaimana cara Negara untuk menjaga keselamatan jiwa, harta kekayaan yang dimiliki rakyat, beserta hak-haknya. Maka dari itu, rakyat diwajibkan untuk membayar pajak yang dianggap sebagai jaminan atas keselamatan tersebut.

2) Teori Kepentingan

Teori ini menjelaskan tentang pembagian beban pajak kepada rakyat berdasarkan pada kepentingan atau kebutuhan seseorang. Semakin tinggi kepentingan rakyat terhadap negara, semakin tinggi pula beban pajak yang dibayarkannya.

3) Teori Daya Pikul

Teori ini menjelaskan tentang kesamaan berat beban pajak yang ditanggung semua orang, yang berarti pajak yang dibayarkan sesuai dengan daya pikul

masing-masing orang. Terdapat dua pendekatan untuk mengukur daya pikul tersebut, yaitu:

- a. Unsur Objektif, dengan melihat seberapa besar penghasilan atau harta yang dimiliki seseorang.
- b. Unsur Subjektif, dengan melihat seberapa besar kebutuhan materil yang harus dipenuhi.

4) Teori Bakti

Dasar kaidah pemungutan pajak terdapat pada hubungan rakyat dengan negaranya. Sebagai warga negara yang berbakti, rakyat harus selalu menyadari bahwa mempunyai suatu kewajiban untuk membayar pajak.

5) Teori Asas Daya Beli

Teori ini menjelaskan tentang pajak berarti menarik daya beli dari rumah tangga masyarakat untuk rumah tangga negara. Setelah itu negara akan menyalurkan kembali ke masyarakat dalam bentuk pembangunan untuk kesejahteraan rakyat.

2.2.6. Kedudukan Hukum Pajak

Hukum Pajak memiliki kedudukan di antara hukum-hukum (Mardiasmo, 2011:4), sebagai berikut:

- 1) Hukum Perdata, membina hubungan antara satu individu dengan individu lainnya.
- 2) Hukum Publik, mengatur hubungan antara pemerintah dengan rakyatnya. Hukum dapat dirinci sebagai berikut:
 - a. Hukum Tata Negara.
 - b. Hukum Tata Usaha (Hukum Administratif)
 - c. Hukum Pajak.
 - d. Hukum Pidana

Demikian kedudukan hukum pajak merupakan bagian dari hukum publik. Di dalam konteks bidang hukum, berlaku istilah yang disebut *Lex Specialis derogat Ler Jeneral*, yang berarti peraturan khusus lebih diutamakan dibandingkan dengan peraturan umum atau jika sesuatu ketentuan belum atau tidak diatur dalam peraturan khusus, maka akan berlaku ketentuan yang diatur dalam peraturan

umum. Dalam hal ini, dalam undang-undang khusus adalah hukum pajak, sedangkan peraturan umum adalah hukum publik atau aturan lain yang sudah ada sebelumnya.

Hukum pajak menganut paham *imperatif*, yang dimaksud disini adalah kegiatannya tidak dapat ditunda. Misalnya dalam hal pengajuan keberatan, sebelum ada keputusan dari Direktur Jendral Pajak bahwa keputusan tersebut diterima, maka Wajib Pajak yang mengajukan keberatan tersebut harus lebih dulu membayarkan pajaknya sesuai dengan yang telah ditetapkan. Berbeda dengan hukum pidana yang menganut paham *oportunitas*, yakni pelaksanaannya dapat ditunda setelah ada hasil lain (Mardiasmo, 2011:15).

2.2.7. Profitabilitas

Profitabilitas ialah rasio yang digunakan untuk mengukur kemampuan perusahaan dalam menghasilkan laba dari aktivitas normal bisnisnya. Perusahaan adalah sebuah organisasi yang beroperasi dengan tujuan menghasilkan keuntungan, dengan cara menjual produk (barang atau jasa) kepada para pelanggannya. Tujuan operasional dari sebagian besar perusahaan adalah untuk memaksimalkan profit, baik profit jangka pendek maupun profit jangka panjang. Manajemen dituntut untuk meningkatkan imbal hasil (*return*) bagi pemilik perusahaan, sekaligus juga meningkatkan kesejahteraan karyawan. Ini semua hanya dapat terjadi apabila perusahaan memperoleh laba dalam aktivitas bisnisnya (Hery, 2015:554).

Rasio profitabilitas dikenal juga sebagai rasio rentabilitas yang bertujuan untuk mengetahui kemampuan perusahaan dalam menghasilkan laba selama periode tertentu, rasio ini juga bertujuan untuk mengukur tingkat efektifitas manajemen dalam menjalankan operasional perusahaan. Rasio profitabilitas ialah rasio yang menggambarkan kemampuan perusahaan dalam menghasilkan laba melalui semua kemampuan dan sumber daya yang dimilikinya, yaitu yang berasal dari kegiatan penjualan, penggunaan asset, maupun penggunaan modal. Rasio profitabilitas dapat digunakan sebagai alat untuk mengukur tingkat efektifitas kinerja manajemen. Kinerja yang baik akan ditunjukkan lewat keberhasilan manajemen dalam menghasilkan laba yang maksimal bagi perusahaan.

Pengukuran rasio profitabilitas dapat dilakukan dengan membandingkan antara berbagai komponen yang ada didalam laporan laba rugi atau neraca. Pengukuran dapat dilakukan untuk beberapa periode. Tujuannya adalah untuk memonitor dan mengevaluasi tingkat perkembangan profitabilitas perusahaan dari waktu ke waktu. Melakukan analisis rasio keuangan secara berkala memungkinkan bagi manajemen untuk secara efektif menetapkan langkah-langkah perbaikan dan efisien. Selain itu, perbandingan juga dapat dilakukan terhadap target yang telah ditetapkan sebelumnya, atau bisa juga dibandingkan dengan standar rasio rata-rata industri.

2.2.8. Tujuan dan Manfaat Rasio Profitabilitas

Rasio profitabilitas juga memberikan banyak manfaat bagi pihak-pihak yang berkepentingan. Rasio profitabilitas tidak hanya berguna bagi perusahaan saja, melainkan juga bagi pihak luar perusahaan. Di dalam praktiknya, ada banyak manfaat yang dapat diperoleh dari rasio profitabilitas, baik bagi pihak pemilik perusahaan, manajemen perusahaan, maupun pemangku kepentingan lainnya yang terkait dengan perusahaan.

Berikut merupakan tujuan dan manfaat dari rasio profitabilitas bagi perusahaan, maupun bagi pihak luar perusahaan :

- 1) Untuk mengukur atau menghitung laba yang diperoleh perusahaan selama periode tertentu;
- 2) Untuk menilai posisi laba perusahaan tahun sebelumnya dengan tahun sekarang;
- 3) Untuk menilai perkembangan laba dari waktu ke waktu;
- 4) Untuk menilai besarnya laba bersih yang akan dihasilkan dari setiap rupiah dana yang tertanam dalam total asset.
- 5) Untuk mengukur margin laba kotor atas penjualan bersih.
- 6) Untuk mengukur margin laba operasioanal atas penjualan bersih.
- 7) Untuk mengukur margin laba bersih atas penjualan bersih.

2.2.9. Jenis-Jenis Rasio Profitabilitas

Berikut adalah jenis-jenis rasio profitabilitas yang lazim digunakan dalam praktik mengukur kemampuan perusahaan dalam menghasilkan laba (Hery, 2015:556-559).

1) Hasil Pengembalian atas Aset

Hasil pengembalian atas aset (*return on assets*) merupakan rasio yang menunjukkan seberapa besar kontribusi aset dalam menciptakan laba bersih. Rasio ini digunakan untuk mengukur seberapa jumlah laba bersih yang akan dihasilkan dari satu rupiah dan yang tertanam dalam total aset. Rasio ini dihitung dengan membagi laba bersih terhadap total aset. Semakin tinggi hasil pengembalian atas aset maka semakin tinggi pula jumlah laba bersih yang dihasilkan dari setiap rupiah dana yang tertanam dalam total aset. Sebaliknya, semakin rendah hasil pengembalian atas aset berarti semakin rendah pula jumlah laba bersih yang dihasilkan dari setiap rupiah dana yang tertanam dalam total aset.

2) Hasil Pengembalian atas Ekuitas

Hasil Pengembalian atas Ekuitas (*return on equity*) merupakan rasio yang menunjukkan seberapa besar kontribusi ekuitas dalam menciptakan laba bersih. Rasio ini digunakan untuk mengukur seberapa besar jumlah laba bersih yang akan dihasilkan dari setiap rupiah dana yang tertanam dalam total ekuitas. Semakin tinggi hasil pengembalian atas ekuitas maka semakin tinggi pula jumlah laba bersih yang dihasilkan dari setiap rupiah dan yang tertanam dalam ekuitas. Sebaliknya, semakin rendah hasil pengembalian atas ekuitas maka semakin rendah pula jumlah laba bersih yang dihasilkan dari setiap rupiah dana yang tertanam dalam ekuitas.

3) Margin Laba Kotor

Margin laba kotor (*gross profit margin*) merupakan rasio yang digunakan untuk mengukur besarnya presentase laba kotor atas penjualan bersih. Rasio ini dihitung dengan membagi laba kotor dengan penjualan bersih. Laba kotor sendiri dihitung sebagai hasil pengurangan antara penjualan bersih dengan harga pokok penjualan. Penjualan bersih yang dimaksudkan disini adalah penjualan (tunai maupun kredit) dikurangi retur dan penyesuaian

harga jual serta potongan penjualan. Semakin tinggi margin laba kotor semakin tinggi pula laba kotor yang dihasilkan dari penjualan bersih. Hal ini disebabkan karena tingginya harga jual atau rendahnya harga pokok penjualan. Sebaliknya, semakin rendah margin laba kotor berarti semakin rendah pula laba kotor yang dihasilkan dari penjualan bersih. Hal ini dapat disebabkan karena rendahnya harga jual atau tingginya harga pokok penjualan.

4) **Margin Laba Operasional**

Margin laba operasional (*operating profit margin*) merupakan rasio yang digunakan untuk mengukur besarnya presentase laba operasional atas penjualan bersih. Rasio ini dihitung dengan membagi laba operasional terhadap penjualan bersih. Laba operasional sendiri dihitung sebagai pengurangan antara laba kotor dengan beban operasional. Beban operasional disini terdiri atas beban penjualan maupun beban umum dan administrasi. Semakin tinggi margin laba operasional berarti semakin tinggi pula laba operasional yang dihasilkan dari penjualan bersih. Hal ini dapat disebabkan karena tingginya laba kotor atau rendahnya beban operasional. Sebaliknya, semakin rendah margin laba operasional berarti semakin rendah pula laba operasional yang dihasilkan dari penjualan bersih. Hal ini dapat disebabkan karena rendahnya laba kotor atau tingginya beban operasional.

5) **Margin Laba Bersih**

Margin laba bersih (*net profit margin*) merupakan rasio yang digunakan untuk mengukur besarnya presentase laba bersih atas penjualan bersih. Rasio ini dihitung dengan membagi laba bersih terhadap penjualan bersih. Laba bersih dihitung sebagai hasil pengurangan antara laba sebelum pajak penghasilan dengan beban pajak penghasilan. Yang dimaksud laba sebelum pajak disini adalah laba operasional ditambah pendapatan dan keuntungan lain-lain, lalu dikurangi dengan beban dan kerugian lain-lain. Semakin tinggi margin laba bersih berarti semakin tinggi pula laba bersih yang dihasilkan dari penjualan bersih. Hal ini dapat disebabkan karena tingginya laba sebelum pajak penghasilan. Sebaliknya semakin rendah margin laba

bersih berarti semakin rendah pula laba bersih yang dihasilkan dari penjualan bersih.

2.2.9.1 Pengembalian Aset

Pengembalian aset (*Return on asset*) disingkat (ROA) digunakan untuk mengukur tingkat laba terhadap aset yang digunakan dalam menghasilkan laba tersebut (Prihadi, 2010:152). *Return on assets* dapat diartikan dengan dua cara, yaitu:

- 1) Mengukur kemampuan perusahaan dalam menyalahgunakan aset untuk memperoleh laba.
- 2) Mengukur hasil total untuk seluruh penyedia sumber dana, yaitu kreditor dan investor.

Return On Assets (Kasmir, 2012:201) adalah rasio yang menunjukkan hasil (*return*) atas jumlah aset yang digunakan dalam perusahaan. Selain *return on assets* memberi ukuran yang lebih baik atas profitabilitas perusahaan karena menunjukkan efektivitas manajemen dalam menggunakan aset untuk memperoleh pendapatan. *Return on asset* adalah salah satu bentuk dari rasio profitabilitas yang dimaksudkan untuk dapat mengukur kemampuan perusahaan dengan keseluruhan dana yang digunakan untuk operasinya perusahaan menghasilkan laba.

Berdasarkan pengertian di atas *return on asset* adalah rasio yang menunjukkan seberapa banyak lababersih yang bisa didapatkan dari seluruh kekayaan yang dimiliki perusahaan. Oleh karena itu digunakan angka laba setelah pajak dan rata-rata kekayaan perusahaan. Rasio ini dapat menghubungkan keuntungan yang diperoleh dari operasi perusahaan dengan jumlah investasi atau aset yang digunakan untuk menghasilkan keuntungan operasi perusahaan tersebut.

Istilah lain dari laba atas aset adalah tingkat pengembalian atas aset. Tujuan perhitungan rasio ini adalah untuk mengetahui sampai seberapa jauh aset yang digunakan dapat menghasilkan laba, dalam hal ini adalah EBIT. EBIT adalah sebelum beban bunga. *Return on assets* adalah gabungan dari dua kemampuan menghasilkan laba dan kemampuan memutar aset (Prihadi, 2012:260-261).

Return on assets merupakan salah satu pendekatan yang dapat menggambarkan profitabilitas suatu perusahaan, *return on assets* memperlihatkan

bahwa besarnya laba yang diperoleh perusahaan dengan menggunakan total asset yang dimilikinya, *return on assets* juga memperhitungkan kemampuan perusahaan dalam menghasilkan laba yang terlepas dari pendanaan, semakin tinggi nilai *return on assets* maka semakin bagus performa perusahaan. *Return on assets* berkaitan dengan laba bersih perusahaan dan pengenaan pajak penghasilan untuk wajib pajak badan.

2.2.10. Leverage

2.2.10.1. Pengertian leverage

Leverage merupakan rasio yang digunakan untuk mengukur sejauh mana aktiva perusahaan dibiayai dengan utang. Rasio *leverage* digunakan untuk mengukur kemampuan perusahaan untuk membayar seluruh kewajibannya, baik jangka pendek maupun jangka panjang apabila perusahaan dibubarkan atau dilikuidasi (Kasmir, 2015:151).

Leverage adalah rasio untuk mengukur kemampuan perusahaan melunasi utangnya. Semakin sedikit utang semakin rendah resiko keuangan (Prihadi, 2012:255).

2.2.10.2 Jenis-jenis leverage

Berikut adalah jenis-jenis *leverage* (Kasmir, 2015:199):

- 1) *Debt to asset ratio* (DAR)
Debt to asset ratio merupakan rasio hutang yang digunakan untuk mengukur perbandingan antara total hutang dengan total aset. Seberapa besar aktiva dibiayai oleh hutang atau seberapa besar hutang perusahaan berpengaruh terhadap pengelolaan aktiva.
- 2) *Debt to equity ratio* (DER)
Debt to equity ratio merupakan rasio yang digunakan untuk menilai hutang dengan ekuitas. Rasio ini digunakan untuk membandingkan antara seluruh hutang dengan seluruh ekuitas. Rasio ini berguna untuk mengetahui jumlah dana yang disediakan peminjam (kreditur) dengan pemilik perusahaan. Rasio ini berfungsi untuk mengetahui setiap rupiah modal sendiri yang dijadikan jaminan hutang.
- 3) *Long Term Debt to Equity Ratio* (LTDtER)
LTDtER merupakan rasio antara hutang jangka panjang dengan modal sendiri. Tujuan adalah untuk mengukur berapa bagian dari setiap rupiah modal sendiri yang dijadikan jaminan hutang jangka panjang dengan cara membandingkan antara hutang jangka panjang dengan modal sendiri yang disediakan oleh perusahaan.

4) *Times Interest Earned*

Times interest earned atau jumlah kali perolehan bunga merupakan rasio untuk mengukur sejauh mana pendapatan dapat menurun tanpa membuat perusahaan merasa malu karena tidak mampu membayar biaya bunga tahunannya. Apabila perusahaan tidak mampu membayar bunga, dalam jangka panjang menghilangkan kepercayaan dari para direktur. Rasio ini digunakan perbandingan antara laba sebelum bunga dan pajak dibandingkan dengan biaya bunga yang dikeluarkan.

5) *Fixed charges coverage (FCC)*

Fixed charges coverage atau lingkup biaya tetap merupakan rasio yang menyerupai *Times Interest Earned*. Perbedaannya adalah rasio ini dilakukan apabila perusahaan memperoleh hutang jangka panjang atau menyewa aktiva berdasarkan kontrak sewa (*lease contract*). Biaya tetap merupakan biaya bunga ditambah kewajiban sewa tahunan atau jangka panjang.

2.2.11. Ukuran Perusahaan

2.2.11.1 Pengertian Ukuran Perusahaan

Ukuran perusahaan secara umum dapat diartikan sebagai suatu skala yang mengklasifikasikan besar atau kecilnya suatu perusahaan dengan berbagai aset antara lain dinyatakan dalam total aset, total penjualan, nilai pasar saham, dan lain-lain. Ukuran perusahaan adalah faktor utama untuk menentukan profitabilitas dari suatu perusahaan dengan konsep yang biasa yang diketahui dengan skala ekonomi. Skala ekonomi yang dimaksudkan kepada keuntungan biaya rendah yang didapat oleh perusahaan besar karena dapat menghasilkan produk dengan harga per unit yang rendah (Niresh, 2014:57).

Perusahaan yang lebih besar memiliki jalur yang lebih besar untuk mendapatkan sumber pendanaan dari berbagai sumber sehingga lebih mudah untuk mendapat pinjaman dari kreditur karena perusahaan yang berukuran besar dapat memenangkan persaingan karena perusahaan memiliki profitabilitas yang lebih besar. Perusahaan yang lebih besar diperhatikan oleh masyarakat sehingga mereka akan lebih berhati-hati dalam melakukan pelaporan keuangan, sehingga perusahaan akan memberikan laporan tentang kondisi perusahaan yang lebih akurat.

2.2.11.2. Klasifikasi Ukuran Perusahaan

Keputusan ketua Bapepam No. Kep.11/PM/1997 menyebutkan perusahaan kecil dan menengah berdasarkan aset adalah badan hukum yang memiliki total aset tidak lebih dari seratus miliar, sedangkan perusahaan besar adalah badan hukum yang total asetnya diatas seratus miliar.

Menurut UU No.20 Tahun 2008 pasal 6 ukuran perusahaan diklasifikasikan kedalam 4 kategori yaitu usaha mikro, usaha kecil, usaha menengah dan usaha

besar. Pengklasifikasian ukuran perusahaan berdasarkan total aset yang dimiliki dan total penjualan tahunan perusahaan.

2.2.11.3. Pengukuran ukuran perusahaan

Ukuran perusahaan yang didasarkan pada total aset yang dimiliki oleh perusahaan diatur dengan ketentuan Bapepam No. Kep.11/PM/1997, menyatakan bahwa perusahaan menengah atau kecil adalah badan hukum yang didirikan di Indonesia yang memiliki jumlah kekayaan (total aset) tidak lebih dari Rp 100.000.000.000 (seratus miliar rupiah).

Abidun (2013) dan Niresh (2014) perhitungan ukuran perusahaan dapat diukur dengan menggunakan dua rumus yaitu:

- 1) Ukuran perusahaan = Logaritma Natural (Total Aset)

Komponen atau isi yang ada didalam suatu aset dibagi menjadi tiga kategori (Kasmir, 2012:31), yaitu:

 - a. Aset lancar yaitu asset yang relatif mudah untuk dikonversi menjadi uang, dijual atau digunakan dalam jangka waktu satu tahun. Akun aset lancar meliputi kas, piutang, persediaan, dan biaya dibayar dimuka.
 - b. Aset tetap adalah harta kekayaan milik perusahaan yang dapat diukur dengan jelas dan bersifat permanen. Aset tetap dibeli dengan tujuan dipakai sendiri oleh perusahaan dan tidak dijual kembali. Aset tetap dibagi menjadi 2, yaitu: aset tetap berwujud yang meliputi gedung, tanah, mesin, peralatan dan kendaraan aset tetap tidak berwujud meliputi *goodwill*, hak cipta, hak paten, *franchise* dan merk dagang.
 - c. Aset lainnya adalah aset yang tidak termasuk dalam aset lancar dan aset tetap yang tidak dapat dikelompokkan kedalam kriteria diatas. Semakin besar yang dimiliki oleh suatu perusahaan maka perusahaan dapat melakukan investasi baik untuk aset lancar maupun aset tetap dan juga memenuhi permintaan produk. Hal ini akan semakin memperluas pangsa pasar yang akan dicapai kemudian akan mempengaruhi profitabilitas perusahaan.
- 2) Ukuran perusahaan = Logaritma Natural (Total Penjualan)

Penjualan adalah total jumlah yang dibebankan pada pelanggan atas barang terjual, baik penjualan kas maupun kredit. Perusahaan diharapkan mempunyai penjualan yang terus meningkat, karena etika penjualan semakin meningkat maka perusahaan dapat menutup biaya yang keluar pada saat proses produksi. Demikian, laba perusahaan akan meningkat yang selanjutnya akan mempengaruhi profitabilitas perusahaan. (Reeve dan kawan, 2013:280).

Variabel ukuran perusahaan diukur dengan Logaritma Natural (Ln) dari total aset dan total penjualan. Hal ini dikarenakan besarnya total aset dan total penjualan masing-masing perusahaan berbeda bahkan mempunyai selisih yang besar, sehingga dapat menimbulkan nilai yang ekstrim. Untuk menghindari adanya data yang tidak normal tersebut maka data total penjualan perlu di Ln kan. Ukuran perusahaan dalam penelitian ini menggunakan proksi log natural dari total aset. Total aset digunakan sebagai proksi ukuran perusahaan dengan pertimbangan total aset perusahaan relatif

lebih stabil dibandingkan dengan jumlah penjualan dari nilai kapitalisasi pasar (Herawati dan Kawan, 2012).

2.2.12 *Tax Avoidance*

Tax avoidance sebagai penghematan pajak yang timbul dengan memanfaatkan ketentuan perpajakan yang dilakukan secara legal untuk meminimalkan kewajiban pajak (Gusti, 2014:526). *Tax avoidance* adalah upaya penghindaran pajak yang dilakukan secara legal dan aman bagi setiap wajib pajak sebab tidak bertentangan dengan peraturan perpajakan, dimana metode dan teknik yang digunakan cenderung memanfaatkan kelemahan-kelemahan yang ada dalam undang-undang untuk meminimalkan jumlah pajak yang terutang dan memanfaatkan kelemahan peraturan perpajakan itu sendiri.

Manfaat dari *tax avoidance* adalah untuk memperbesar *tax saving* yang berpotensi mengurangi pembayaran pajak sehingga nilai *cash flow* dapat meningkat. *Tax avoidance* tidak melanggar perundang-undangan dan hanya memanfaatkan kelemahan yang terdapat dalam undang-undang tersebut (Setiyono dan kawan, 2012).

Tax avoidance bukan pelanggaran undang-undang perpajakan karena usaha wajib pajak untuk mengurangi, menghindari, meminimumkan atau meringankan beban pajak dengan cara yang dimungkinkan oleh undang-undang pajak. Untuk meminimalkan pembayaran pajak, tidak semua biaya dapat dijadikan sebagai pengurang pajak penghasilan. Selain karena biayanya, hal tersebut juga ditentukan oleh tujuan penggunaannya. Beberapa cara perusahaan melakukan penghindaran pajak, sebagai berikut (Surbakti, 2012):

- 1) Menampakkan laba dari aktivitas operasional sebagai laba dari modal sehingga mengurangi laba bersih dan utang pajak perusahaan tersebut.
- 2) Mengakui pembelanjaan modal sebagai pembelanjaan operasional, dan membebankan yang sama terhadap laba bersih sehingga mengurangi hutang pajak perusahaan.
- 3) Membebankan biaya personal sebagai biaya bisnis sehingga mengurangi laba bersih.
- 4) Membebankan depresiasi produksi yang berlebihan dibawah nilai penutupan peralatan sehingga mengurangi laba kena pajak.

- 5) Mencatat pembuangan yang berlebihan dari bahan baku dalam industri manufaktur sehingga mengurangi laba kena pajak.

Berdasarkan penjelasan di atas *tax avoidance* adalah cara penghindaran pajak yang memberikan dampak terhadap kewajiban pajak yang dilakukan dengan cara masih tetap dalam koridor ketentuan peraturan akuntansi dan perpajakan. Metode dan teknik yang digunakan dengan memanfaatkan kelemahan yang terdapat pada undang-undang dan peraturan perpajakan dalam rangka meminimalkan jumlah pajak terutang. Karena itu, dalam konteks perusahaan penghindaran pajak ini akan sengaja dilakukan oleh perusahaan dalam rangka meminimalkan besarnya tingkat pembayaran pajak yang seharusnya dibayarkan dan menaikkan nilai *cash flow* perusahaan.

2.3. Hubungan Antar Variabel Penelitian

2.3.1. Pengaruh Profitabilitas dengan *Tax Avoidance*

Profitabilitas berpengaruh terhadap *tax avoidance* karena perusahaan yang memiliki ROA tinggi berarti mampu melakukan operasinya dengan efisien dan oleh pemerintah hal ini akan dihargai dengan memberikan tarif pajak efektif yang lebih rendah dibandingkan dengan perusahaan yang melakukan operasinya dengan kurang efisien (*tax subsidy*). Dengan kata lain, perusahaan yang memiliki ROA tinggi akan wajib untuk membayar pajak lebih tinggi sehingga manajemen perusahaan memiliki kecenderungan untuk melakukan *tax avoidance*, bahkan mengurangi kemungkinan dilakukannya *tax avoidance* (Oktamawati, 2017:139).

2.3.2. Pengaruh *Leverage* dengan *Tax Avoidance*

Leverage berpengaruh terhadap *tax avoidance* karena hutang yang mengakibatkan munculnya beban bunga dapat menjadi pengurang laba kena pajak, sedangkan dividen yang berasal dari laba ditahan tidak dapat menjadi pengurang laba. Beban bunga yang dapat digunakan sebagai pengurang laba kena pajak adalah beban bunga yang muncul akibat adanya pinjaman kepada pihak ketiga atau kreditur yang tidak memiliki hubungan dengan perusahaan (Oktamawati, 2017:139).

2.3.3. Pengaruh Ukuran Perusahaan dengan *Tax Avoidance*

Tahap kedewasaan perusahaan ditentukan berdasarkan total aktiva, semakin besar total aktiva menunjukkan bahwa perusahaan memiliki prospek baik dalam jangka waktu yang relatif panjang. Hal ini juga menggambarkan bahwa perusahaan lebih stabil dan lebih mampu dalam menghasilkan laba dan membayar kewajibannya dibanding perusahaan dengan total aktiva yang kecil. Hubungan negatif antara ukuran perusahaan dengan tindakan meminimalkan pajak, semakin besar perusahaan maka akan semakin rendah CETR yang dimilikinya, hal ini dikarenakan perusahaan besar lebih mampu menggunakan sumber daya yang dimilikinya untuk membuat suatu perencanaan pajak yang baik (*political power theory*) (Sari, 2010:6).

2.3.4. Pengaruh Profitabilitas, *Leverage*, dan Ukuran Perusahaan dengan *Tax Avoidance*

Hubungan masing-masing variabel independen dalam penelitian mempengaruhi variabel dependen. Yaitu variabel profitabilitas, *leverage*, dan ukuran perusahaan terhadap *tax avoidance*. Hal ini menunjukkan bahwa semakin besar nilai profitabilitas, *leverage*, dan ukuran perusahaan maka semakin besar juga peluang perusahaan melakukan tindakan *tax avoidance*. Maka diharapkan perusahaan melakukan sebuah tindakan atau usaha untuk meminimalisir tindakan *tax avoidance*.

2.4. Pengembangan Hipotesis

2.4.1. Pengaruh Profitabilitas terhadap *Tax Avoidance*

Return on assets digunakan untuk menggambarkan kemampuan manajemen untuk memperoleh keuntungan. Semakin tinggi ROA, semakin tinggi keuntungan perusahaan sehingga semakin baik pengelolaan aset perusahaan (Oktamawati, 2017:132). Berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh Agusti (2010:20) dan Arianandini (2018:25) hasil penelitian menunjukkan jika ROA perusahaan tinggi menunjukkan bahwa perusahaan mampu menghasilkan laba yang tinggi, laba yang tinggi akan menyebabkan beban pajak yang harus dibayar juga akan tinggi. Oleh karena itu perusahaan akan melakukan penghindaran pajak agar beban

perusahaan tidak tinggi. Namun, ada kemungkinan perusahaan yang menghasilkan laba kecil melakukan penghindaran pajak agar laba yang dilaporkan tidak negatif. Laba yang negatif akan direspon negatif pula oleh pasar.

Berdasarkan uraian di atas, maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H₁ : Profitabilitas berpengaruh terhadap *tax avoidance*

2.4.2. Pengaruh *Leverage* terhadap *Tax Avoidance*

Teori *trade off* menyatakan bahwa penggunaan utang oleh perusahaan dapat digunakan untuk penghematan pajak dengan memperoleh insentif berupa beban bunga yang akan menjadi pengurang penghasilan kena pajak. Berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh Oktamawati (2017:131) hasil penelitian menunjukkan apabila suatu perusahaan memiliki utang yang tinggi maka perusahaan tersebut akan mengurangi pembayarannya karena perusahaan yang memiliki utang tidak mampu untuk membayar pajaknya. Semakin tinggi utang perusahaan, maka akan semakin rendah nilai CETR perusahaan.

Berdasarkan uraian di atas, maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H₂: *Leverage* berpengaruh terhadap *tax avoidance*

2.4.3. Pengaruh Ukuran Perusahaan terhadap *Tax Avoidance*

Berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh Sukartha (2014:156) hasil penelitian menunjukkan perusahaan yang termasuk dalam skala perusahaan besar akan mempunyai sumber daya yang berlimpah yang dapat digunakan untuk tujuan-tujuan tertentu. Berdasarkan teori agensi, sumber daya yang dimiliki oleh perusahaan dapat digunakan oleh *agent* untuk memaksimalkan kompensasi kinerja *agent*, yaitu dengan cara menekan beban pajak perusahaan untuk memaksimalkan kinerja perusahaan.

Berdasarkan uraian di atas, maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H₃ : Ukuran Perusahaan berpengaruh terhadap *tax avoidance*

2.4.4. Pengaruh profitabilitas, *Leverage* dan Ukuran Perusahaan terhadap *Tax Avoidance*

Dalam penelitian ini, peneliti juga akan meneliti bagaimana pengaruh secara simultan antara profitabilitas, *leverage* dan ukuran perusahaan terhadap *tax avoidance*. Berdasarkan penelitian Kurniasih (2013) dan Rahmawati, et al. (2017) menunjukkan bahwa variabel independen secara simultan berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

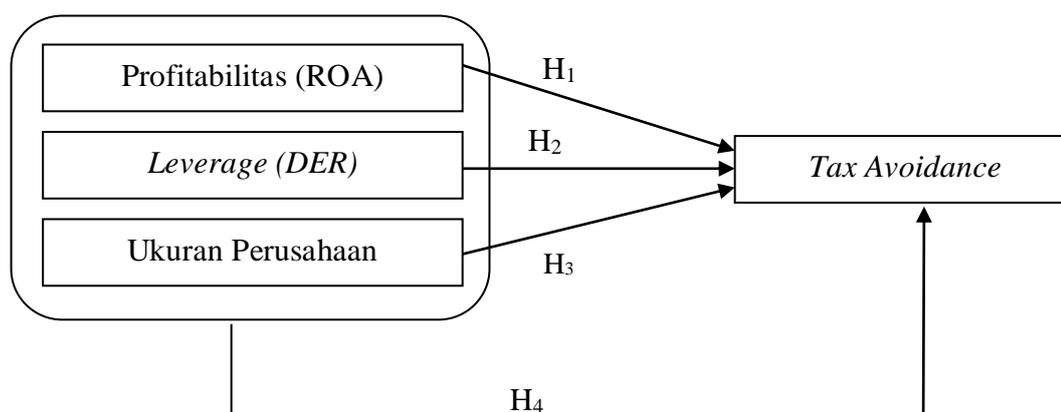
Berdasarkan uraian di atas, maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H4: Profitabilitas, *leverage*, dan ukuran perusahaan secara simultan berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

2.5. Kerangka Konseptual Penelitian

Kerangka Konseptual atau kerangka pemikiran merupakan satu rangkaian konsep dasar secara sistematis yang menggambarkan hubungan antar variabel yang diteliti. Kerangka pemikiran sebagai gambaran peneliti yang didukung oleh teori-teori yang relevan serta dukungan beberapa hasil penelitian sebelumnya (Zamzam, 2018:76).

Berdasarkan pada landasan teori dan beberapa penelitian terdahulu, bahwa terdapat variabel yang mempengaruhi *tax avoidance* yaitu profitabilitas, *leverage*, dan ukuran perusahaan.



Gambar 2.1 Kerangka Konseptual Penelitian