

BAB II

KAJIAN PUSTAKA

2.1. Landasan Teori

2.1.1. Teori Agensi

Teori keagenan (*agency theory*) menurut Jensen & Meckling (1976) merupakan teori yang menjelaskan adanya hubungan konflik yang terjadi antara pemegang saham atau pihak pemberi wewenang (*principal*) dengan manajer perusahaan atau pihak yang diberi wewenang (*agent*) untuk mengelola perusahaan sesuai kesepakatan agar perusahaan dapat memperoleh laba yang maksimal, sehingga memungkinkan pihak manajer sebagai agen melakukan tindakan atau keputusan dengan berbagai cara untuk meningkatkan kesejahteraannya dengan mengorbankan kepentingan para pemegang saham. Menurut Suryani (2020:86) terdapat asumsi dalam teori keagenan yaitu terjadi perbedaan motivasi dan kepentingan baik pihak *principal* maupun pihak *agent* oleh kepentingannya sendiri yang mengakibatkan timbulnya konflik kepentingan dan menyebabkan munculnya asimetri informasi.

Teori agensi digunakan pada penelitian ini terkait dengan penghindaran pajak karena terjadi perbedaan kepentingan yang dipengaruhi oleh adanya suatu *agency problem*. Pemerintah selaku *principal* menginginkan tingkat pembayaran pajak yang tinggi sebagai sumber pemasukan negara. Dilain sisi dalam sistem pembayaran pajak yaitu *self assesment system*, perusahaan sebagai *agent* dapat melakukan penghitungan penghasilan kena pajak nya sendiri, dan meminimalkan pembayaran pajak serendah mungkin dengan memanfaatkan penghindaran pajak sehingga perusahaan dapat memaksimalkan keuntungannya sebesar mungkin.

2.1.2. Teori Legitimasi

Teori Legitimasi telah banyak digunakan dalam kajian bidang akuntansi dalam mengembangkan teori pengungkapan tanggung jawab sosial dan lingkungan. Menurut Chariri & Ghozali (2007:411) menjelaskan bahwa perusahaan dalam berkegiatan usaha dan bisnis berupaya untuk menciptakan hubungan keselarasan antara nilai-nilai sosial yang berkaitan dengan kegiatannya

dengan norma-norma yang terdapat dalam sistem sosial masyarakat serta reaksinya terhadap pentingnya batasan norma guna menekan perilaku organisasi dalam memperhatikan lingkungan dimana tempat perusahaan tersebut berada. Selama hubungan antara kedua sistem berjalan selaras, hal tersebut dipandang sebagai legitimasi perusahaan.

Teori legitimasi berfokuskan kepada interaksi antara perusahaan dengan *stakeholder*. Perusahaan membutuhkan legitimasi atau pengakuan dari para investor, kreditur, konsumen, pemerintah maupun masyarakat guna dapat mempertahankan kelangsungan hidupnya. Dalam hal ini untuk memperoleh legitimasi dari investor, perusahaan senantiasa meningkatkan return saham bagi kepentingan investor. Untuk memperoleh legitimasi dari kreditor, perusahaan meningkatkan kemampuannya dalam mengembalikan hutang. Untuk memperoleh legitimasi dari konsumen, perusahaan senantiasa meningkatkan kualitas mutu produk dan layanannya. Untuk memperoleh legitimasi dari pemerintah, perusahaan mematuhi segala peraturan perundang-undangan yang berlaku. Serta untuk memperoleh legitimasi dari masyarakat, perusahaan melakukan aktivitas pertanggungjawaban sosial kepada masyarakat (Hidayati & Murni, 2009:6).

2.1.3. Pajak

Berdasarkan UU Nomor 16 tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan. Pajak didefinisikan sebagai 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.

Berdasarkan Resmi (2019:1) mengungkapkan bahwa beberapa ahli memberikan pengertian mengenai definisi pajak, diantaranya dikemukakan oleh:

a. Prof. Dr. Rochmat Soemitro, S.H.

“Pajak adalah iuran rakyat kepada kas negara berdasarkan undang-undang (yang dapat dipaksakan) dengan tidak mendapatkan jasa timbal balik (kontraprestasi) yang secara langsung dapat ditunjukkan dan digunakan untuk membayar pengeluaran umum.

Pengertian pajak tersebut kemudian disempurnakan, menjadi:

”Pajak adalah peralihan kekayaan dari pihak rakyat kepada kas negara untuk membiayai pengeluaran rutin dan surplusnya digunakan untuk *public saving* yang merupakan sumber utama untuk membiayai *public investment*”.

b. Dr. N. J. Feldmann

“Pajak merupakan prestasi yang dipaksakan sepihak oleh dan terutang kepada penguasa (menurut norma-norma yang ditetapkan secara umum), dengan tidak ada kontraprestasi, dan semata-mata digunakan untuk menutup pengeluaran umum”.

Dari beberapa definisi mengenai pengertian pajak yang telah diuraikan diatas, dapat disimpulkan bahwa pajak merupakan iuran wajib kepada negara yang sifatnya memaksa dan manfaatnya tidak langsung melainkan akan digunakan sebagai dana untuk membiayai pengeluaran negara demi kesejahteraan umum.

Menurut Resmi (2019:2) pajak memiliki ciri-ciri atau unsur pokok diantaranya:

1. Pajak dipungut berdasarkan atau dengan kekuatan undang-undang serta aturan pelaksanaannya.
2. Dalam pembayaran pajak tidak dapat ditunjukkan adanya kontraprestasi individual oleh pemerintah.
3. Pajak dipungut oleh negara, baik dilakukan oleh pemerintah pusat maupun pemerintah daerah,
4. Pajak diperuntukkan untuk pengeluaran-pengeluaran pemerintah yang bila dadri pemasukannya masih terdapat surplus, digunakan untuk membiayai *public investment*.

Pajak sebagai sumber penerimaan negara, Menurut Resmi (2019:3) memiliki dua fungsi sebagai berikut:

1. Fungsi Budgetair (Sumber Keuangan Negara), artinya pajak merupakan salah satu sumber penerimaan pemerintah untuk membiayai pengeluaran baik rutin maupun pembangunan. Sebagai sumber keuangan negara, pemerintah berupaya memasukkan uang sebanyak-banyaknya untuk kas

negara. Upaya tersebut ditempuh dengan cara ekstensifikasi dan intensifikasi pemungutan pajak melalui penyempurnaan peraturan berbagai jenis pajak, seperti Pajak Penghasilan (PPH), Pajak Pertambahan Nilai (PPN), Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPnBM), Pajak Bumi dan Bangunan (PBB), dan Lain-lain.

2. Fungsi Regulerend (Pengatur), artinya pajak sebagai alat untuk mengatur atau melaksanakan kebijakan pemerintah dalam bidang social dan ekonomi serta mencapai tujuan-tujuan tertentu di luar bidang keuangan.

2.1.4. Tax Avoidance

Menurut Pohan (2016:14) *Tax avoidance* didefinisikan sebagai strategi dan teknik dalam penghindaran pajak yang dilakukan secara legal dan aman bagi wajib pajak karena tidak bertentangan dengan ketentuan perpajakan melainkan dengan memanfaatkan kelemahan (*grey area*) yang terdapat dalam perundang-undangan dan peraturan perpajakan itu sendiri dalam meminimalisasi jumlah beban pajak yang terutang. Dalam definisi lain penghindaran pajak juga diartikan sebagai bentuk upaya wajib pajak dalam mengefisiensikan beban pajak dengan cara menghindari pengenaan pajak dengan mengarahkannya pada transtaksi yang bukan merupakan objek pajak.

Penghindaran pajak dalam penelitian ini diukur dengan menggunakan rasio Cash Effective Tax Rate (CETR). Menurut Dewinta & Setiawan (2016:1587) CETR merupakan besaran kas yang dikeluarkan untuk pembayaran pajak dibagi dengan laba sebelum pajak. Pengukuran tax avoidance menggunakan CETR baik digunakan karena dapat menggambarkan tingkat terjadinya *tax avoidance*, semakin meningkatnya presentase CETR yang mendekati tarif pajak PPH badan sebesar 25% untuk tahun berlaku mulai 2010-2019 dan tarif 22% untuk tahun berlaku mulai 2020-2021 serta tarif 20% berlaku mulai tahun 2022, maka mengindikasikan bahwa semakin rendah tingkat praktik tax avoidance dan sebaliknya semakin rendah tingkat presentase CETR mengindikasikan bahwa semakin tinggi tingkat praktik tax avoidance pada perusahaan.

Wajib Pajak yang melakukan penghindaran pajak biasanya menggunakan sistem pemungutan pajak sebagai cara dan memanfaatkannya untuk melakukan

tindakan atau praktiknya dalam melakukan *tax avoidance*. Menurut Resmi (2019:10) sistem pemungutan pajak dapat dibagi menjadi tiga diantaranya:

a. *Official Assessment System*

Merupakan sistem pemungutan pajak dengan memberi aparat perpajakan kewenangan untuk menentukan sendiri jumlah pajak terutang setiap tahunnya sesuai dengan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku. Dalam sistem ini, inisiatif serta kegiatan menghitung dan memungut pajak sepenuhnya berada di tangan para aparat perpajakan. Dengan demikian, berhasil atau tidaknya dalam pelaksanaan pemungutan pajak banyak tergantung pada aparat perpajakan (peranan dominan terdapat pada aparat perpajakan).

b. *Self Assessment System*

Merupakan sistem pemungutan pajak dengan memberi Wajib Pajak kewenangan untuk menentukan sendiri jumlah pajak yang terutang setiap tahunnya sesuai dengan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku. Dalam sistem ini, inisiatif serta kegiatan menghitung dan memungut pajak sepenuhnya berada di tangan Wajib Pajak, memahami undang-undang perpajakan yang sedang berlaku, mempunyai kejujuran yang tinggi dan menyadari akan arti pentingnya membayar pajak. Jadi, berhasil atau tidaknya dalam pelaksanaan pemungutan pajak sebagian besar tergantung pada Wajib Pajak sendiri (peranan dominan terdapat pada Wajib Pajak).

c. *With Holding System*

Merupakan sistem pemungutan pajak dengan memberi pihak ketiga yang ditunjuk kewenangan untuk menentukan besarnya pajak yang terutang oleh Wajib pajak sesuai dengan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku. Penunjukan terhadap pihak ketiga ini dilakukan sesuai peraturan perundang-undangan perpajakan, keputusan presiden dan peraturan lain untuk memotong serta memungut pajak, menyetor dan mempertanggungjawabkan melalui sarana perpajakan yang tersedia. Berhasil atau tidaknya dalam pelaksanaan pemungutan pajak banyak tergantung pada pihak ketiga yang ditunjuk (Peranan dominan terdapat pada pihak ketiga).

Dalam pemungutan pajak terdapat adanya perlawanan terhadap pajak yang merupakan hambatan yang ada atau dapat terjadi dalam setiap sistem pemungutan

pajak. Menurut Mardiasmo (2018:10) Perlawanan pajak terbagi menjadi dua, yaitu perlawanan pasif dan perlawanan aktif.

a. Perlawanan Pasif

Masyarakat enggan (pasif) dalam membayar pajak, yang dapat disebabkan antara lain:

1. Perkembangan intelektual dan moral masyarakat
2. Sistem perpajakan yang (mungkin) sulit dipahami oleh masyarakat
3. Sistem *control* tidak dapat dilakukan atau dilaksanakan dengan baik.

b. Perlawanan Aktif

Perlawanan aktif meliputi semua usaha dan perbuatan yang dilakukan oleh Wajib Pajak dengan tujuan untuk menghindari pajak. Bentuknya antara lain:

1. *Tax avoidance*, usaha meringankan beban pajak dengan tidak melanggar undang-undang
2. *Tax evasion*, usaha meringankan beban pajak dengan cara melanggar undang-undang (menggelapkan pajak).

Pada dasarnya, tindakan *tax avoidance* tidak melanggar ketentuan perpajakan apapun dan bersifat sah di mata hukum. Namun, tindakan ini dapat berdampak pada penerimaan negara terhadap pajak dengan memanfaatkan celah-celah kelemahan peraturan perpajakan. Karena itu *tax avoidance* berada di kawasan *gray area*, antara *tax compliance* dan *tax evasion*.

Menurut ahli yaitu James Kessler menyatakan bahwa praktik penghindaran pajak (*tax avoidance*) dapat dibagi menjadi dua bagian:

1. Penghindaran pajak yang diperbolehkan (*acceptable tax avoidance*), yaitu dengan memiliki tujuan yang baik, bukan untuk menghindari pajak dan tidak melakukan suatu transaksi palsu.
2. Penghindaran pajak yang tidak diperbolehkan (*unacceptable tax avoidance*), yaitu dengan memiliki tujuan yang tidak baik, untuk menghindari pajak dan melakukan sebuah transaksi palsu.

2.1.5. Corporate Social Responsibility

Corporate Social Responsibility secara pengertian telah didefinisikan oleh beberapa Ahli dan Lembaga atau Asosiasi Bisnis berdasarkan dalam buku Mardikanto (2018:94) sebagai berikut:

1. Author Bowen (1953), menurutnya *Corporate Social Responsibility* (CSR) mengacu pada kewajiban pengusaha untuk membuat suatu kebijakan dan keputusan, atau mengikuti garis tindakan yang diinginkan yang mengarah pada tujuan yang sesuai dengan nilai-nilai di masyarakat.
2. World Business Council for Sustainable Development (2003), menurutnya *Corporate Social Responsibility* adalah komitmen bisnis untuk berkontribusi terhadap pembangunan ekonomi yang berkelanjutan, bekerja dengan karyawan, keluarga mereka, masyarakat setempat dan masyarakat pada umumnya untuk meningkatkan kualitas hidup mereka.
3. Budimanta, *et al.* (2008), menurutnya CSR atau tanggungjawab sosial perusahaan merupakan komitmen perusahaan untuk membangun kualitas kehidupan yang lebih baik bersama para pihak yang terkait, utamanya masyarakat disekelilingnya dan lingkungan sosial di mana perusahaan tersebut berada, yang dilakukan terpadu dengan kegiatan usahanya secara berkelanjutan.

Corporate Social Responsibility secara eksplisit berarti kewajiban perusahaan dalam melakukan bisnis dengan cara yang etis untuk kepentingan semua *stakeholder*, termasuk dalam hal ini kepentingan untuk masyarakat luas pada umumnya. Menurut Mardikanto (2018:142) terdapat empat dimensi CSR yaitu sebagai berikut:

1. Tanggung jawab Ekonomi, berarti untuk mendapatkan keuntungan bagi pemilik.
2. Tanggung jawab hukum, berarti untuk mematuhi hukum
3. Tanggung jawab Etis, berarti tidak hanya mencari keuntungan, tetapi melakukan apa yang benar, wajar dan adil.
4. Tanggung jawab filantropis, untuk mempromosikan kesejahteraan manusia dan berniat baik.

Menurut Asih (2012) dalam Mardikanto (2018:133) Perusahaan dalam melaksanakan tanggung jawab sosialnya fokus kepada 3P atau dikenal dengan istilah *triple bottom lines* yaitu *Profit*, *People* dan *Planet*. Perusahaan dalam hal ini diharuskan memiliki tingkat profitabilitas yang dapat memadai karena laba merupakan fondasi bagi perusahaan agar dapat berkembang dan mempertahankan eksistensinya. Laba yang memadai dapat digunakan perusahaan untuk membagi dividen kepada pemegang saham, memberi imbalan yang layak kepada karyawan, mengalokasikan sebagian laba untuk pertumbuhan dan melakukan pengembangan usaha, membayar pajak kepada pemerintah, dan memberikan banyak dampak yang diharapkan kepada masyarakat.

Pelaksanaan CSR salah satunya memberikan manfaat kepada pemerintah dengan imbalan dari perusahaan berupa pembayaran pajak. Melalui CSR dapat terciptanya hubungan antara pemerintah dan perusahaan, CSR yang bersifat *community development* dapat memberi peran dalam mengatasi berbagai masalah sosial yang terjadi, seperti memberi dukungan pembiayaan berkaitan dengan penanggulangan kemiskinan, memberi dukungan dan prasarana (ekonomi, kesehatan, pendidikan/pelatihan, tempat ibadah, sarana olahraga kesenian dan lain-lain), memberi dukungan keahlian dalam keterlibatan pegiat lembaga swadaya masyarakat (LSM) dalam kegiatan CSR sebagai wadah sumber belajar dan memelihara partisipasi dalam pembangunan.

Menurut Watson (2011) perusahaan yang memiliki tingkat yang rendah dalam melaksanakan *Corporate Social Responsibility* (CSR) dianggap sebagai perusahaan yang tidak bertanggung jawab secara sosial sehingga dapat melakukan strategi pajak yang lebih agresif dibanding perusahaan yang sadar sosial. Perusahaan yang peduli terhadap pentingnya pelaksanaan CSR akan semakin sadar akan pentingnya pajak bagi masyarakat dan bagi negara dimana pajak memberikan kontribusi besar sebagai sumber pemasukan negara. Menurut Lanis & Richardson (2012:99) menyatakan bahwa semakin tinggi tingkat pengungkapan CSR pada suatu perusahaan, maka tingkat kemungkinan perusahaan dalam melakukan penghindaran pajaknya semakin rendah.

2.1.6. Komisaris Independen

Sesuai Pasal 1 ayat 1 Peraturan Menteri Negara BUMN No. PER-01/MBU/2011 tentang penerapan tata kelola perusahaan yang baik (*Good Corporate Governance*) adalah prinsip yang mendasari suatu proses dan mekanisme pengelolaan perusahaan berlandaskan pada peraturan perundang-undangan dan etika berusaha. *Corporate governance* atau tata kelola perusahaan menjadi suatu sistem dan struktur yang mengatur sebuah hubungan manajemen dan pemilik, baik pemilik yang memiliki saham mayoritas maupun pemilik saham minoritas dalam suatu perusahaan. Tata kelola perusahaan juga berguna untuk melindungi terjadinya perbedaan kepentingan antara investor sebagai pemegang saham (Prinsipal) dan manajemen (Agen). Hal ini sesuai teori agency, yang menyatakan dimana kepengurusan pengendalian perusahaan terpisah dari kepemilikan.

Proksi dalam *Good Corporate Governance* yang digunakan pada penelitian ini ditinjau dari dewan komisaris independen. Dalam bukunya Effendi (2016:39) mengungkapkan bahwa komisaris Independen diperlukan bagi penerapan *good corporate governance*, sesuai dengan tugasnya dalam memastikan bahwa prinsip dan praktik GCG telah diterapkan oleh perusahaan untuk menghindari konflik keagenan dalam melaksanakan tugas, keseimbangan (*check and balance*), serta dalam melindungi pemangku kepentingan yaitu pemilik dana dan pemegang saham minoritas. Komisaris independen dapat menjadi penengah antara manajemen dan pemilik perusahaan dalam mengambil keputusan atau kebijakan agar aktivitas perusahaan tetap sesuai dengan peraturan yang berlaku. Komisaris independen harus memiliki tingkat independensi atau kemandirian, profesionalisme, dan kepemimpinan di dalam suatu perusahaan (Prasetyo & Primasari, 2021:5).

2.1.7. Profitabilitas

Pada umumnya sebuah perusahaan memiliki tujuan dari suatu bisnis yaitu untuk memperoleh keuntungan atau profit dan untuk menunjukkan efisiensinya, maka profitabilitas dalam suatu perusahaan dinilai memiliki arti penting. Menurut Kasmir (2019:198) rasio profitabilitas adalah rasio untuk menilai kemampuan perusahaan dalam mencari keuntungan, serta memberikan ukuran tingkat

efektivitas manajemen pada suatu perusahaan. Hal ini ditunjukkan oleh laba yang dihasilkan dari penjualan dan pendapatan investasi. Definisi mengenai rasio profitabilitas juga dikemukakan oleh Sartono (2010:122) yakni kemampuan perusahaan dalam memperoleh laba dalam hubungannya penjualan, total aset, maupun modal sendiri. Dengan demikian bagi investor jangka panjang akan sangat berkepentingan dengan analisis profitabilitas ini.

Penggunaan rasio profitabilitas menurut Kasmir (2019:199) dalam bukunya mengungkapkan bahwa rasio profitabilitas memiliki tujuan dan manfaat, tidak hanya bagi perusahaan atau manajemen, melainkan bagi pihak di luar perusahaan dan terutama pihak yang memiliki keterikatan hubungan dengan perusahaan, tujuan rasio profitabilitas yakni diantaranya:

1. Untuk mengukur atau menghitung laba yang diperoleh perusahaan dalam satu 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 sesudah pajak dengan modal sendiri;
5. Untuk mengukur produktivitas seluruh dana perusahaan yang digunakan baik modal pinjaman maupun modal sendiri;
6. Tujuan lainnya.

Sementara itu, manfaat rasio profitabilitas yang diperoleh yaitu untuk mengetahui besarnya tingkat laba yang diperoleh perusahaan dalam kurun satu periode; mengetahui posisi laba perusahaan dari tahun sebelumnya dengan tahun sekarang; mengetahui perkembangan laba dari waktu ke waktu; mengetahui besarnya laba bersih sesudah pajak dengan modal sendiri; mengetahui produktivitas dari seluruh dana perusahaan yang digunakan baik modal pinjaman maupun modal sendiri; dan manfaat lainnya.

Terdapat jenis-jenis rasio yang dapat mengukur profitabilitas, salah satu rasio yang dapat mengukur profitabilitas suatu perusahaan adalah rasio *Return On Assets* (ROA). Pengukuran kinerja perusahaan menggunakan ROA menunjukkan kemampuan modal yang diinvestasikan menjadi aktiva untuk menghasilkan laba

atau ROA dapat menjadi suatu ukuran seberapa besar tingkat pengembalian dari aset yang dimiliki perusahaan (Maharani & Suardana, 2014:527).

2.1.8. Ukuran Perusahaan

Menurut Machfoedz (1994) dalam Suwito & Herawaty (2005:138) ukuran perusahaan merupakan suatu bentuk skala pengklasifikasian perusahaan dengan beberapa cara, yaitu dengan membandingkan total aktiva perusahaan, log size, nilai pasar saham, rata-rata tingkat penjualan dan total penjualan. Penentuan ukuran perusahaan berdasarkan pada total asset yang dimiliki perusahaan pada umumnya terbagi dalam tiga bagian, antara lain: perusahaan besar (*large firm*), perusahaan menengah (*medium size*) dan perusahaan kecil (*small firm*). Semakin besar total aktiva yang dimiliki perusahaan maka semakin meningkat juga jumlah produktifitas perusahaan hal ini berarti laba yang dihasilkan juga akan meningkat dan menunjukkan bahwa prospek perusahaan dalam jangka waktu yang relatif panjang semakin baik (Primasari, 2019:26).

Ukuran Perusahaan pada penelitian ini diukur melalui log total aset, karena ukuran ini dinilai lebih memiliki tingkat kestabilan dibanding dengan nilai yang lainnya dan berkesinambungan antar periode (Dewi & Noviari, 2017:835). Semakin besar aset perusahaan, maka menunjukkan bahwa semakin baik perusahaan dalam berinvestasi dan dapat memenuhi permintaan produknya. Hal ini akan meningkatkan pangsa pasar yang dicapai dan mempengaruhi profitabilitas perusahaan.

2.2. Review Penelitian Terdahulu

Penghindaran Pajak (*Tax Avoidance*) menjadi sebuah praktik umum yang sudah dilakukan suatu perusahaan untuk meminimalkan beban pajak yang harus dibayarkan. Hal tersebut menjadi fenomena yang menarik perhatian bagi sebagian orang untuk melakukan sebuah penelitian, sehingga penelitian yang telah dilakukan sebelumnya mengenai penghindaran pajak menjadi sumber acuan penulis dalam menambah pengetahuan teori yang digunakan pada penelitian ini. Berikut merupakan beberapa penelitian sebelumnya berupa jurnal-jurnal terkait yang digunakan penulis dalam melakukan penelitian.

Penelitian yang dilakukan oleh Cahya Dewanti & Sujana (2019) bertujuan untuk menguji pengaruh Ukuran perusahaan, *Corporate Social Responsibility*, Profitabilitas dan *Leverage* pada *Tax Avoidance* dengan menggunakan analisis regresi linier berganda (*multiple linier regression*). Data pada penelitian ini diambil dari perusahaan pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode tahun 2015-2017, dengan teknik pengambilan sampel yaitu *nonprobability sampling*. Hasil pada penelitian ini menunjukkan bahwa ukuran perusahaan tidak berpengaruh pada *tax avoidance* karena besar kecil suatu perusahaan yang diukur melalui total asset yang dimiliki tidak mempengaruhi keputusan perusahaan melakukan tindakan *tax avoidance*. *Corporate Social Responsibility* berpengaruh negatif pada *tax avoidance*, semakin tinggi aktivitas CSR pada perusahaan maka perusahaan semakin patuh membayar pajak atau tidak melakukan tindakan *tax avoidance*. Profitabilitas berpengaruh negatif pada *tax avoidance*, karena semakin tinggi nilai profitabilitas maka tingkat perusahaan melakukan tindakan *tax avoidance* cenderung semakin rendah. *Leverage* tidak berpengaruh pada *tax avoidance*, semakin tinggi tingkat hutang pada perusahaan maka tidak akan mempengaruhi praktik *tax avoidance*.

Penelitian yang dilakukan oleh Maulinda & Fidiana (2019) bertujuan untuk mengetahui pengaruh *Corporate Social Responsibility*, Profitabilitas, dan *Good Corporate Governance* terhadap *Tax Avoidance*. Pada variable *good corporate governance* menggunakan proksi yang terdiri dari komisaris independen, komite audit dan kualitas audit. Populasi penelitian ini adalah 74 perusahaan sektor *property* dan *real estate* yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2014-2017. Teknik pemilihan sampel penelitian menggunakan metode *purposive sampling* dengan kriteria tertentu diperoleh sebanyak 38 perusahaan yang memenuhi kriteria. Hasil pada penelitian ini menunjukkan *corporate social responsibility*, dan profitabilitas memiliki nilai signifikan $< 0,05$ sehingga diperoleh hasil CSR dan profitabilitas berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*. Pada mekanisme *good corporate governance* dengan proksi yang terdiri dari komisaris independen, komite audit dan kualitas audit. Diperoleh hasil masing-masing menunjukkan nilai signifikan $\geq 0,05$ sehingga dapat disimpulkan tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

Penelitian yang dilakukan oleh Prasetyo & Primasari (2021) bertujuan untuk menganalisis pengaruh komisaris independen, pertumbuhan penjualan, profitabilitas, *leverage* dan ukuran perusahaan terhadap penghindaran pajak. Populasi yang digunakan adalah perusahaan pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada tahun 2016-2018. Teknik pemilihan sampel yang digunakan yaitu metode *nonprobability sampling* dengan Teknik *purposive sampling* dengan kriteria tertentu, diperoleh sampel 22 Perusahaan. Pengujian pada penelitian ini menggunakan analisis model regresi linear berganda dengan bantuan program pengolahan data SPSS versi 20.0. Hasil pada penelitian ini menunjukkan pertumbuhan penjualan, *leverage* dan ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Hal ini berarti semakin tinggi pertumbuhan penjualan, *leverage* dan ukuran perusahaan tidak akan berpengaruh terhadap meningkatnya *tax avoidance*. Sedangkan variable komisaris independen dan profitabilitas berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*. Hal ini berarti bahwa semakin meningkatnya jumlah proporsi dalam komisaris independen dan tingginya tingkat profitabilitas akan menyebabkan meningkatnya praktik *tax avoidance*.

Penelitian yang dilakukan oleh Kurnianti et al. (2021) bertujuan untuk menganalisis pengaruh profitabilitas, *corporate social responsibility* dan *corporate governance* terhadap *tax avoidance*. Variable independen pada penelitian ini yaitu *Return on Asset* (ROA), CSR, kepemilikan institusional, kompensasi eksekutif dan variable dependennya adalah *tax avoidance*. Pada penelitian ini menambahkan variable kontrolnya yaitu ukuran perusahaan, umur perusahaan dan *leverage*. Populasi pada penelitian ini yaitu perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada periode 2014-2018. Teknik pemilihan sample menggunakan metode *purposive sampling* dengan diperoleh sample 26 perusahaan yang sesuai dengan kriteria. Analisis data menggunakan regresi data panel dengan pendekatan model *random effect*. Pengukuran pada variable dependennya dihitung dengan rasio *Effective Tax Rate* (ETR). Hasil pada penelitian ini menunjukkan kepemilikan institusional berpengaruh negatif signifikan terhadap *tax avoidance* dan kompensasi eksekutif berpengaruh positif signifikan terhadap *tax avoidance*. *Return on Asset* dan *Corporate Social Responsibility* masing-masing tidak berpengaruh terhadap *tax*

avoidance. Sedangkan *Return on Asset* dengan menggunakan variable kontrol menunjukkan berpengaruh negatif signifikan terhadap *tax avoidance*.

Penelitian yang dilakukan oleh Marlinda et al. (2020) bertujuan untuk menguji secara empiris pengaruh *good corporate governance*, profitabilitas, *capital intensity* dan ukuran perusahaan terhadap *tax avoidance*. Proksi GCG ditinjau dari dewan komisaris independen, kepemilikan institusional dan komite audit perusahaan. Penelitian ini menggunakan sampel 21 perusahaan sektor perbankan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada periode 2016-2018 dengan teknik pemilihan sampel yaitu *purposive sampling*. Analisis data menggunakan analisis uji regresi linear berganda. Hasil pada penelitian ini menunjukkan dewan komisaris independen tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Hal ini berarti bahwa dewan komisaris independen tidak dapat menghalangi perilaku tindakan praktik *tax avoidance*, karena kehadirannya hanya sebagai pengawas dan penasihat terhadap dewan direksi. Komisaris independen tidak berhak dalam pengambilan keputusan terkait operasional perusahaan. Profitabilitas dan *capital intensity* tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Hal ini berarti bahwa semakin tinggi profitabilitas dan investasi asset tetap (*capital intensity*) perusahaan maka perilaku *tax avoidance* cenderung enggan dilakukan oleh perusahaan. Kepemilikan institusional, komite audit dan ukuran perusahaan berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

Penelitian yang dilakukan oleh Rohyati & Suropto (2021) dengan judul penelitian “*Corporate Social Responsibility, Good Corporate Governance, and Management Compensation against Tax Avoidance*” yang bertujuan untuk memperoleh bukti empiris mengenai pengaruh *corporate social responsibility*, *good corporate governance*, dan *management compensation* terhadap *tax avoidance*. Populasi dalam penelitian ini adalah perusahaan pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2016-2019. Penentuan sampel menggunakan teknik *purposive sampling*, dengan diperoleh sampel sebanyak 8 perusahaan dengan 40 data observasi. Analisis dan pengujian hipotesis dilakukan menggunakan analisis regresi data panel melalui bantuan aplikasi *Eviews-9*. Hasil pada penelitian ini menunjukkan *corporate social responsibility* berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*. Karena, terdapat beberapa item CSR yang

dilakukan perusahaan yaitu biaya yang dapat dibebankan sebagai biaya. Biaya yang dapat dikurangkan (*deductible expenses*), misalnya biaya terkait kegiatan sosial untuk masyarakat pada umumnya. *Good corporate governance* tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Hal ini berarti bahwa komisaris independen dinilai kurang efektif dalam memantau kinerja manajemen perusahaan untuk menekan praktik penghindaran pajak. Kompensasi manajemen berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*. Hal ini berarti bahwa besarnya kompensasi yang diberikan kepada manajemen akan membuat tindakan penghindaran pajak pada perusahaan semakin kecil.

Penelitian yang dilakukan oleh Sunarto et al. (2021) dengan judul penelitian “*The Effect of Corporate Governance on Tax Avoidance: The Role of Profitability as a Mediating Variable*” yang bertujuan untuk menguji pengaruh variabel independen yaitu kepemilikan institusional, dewan komisaris independen, komite audit dan profitabilitas terhadap variabel dependen yaitu *tax avoidance*. Populasi penelitian ini adalah perusahaan perbankan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) pada periode 2014-2018. Teknik pemilihan sampel menggunakan metode purposive sampling dengan memperoleh hasil observasi yaitu 209 perusahaan yang menerbitkan laporan keuangan tahunan secara lengkap. Penghindaran pajak diukur dengan menggunakan *Effective Tax Rate*. Hasil pada penelitian ini menunjukkan kepemilikan institusional berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak. Dewan komisaris independen dan komite audit tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Profitabilitas tidak mempengaruhi penghindaran pajak. Komite institusional, dewan komisaris independen, komite audit tidak berpengaruh terhadap profitabilitas. Pada penelitian ini melakukan uji sobel yang menunjukkan bahwa profitabilitas tidak dapat memediasi pengaruh kepemilikan institusional, dewan komisaris independen dan komite audit terhadap penghindaran pajak. Penelitian ini mengimplikasikan bahwa perusahaan yang terdaftar dapat mempertimbangkan fungsi dari komite audit dan meningkatkan fungsi dewan komisaris independen dalam mempengaruhi perilaku perusahaan dalam melakukan praktik penghindaran pajak.

Penelitian yang dilakukan oleh Israel & Ebimobowei (2021) dengan judul penelitian “*Corporate Governance and Tax Avoidance of Listed Consumer And Industrial Goods companies In Nigeria*” yang bertujuan untuk mengetahui secara empiris pengaruh *corporate governance* menggunakan proksi ukuran dewan, dewan independen, struktur kepemilikan, komite audit, kualitas audit terhadap *tax avoidance*. Populasi penelitian adalah perusahaan barang industri dan konsumen yang terdaftar di Nigeria pada periode 2015-2019. Penelitian ini menggunakan desain penelitian yaitu *ex post facto* dan *correlational research*. Teknik ukuran sampling menggunakan rumus Taro Yamene. Data pada penelitian ini diperoleh dari laporan keuangan tahunan yang dipublikasikan perusahaan. Hasil pada penelitian ini menggunakan *panel generalized method of moment* (PGMM) menunjukkan bahwa ukuran dewan dan komite audit tidak berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak, sedangkan dewan independen, kualitas audit dan struktur kepemilikan secara signifikan mempengaruhi penghindaran pajak. Pada penelitian ini menggunakan variabel kontrol yaitu *leverage*, intensitas modal dan *return on asset* tidak ada pengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak, sedangkan *expected growth* dan ukuran perusahaan secara signifikan mempengaruhi penghindaran pajak perusahaan yang terdaftar di Nigeria.

2.3. Kerangka Konseptual Penelitian

2.3.1. Kerangka Fikir

1. Pengaruh *Corporate Social Responsibility* Terhadap *Tax Avoidance*

Corporate social responsibility menjadi bentuk kewajiban perusahaan dalam melakukan bisnis yang etis, tidak hanya terkait ekonomi melainkan juga sosial, lingkungan dan dampak lainnya sebagai tanggung jawabnya untuk kepentingan semua *stakeholder* (Maulinda & Fidiana, 2019:4). Berdasarkan teori legitimasi perusahaan berupaya menyelaraskan antara nilai-nilai perusahaan dengan norma-norma sosial di lingkungan tempat dimana perusahaan tersebut berada, termasuk dalam hal ini melakukan tanggung jawab sosial perusahaan kepada masyarakat melalui pemerintah dengan melakukan pembayaran pajak yang sesuai agar mendapatkan pengakuan (*legitimate*) citra yang positif dari para *stakeholder*. Penelitian mengenai *Corporate Social Responsibility* terhadap

penghindaran pajak sudah banyak dilakukan oleh peneliti di berbagai wilayah di dunia dengan menggunakan pengukuran CSR yang berbeda-beda.

Perusahaan dalam melakukan aktivitas CSR diberi kebebasan untuk memilih atau mengalokasikan biaya nya yang telah diatur menurut Undang-undang PPH No. 36 Tahun 2008 Pasal 6 ayat 1 mengenai *deductible expense* dan *undeductible expense*, dimana dalam undang-undang tersebut terdapat indikator CSR sebagai *deductible expense* yaitu berarti biaya yang dapat mengurangi penghasilan kena pajak. Dengan adanya indikator CSR tertentu sebagai *deductible expense*, maka perusahaan mendapatkan pengurangan beban pajak (*tax saving*) karena melakukan aktivitas CSR sehingga tanpa melakukan *tax avoidance* beban pajak telah berkurang. Hal ini sesuai dengan penelitian yang dilakukan (Cahya Dewanti & Sujana, 2019; Lanis & Richardson, 2012; Pradipta & Supriyadi, 2015) menunjukkan bahwa *corporate social responsibility* berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*. Semakin tinggi perusahaan mengungkapkan CSR, maka semakin rendah praktik *tax avoidance*. Oleh karena itu dengan melakukan aktivitas CSR perusahaan mendapatkan legitimasi karena mampu membuat citra yang baik kepada para *stakeholder*. Berdasarkan uraian diatas, perumusan hipotesis pertama dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

H₁ : Corporate Social Responsibility berpengaruh terhadap tax avoidance.

2. Pengaruh Komisaris Independen Terhadap Tax Avoidance

Komisaris independen pada perusahaan menjadi organ utama dalam penerapan *good corporate governance*, karena adanya komisaris independen diharapkan kepengurusan dan kebijakan perusahaan akan berjalan sesuai dengan prinsip *good corporate governance* dan dapat bertanggung jawab terhadap para pemegang saham maupun kepada para pemangku kepentingan (*stakeholder*) lainnya, yakni masyarakat dan lingkungan. Komisaris Independen merupakan pihak yang tidak terafiliasi dalam segala hal dengan para pemegang saham pengendali, tidak memiliki suatu hubungan afiliasi dengan direksi serta tidak menjabat sebagai direktur pada perusahaan yang terkait dengan perusahaan pemilik. Dalam hal ini sesuai dengan Peraturan OJK No. 57/POJK.04/2017 Pasal 19 menyatakan jumlah dewan komisaris independen wajib paling sedikit 30%

(tiga puluh persen) dari jumlah seluruh anggota dewan komisaris yang terdapat dalam perusahaan. Apabila presentase komisaris menunjukkan diatas 30% maka pengawasan terhadap manajemen menjadi semakin lebih ketat sehingga dapat meminimalisir tingkat kecurangan untuk melakukan praktik penghindaran pajak dan menjadi indikator bahwa perusahaan telah melakukan penerapan *corporate governance* dengan baik (Annisa & Kurniasih, 2012:125).

Peran Komisaris independen dalam melakukan pengawasan dan mengontrol tindakan manajemen dapat mengatasi konflik keagenan yang terjadi antara para pemegang saham dengan manajemen, sehingga dapat mengurangi tingkat kecenderungan manajemen dalam melakukan penghindaran pajak. Hal ini sesuai dengan penelitian yang dilakukan (Maharani & Suardana, 2014; Rosalia & Sapari, 2017) menunjukkan bahwa komisaris independen berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*. Berdasarkan uraian diatas, perumusan hipotesis kedua dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

H₂ : Komisaris independen berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

3. Pengaruh Profitabilitas Terhadap *Tax Avoidance*

Profitabilitas merupakan gambaran kinerja perusahaan dalam memperoleh dan menghasilkan keuntungan, serta memberikan ukuran tingkat efektivitas manajemen pada suatu perusahaan (Kasmir, 2019:198). Salah satu rasio profitabilitas yaitu *Return on Assets* (ROA). Dengan peningkatan nilai ROA yang semakin tinggi, maka berdampak juga pada meningkatnya laba yang diperoleh perusahaan semakin tinggi pula. Teori agensi menjelaskan bahwa akan memacu para agent untuk meningkatkan laba perusahaan. Ketika perusahaan memperoleh keuntungan yang besar, maka jumlah pajak penghasilan yang ditanggung juga akan semakin besar sejalan dengan peningkatan laba yang terjadi, sehingga perusahaan cenderung untuk melakukan praktik *tax avoidance*.

Perusahaan yang melakukan tindakan *tax avoidance* menyebabkan kerugian terhadap negara terutama terkait dengan sumber penerimaan negara dalam sektor pajak. Terjadinya konflik keagenan yang disebabkan perbedaan kepentingan antara perusahaan sebagai wajib pajak dengan fiskus sebagai

pemungut pajak, dimana perusahaan menginginkan keuntungan yang tinggi dengan menekan beban pajak serendah mungkin sebaliknya fiskus menginginkan penerimaan yang sebesar-besarnya dari pemungutan pajak. Hasil penelitian yang dilakukan oleh (Darmawan & Sukartha, 2014; Dewinta & Setiawan, 2016; Wardani & Purwaningrum, 2018) menunjukkan bahwa profitabilitas berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*. Berdasarkan uraian diatas, perumusan hipotesis ketiga dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

H₃ : Profitabilitas berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

4. Pengaruh Ukuran Perusahaan Terhadap *Tax Avoidance*

Ukuran perusahaan dapat diklasifikasikan besar kecil nya berdasarkan total aktiva, log size, nilai pasar saham, dan lainnya. Pada dasarnya ukuran perusahaan terbagi menjadi tiga yaitu perusahaan besar (*large firm*), perusahaan menengah (*medium size*) dan perusahaan kecil (*small firm*). Ukuran perusahaan ini ditentukan berdasarkan kepada total asset perusahaan (Suwito & Herawaty, 2005:138). Semakin besar jumlah asset yang dimiliki perusahaan, maka tingkat produktifitas perusahaan juga akan semakin meningkat. Produktifitas yang meningkat akan menghasilkan laba yang meningkat sehingga dengan demikian perusahaan dapat disebut dengan perusahaan besar. Perusahaan besar memiliki tarif beban pajak yang besar sehingga memungkinkan perusahaan besar cenderung untuk melakukan penghindaran pajak, namun semakin besar ukuran perusahaan mengakibatkan perusahaan mendapatkan perhatian yang luas dari para *stakeholder* termasuk yaitu dapat menarik perhatian pemerintah. Berdasarkan teori legitimasi, perusahaan berusaha untuk memperoleh legitimasi atau pengakuan baik dari *stakeholder* melalui cara perusahaan berusaha dalam mematuhi semua peraturan perpajakan dengan salah satunya melakukan pembayaran pajak sesuai yang seharusnya. Hal ini sesuai dengan penelitian (Dewi & Noviari, 2017; Suryani, 2020) menunjukkan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*. Berdasarkan uraian diatas, perumusan hipotesis keempat dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

H₄ : Ukuran Perusahaan berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

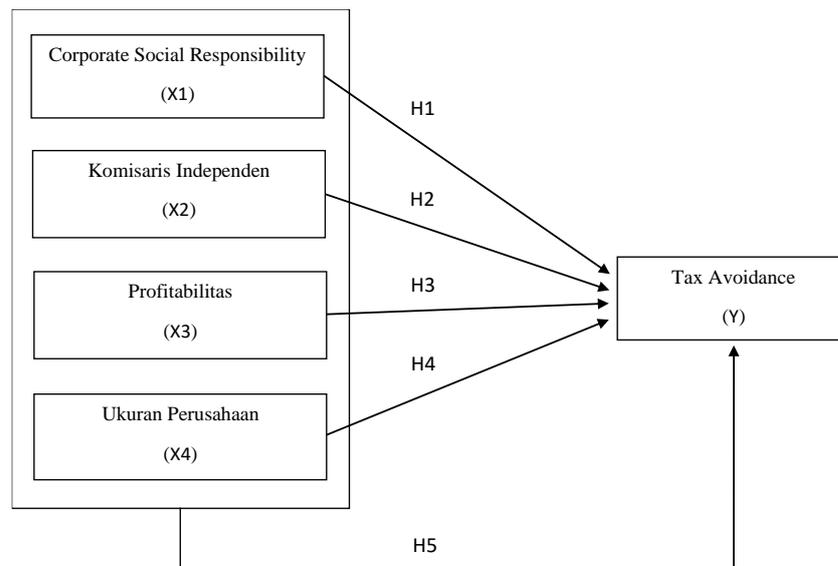
5. Pengaruh *Corporate Social Responsibility*, Komisaris Independen, Profitabilitas dan Ukuran Perusahaan Terhadap *Tax Avoidance*

Pengungkapan *Corporate Social Responsibility* yang dilakukan perusahaan merupakan bentuk kewajibannya dalam melakukan bisnis yang etis sebagai tanggung jawabnya untuk kepentingan semua *stakeholder*, sesuai dengan teori legitimasi yaitu perusahaan berupaya untuk memperoleh legitimasi positif atau pengakuan baik dari investor, kreditor, konsumen, pemerintah maupun dari masyarakat agar perusahaan mampu mempertahankan keberlangsungan hidupnya dengan tetap memperhatikan nilai dan batasan norma yang berlaku di lingkungan masyarakat (Pradipta & Supriyadi, 2015:4). Proporsi komisaris independen pada perusahaan berfungsi menjadi pengawas dan mengontrol tindakan manajemen serta dapat mengatasi konflik keagenan yang terjadi antara para pemegang saham dengan manajemen karena peran komisaris independen dapat menjadi penengah dan media komunikasi terutama terkait tingkat kecenderungan manajemen dalam melakukan penghindaran pajak (Prasetyo & Primasari, 2021:5).

Return on assets merupakan rasio yang dapat menunjukkan profitabilitas suatu perusahaan, semakin meningkat nilai dari ROA, berarti semakin meningkat pula nilai laba yang diperoleh perusahaan dan semakin tinggi profitabilitasnya. Perusahaan dengan nilai profitabilitas tinggi memiliki tingkat kecenderungan untuk melakukan penghindaran pajaknya (Suryani, 2020:88). Dalam penelitian Dewi & Noviani (2017:840) mengungkapkan bahwa perusahaan yang memiliki aset yang besar termasuk dalam perusahaan dengan ukuran besar, karena itu perusahaan cenderung memiliki kemampuan dan tingkat kestabilan yang baik dalam memperoleh laba dibandingkan dengan perusahaan yang memiliki total aset yang kecil. Perusahaan yang memiliki laba besar dan stabil akan mendorong perusahaan dalam melakukan penghindaran pajak, karena semakin besar laba menyebabkan tingkat beban pajak akan semakin besar. Berdasarkan uraian diatas, perumusan hipotesis kelima dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

H₅ : *Corporate social responsibility*, komisaris independen, profitabilitas dan ukuran perusahaan berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

Berdasarkan pembahasan diatas, maka gambaran kerangka pemikiran dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:



Gambar 1. Kerangka Pemikiran

Sumber : Data diolah penulis (2022)

2.3.2. Hipotesis

Hipotesis merupakan jawaban sementara terhadap rumusan masalah penelitian, karena itu rumusan masalah biasanya disusun dalam bentuk kalimat pertanyaan. Hipotesis juga diartikan sebagai jawaban teoritis terhadap rumusan masalah karena belum didasarkan pada fakta-fakta empiris yang diperoleh melalui pengumpulan data (Sugiyono, 2018:105).

Berdasarkan uraian diatas dan hasil dari penelitian terdahulu, maka peneliti mengajukan hipotesis sebagai berikut:

H₁ : *Corporate Social Responsibility* berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

H₂ : Komisaris independen berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

H₃ : Profitabilitas berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

H₄ : Ukuran Perusahaan berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

H₅ : *Corporate Social Responsibility*, Komisaris Independen, Profitabilitas dan Ukuran Perusahaan berpengaruh terhadap *tax avoidance*.