BAB II

KAJIAN PUSTAKA

2.1. LANDASAN TEORI

2.1.1. Teori Keagenan (*Agency Theory*)

Berdasarkan teori keagenan dikatakan bahwa hubungan antara para pemegang saham perusahaan sebagai pemilik dengan pihak manajemen sebagai pengelola perusahaan berdasarkan suatu hubungan kontrak. Hal ini menimbulkan peran dimana pemegang saham menjadi prinsipal sedangkan pihak manajemen menjadi agen. Teori keagenan (*agency theory*) menjelaskan hubungan antara agen (manajemen) dan prinsipal (pemilik) yang timbul karena masing-masing pihak berusaha untuk mencapai atau mempertahankan tingkat kemakmuran yang dikehendakinya (Widyawati dan Anggraita, 2013: 20; Dwilopa, 2016:35). Teori agensi memiliki beberapa tujuan, antara lain:

1. Agar masing-masing pihak baik prinsipal maupun agen dapat meningkatkan kemampuan individunya dalam menilai dan mengevaluasi kondisi lingkungan perusahaan pada saat suatu kebijakan atau keputusan harus dan akan diambil.
2. Guna menilai pelaksanaan dan realisasi dari keputusan dan kebijakan yang telah diambil sebelumnya, kaitannya dengan pembagian hasil antara pemilik dan pengelola perusahaan yang terikat berdasarkan hubungan kontrak kerja. Hal ini tentunya harus sangat berdasar mengingat pihak manajemen telah mendapatkan wewenang yang diberikan oleh para pemegang saham sebagai pemilik, dengan harapan agar dapat menjaga keberlangsungan usaha dan memberikan keuntungan secara maksimal.

Hubungan lain teori keagenan dengan penghindaran pajak ini adalah adanya konflik yang terjadi terhadap kepentingan laba perusahaan antara pemungut pajak (fiskus) dengan pembayar pajak (manajemen perusahaan). Fiskus berharap adanya pemasukan sebesar-besarnya dari pemungutan pajak, sementara dari pihak agen berpandangan bahwa perusahaan harus menghasilkan laba yang cukup signifikan dengan beban pajak yang rendah Prakosa, (2014). Hal ini dapat disebabkan oleh

pihak prinsipal yang memberi mandat pada agen untuk meminimalkan pajak perusahaan, sehingga perusahaan membayar pajak lebih rendah dari yang seharusnya. Apabila agen tidak mematuhi atas kepentingan prinsipal maka agen akan menangung biaya.

2.1.2. *TAX AVOIDANCE*

Pohan (2018) mengungkapkan bahwa *tax avoidance* adalah upaya penghindaran pajak yang dilakukan secara legal dan aman bagi wajib pajak karna tidak bertentangan dengan ketentuan perpajakan yang berlaku. Penghindaran pajak ini dilakukan dengan teknik yang cenderung memanfaatkan kelemahan-kelemahan (*grey area*) yang terdapat dalam undang-undang dan peraturan perpajakan untuk memperkecil jumlah pajak yang terutang.

Menurut Rego, (2017) penghindaran pajak sebagai penggunaan metode perencanaan pajak untuk secara legal mengurangi pajak penghasilan yang dibayarkan. Namun, Desai dan Dharmapala. (2018) melihat penghindaran pajak sebagai penyalahgunaan *tax shelters*. Penghindaran pajak yang dilakukan secara *illegal* adalah *tax evasion* atau dapat juga dianggap penggelapan pajak, yaitu melakukan penghindaran pajak yang tidak diperbolehkan dalam peraturan perundang-undangan perpajakan. Perbedaan *tax avoidance* dan *tax evasion* adalah bahwa *tax evasion* adalah *illegal*, yang terdiri dari pelanggaran yang disengaja atau pengelakan peraturan pajak yang berlaku untuk meminimalkan kewajiban pajak. *Tax avoidance* tindakan mengambil keuntungan pada kesempatan yang ada dalam peraturan perpajakan untuk mengurangi kewajiban pajak.

Tax avoidance ini merupakan perlawanan aktif yang berasal dari wajib pajak badan. perlawanan aktif disini diartikan sebagai usaha atau perbuatan yang ditujukan kepada fiskus dengan tujuan menghindari pajak. Meminimalkan kewajiban perpajakan dapat dilakukan dengan berbagai eksekusi. Menurut Waluyo, (2019) penghindaran pajak dapat dilakukan dengan cara sebagai berikut :

1. perencanaan pajak substantif dengan cara memindahkan subjek pajak dan objek pajak ke surga pajak atau pemerintah telah memberikan perlakuan pajak khusus.

2. Perencanaan pajak formal yang mempertahankan substansi ekonomi dari setiap transaksi dengan memilih transaksi formal yang dapat memberikan persyaratan pajak yang lebih rendah.
3. Regulasi anti *tax avoidance* terhadap transaksi *transfer pricing, thin capitalization*, *treaty shopping*, dan pengendalian korporasi asing.

Meskipun secara hukum hal ini tidak melanggar peraturan, namun banyak pihak yang sepakat bahwa tindakan *tax avoidance* merupakan praktik yang tidak dapat dibenarkan. Hal ini dikarenakan *tax avoidance* yang dilakukan oleh wajib pajak dapat mempengaruhi pada berkurangnya penerimaan pajak yang dibutuhkan oleh negara.

Cash Effective Tax Rate (CETR) digunakan pada penelitian ini sebagai rumus untuk variabel *tax avoidance* dikarenakan CETR dapat menilai pembayaran pajak dari laporan arus kas, sehingga dapat mengetahui berapa jumlah kas yang sesungguhnya dikeluarkan oleh perusahaan. Semakin tinggi tingkat presentase CETR, yaitu mendekati tarif pajak penghasilan badan sebesar 25% mengindikasikan bahwa semakin rendah tingkat *tax avoidance* perusahaan. Sebaliknya, semakin rendah tingkat presentase CETR mengindikasikan bahwa semakin tinggi tingkat *tax avoidance* Dewinta dan Setiawan, (2016).

Faktor yang mempengaruhi wajib pajak memiliki keberanian untuk melakukan penghindaran pajak menurut Hutagaol, (2007) adalah sebagai berikut:

1) Kesempatan (*opportunities*)

   Adanya sistem *self assessment* yang merupakan sistem yang memberikan kepercayaan penuh terhadap wajib pajak (WP) untuk menghitung, membayar dan melaporkan sendiri kewajiban perpajakan kepada fiskus. Hal ini memberikan kesempatan kepada wajib pajak untuk melakukan tindakan penghindaran pajak.

2) Lemahnya penegakan hukum (*low enforcement*)

   Wajib Pajak (WP) berusaha untuk membayar pajak lebih sedikit dari yang seharusnya terutang dengan memanfaatkan kewajaran interpretasi

hukum pajak. Wajib pajak memanfaatkan *loopholes* yang ada dalam peraturan perpajakan yang berlaku (*lawfull*).

3) Manfaat dan biaya (*level of penalty*)

   Perusahaan memandang bahwa penghindaran pajak memberikan keuntungan ekonomi yang besar dan sumber pembiayaan yang tidak mahal. Di dalam perusahaan terdapat hubungan antara pemegang saham, sebagai prinsipal, dan manajer, sebagai agen. Pemegang saham, yang merupakan pemilik perusahaan, mengharapkan beban pajak berkurang sehingga memaksimalkan keuntungan.

4) Bila terungkap masalahnya dapat diselesaikan (*negotiated settlements*)

   Banyaknya kasus terungkapnya masalah penghindaran pajak yang dapat diselesaikan dengan bernegosiasi, membuat wajib pajak merasa leluasa untuk melakukan praktik penghindaran pajak dengan asumsi jika terungkap masalah dikemudian hari akan dapat diselesaikan melalui negosiasi.

Simarmata, (2016) menyatakan ada karakter dari *tax avoidance* yaitu adanya unsur *artificial arrangement*, seringkali memanfaatkan *loopholes* (celah) dari undang-undang dan terdapat unsur kerahasiaan sehingga perusahaan pasti mempunyai konsultan yang mengurus tentang pembayaran pajak. Manfaat utama yang diperoleh dari penghindaran adalah penghematan pajak yang lebih besar. Penghematan ini memang menjadi keuntungan bagi pemegang saham, tetapi manajer sebagai pembuat keputusan juga memperoleh keuntungan apabila kompensasi manajer ditentukan dari usaha efisiensi manajemen pajak baik secara langsung maupun tidak langsung.

2.1.3. INTENSITAS MODAL

Intensitas Modal *(Capital intensity)* ini mencerminkan seberapa besar modal yang dibutuhkan oleh perusahaan dan modal tersebut diperoleh dari peningkatan aktiva tetap (pembelian) atau penurunan aktiva tetap (dijual) Rahma et al., (2022). Intensitas modal menggambarkan seberapa besar perusahaan menginvestasikan kekayaannya dalam bentuk aset tetap. Perusahaan berinvestasi

pada aset tetap yang digunakan untuk kegiatan operasional guna menghasilkan laba. Investasi pada aset tetap tersebut tentunya akan menyebabkan adanya beban depresiasi yang harus ditanggung perusahaan. Beban depresiasi itulah yang akan menjadi faktor yang mengurangi beban pajak perusahaan, sehingga tarif pajak efektif yang menjadi indikator penghindaran pajak ikut menurun. Oleh karena tarif pajak efektif yang turun, maka perusahaan pun terindikasi melakukan penghindaran pajak Irianto, (2017).

Intensitas persediaan yang tinggi juga menjadi salah satu faktor yang dapat mengurangi jumlah pajak yang dibayar perusahaan. Intensitas modal atas investasi terhadap aset tetap dapat dikaitkan dengan perpajakan yaitu dalam hal depresiasi, dimana hal tersebut dapat dijadikan sebagai pengurang penghasilan kena pajak. Ketika perusahaan melakukan investasi dalam bentuk aset tetap maka biaya penyusutan aset tetap dapat dijadikan sebagai pengurang atas pendapatan (*deductible expense*) yang tentunya akan menyebabkan laba kena pajak perusahaan menjadi berkurang sehingga jumlah pajk yang harus dibayar perusahaan ikut berkurang. Rasio intensitas modal berperan penting bagi manajemen perusahaan karena dapat digunakan untuk mengetahui jumlah aset perusahaan yang digunakan dalam rangka menghasilkan pendapatan.

Dalam penelitian ini, *capital intensity* diukur menggunakan rasio intensitas aset tetap, dengan cara membagi total aset tetap dengan total aset. Peneliti menggunakan rasio ini karena ingin melihat kepemilikan aset tetap yang dimiliki perusahaaan. Proksi untuk mengukur intensitas modal terdapat beberapa perbedaan hasil. Didukung peneliti terdahulu seperti Rahma *et al*., (2022) dan Agustina dan Hakim (2021) menggunakan proksi ukuran tersebut dalam penelitiannya untuk mengukur pengaruh *capital intensity* terhadap *tax avoidance.*

2.1.4. DEWAN KOMISARIS INDEPENDEN

Kehadiran dewan komisaris dapat meningkatkan pengawasan terhadap kinerja direksi dimana dengan semakin banyaknya jumlah komisaris independen maka pengawasan dari manajemen akan semakin ketat untuk meminimalisasi praktik *tax avoidance*. Di dalam Perseroan, Komisaris sebagai salah satu dari 3 organ penting Perseroan berfungsi sebagai pengawas dan penasihat Direksi. seorang komisaris independen dari pihak luar yang dilantik berdasarkan keputusan di Rapat Umum Pemegang Saham (RUPS).

Pasal 1 angka 6 Undang-Undang Nomor 40 Tahun 2007 tentang Perseroan Terbatas (UU PT) menyatakan: Dewan Komisaris adalah Organ Perseroan yang bertugas melakukan pengawasan secara umum dan/atau khusus sesuai dengan anggaran dasar serta memberi nasihat kepada Direksi.

Dewan komisaris merupakan organ perseroan yang memiliki tugas melakukan pengawasan secara umum dan khusus sesuai dengan anggaran dasar perusahaan serta bertugas memberikan nasihat kepada dewan direksi, selain itu komisaris independen merupakan anggota komisaris yang tidak memiliki hubungan afiliasi dengan anggota komisaris lainnya, anggota dewan direksi, pemilik saham pengendali ataupun pemilik saham lainya sehingga tidak mempengaruhi ke independenannya.

Menurut Undang-Undang Nomor 40 tahun 2007 tentang PT menyebutkan bahwa komisaris independen diangkat berdasarkan keputusan RUPS dari pihak yang tidak terafiliasi dengan pemegang saham utama, anggota direksi atau anggota dewan komisaris lainnya. Syarat mengenai komisaris independen yang wajib ada dalam jajaran dewan komisaris menunjukkan bahwa peran dari komisaris independen sendiri sangatlah penting bagi perusahaan tersebut. Teori agensi menyatakan bahwa dewan komisaris independen yang semakin banyak, menunjukkan semakin baik didalam mengawasi dan mengontrol tindakan-tindakan manajemen dalam perusahaan sehubungan dengan perilaku oprerasional

perusahaan. Komisaris independen sebagai pihak luar atau pihak yang tidak memiliki hubungan dengan manajemen maupun para pemegang saham dalam menjalankan tugasnya tidak memperoleh intervensi dari pihak manapun, sehingga mereka mampu melakukan pengawasan kinerja perusahaan dengan baik dan netral. Keberadaan komisaris independen yang semakin tinggi dapat memberikan pengawasan yang ketat terhadap kinerja manajemen, sehingga manajemen dapat mengungkapkan beban pajaknya sesuai dengan yang sebenarnya.

Berdasarkan Peraturan otoritas jasa keuangan no. 57 /POJK.04/2017, Komisaris Independen sebagaimana dimaksud dalam Pasal 19 wajib memenuhi persyaratan sebagai berikut:

a. bukan merupakan orang yang bekerja atau mempunyai wewenang dan tanggung jawab untuk merencanakan, memimpin, mengendalikan, atau mengawasi kegiatan Perusahaan Efek tersebut dalam waktu 6 (enam) bulan terakhir, kecuali untuk pengangkatan kembali sebagai Komisaris Independen Perusahaan Efek pada periode berikutnya;
b. tidak mempunyai saham, baik langsung maupun tidak langsung pada Perusahaan Efek;
c. tidak mempunyai hubungan Afiliasi dengan Perusahaan Efek, anggota Dewan Komisaris, anggota Direksi dan/atau Pemegang Saham Pengendali Perusahaan Efek; dan
d. tidak mempunyai hubungan usaha baik langsung maupun tidak langsung yang berkaitan dengan kegiatan usaha Perusahaan Efek.

Komisaris independen bersama dewan komisaris memiliki tugas-tugas utama meliputi Surya dan Yustivandana (2006) dalam Ratnasari (2011):

1. Menilai dan mengarahkan strategi perusahaan, garis-garis besar rencana kerja, kebijakan pengendalian risiko, anggaran tahunan dan rencana usaha; menetapkan sasaran kerja; mengawasi pelaksanaan dan kinerja perusahaan; serta memonitor penggunaan modal perusahaan, investasi, dan penjualan aset. Tugas ini terkait dengan tanggung jawab serta

mendukung usaha untuk menjamin penyeimbangan kepentingan manajemen (*accountability*);

2. Menilai sistem penetapan penggajian pejabat pada posisi kunci dan penggajian anggota Dewan Direksi, serta menjamin suatu proses pencalonan anggota Dewan Direksi yang transparan (*trancparency*) dan adil (*fairness*);
3. Memonitor dan mengatasi masalah benturan kepentingan pada tingkat manajemen, anggota Dewan Direksi dan anggota Dewan Komisaris, termasuk penyalahgunaan asset dan manipulasi transaksi perusahaan. Tugas ini memberikan perlindungan terhadap hak-hak para pemegang saham (*fairness*);
4. Memonitor pelaksanaan *governace*, dan melakukan perubahan jika diperlukan;
5. Memantau proses keterbukaan dan efektivitas komunikasi dalam perusahaan untuk menyediakan tersedianya informasi yang tepat waktu dan jelas.

Dalam kaitannya dengan implementasi GCG di perusahaan, diharapkan bahwa keberadaan komisaris maupun komisaris independen tidak hanya sebagai pelengkap karena dalam diri komisaris melekat tanggung jawab secara hukum (yuridis). Namun, dalam praktik yang selama ini terjadi di Indonesia, terdapat kecenderungan bahwa komisaris sering kali melakukan intervensi terhadap direksi dalam menjalankan tugasnya. Sementara, disi lain, kedudukan direksi biasanya sangat kuat, bahkan ada direksi yang enggan membagi wewenang serta tidak memberikan informasi yang memdai kepada dewan komisaris.

2.1.5. PERTUMBUHAN PENJUALAN

Kasmir (2016:107) menjelaskan pertumbuhan penjualan adalah sebagai berikut: “Pertumbuhan penjualan menunjukan sejauh mana perusahaan dapat meningkatkan penjualannya dibandingkan dengan total penjualan secara keseluruhan”.

Menurut Andriyanto, (2015) *Sales growth* merupakan perubahan penjualan pada laporan keuangan per tahun yang dapat mencerminkan prospek perusahaan dan profitabilitas di masa yang akan datang. Pertumbuhan penjualan mencerminkan keberhasilan investasi periode masa lalu dan dapat dijadikan sebagai prediksi pertumbuhan masa yang akan datang menurut Andriyanto, (2015). Perusahaan membutuhkan dana untuk meningkatkan kapasitas operasi perusahaan, semakin tinggi pertumbuhan penjualan maka kapasitas operasi perusahaan akan semakin besar dan dapat berpengaruh terhadap penghindaran pajak Heryuliani, (2015).

Perusahaan dapat memprediksi seberapa besar profit yang akan diperoleh dengan besarnya pertumbuhan penjualan. Apabila pertumbuhan penjualan suatu perusahaan mengalami peningkatan dari tahun ke tahun, maka perusahaan tersebut memiliki prospek yang baik dan memperoleh profit yang baik juga. Jika Hal tersebut terjadi karena penjualan meningkat, maka akan meningkatkan laba sehingga berdampak pada semakin tingginya biaya pajak yang harus dibayar. Oleh karena itu, perusahaan akan melakukan penghindaran pajak agar beban pajak perusahaan tidak tinggi Oktamawati, (2017).

Dewinta dan Setiawan, (2016) menyatakan hubungan antara pertumbuhan penjualan dengan *tax avoidance* adalah sebagai berikut: “Pertumbuhan penjualan yang meningkat memungkinkan perusahaan akan lebih dapat meningkatkan kapasitas operasi perusahaan, karena dengan pertumbuhan penjualan yang meningkat, perusahaan akan memperoleh profit yang besar, maka dari itu perusahaan akan cenderung untuk melakukan praktik *tax avoidance*, karena dengan profit yang besar akan menimbulkan beban pajak yang besar pula”.

Dalam mengukur pertumbuhan penjualan perusahaan dapat dilihat dari Pendapatan yang dihasilkan dari penjualan perusahaan. Pertumbuhan penjualan berasal dari dua sumber yaitu meningkatnya *volume* penjualan dan kenaikan harga. Selain itu pertumbuhan penjualan dapat juga diukur dari pertumbuhan aset atau dengan kesempatan investasi yang diproksikan dengan berbagai macam kombinasi

nilai set kesempatan investasi (*Investment Opportunity Set)* Syafrida Hani dan Dilla Ainur Rahmi, (2014).

Menurut Syafrida Hani dan Dilla Ainur Rahmi, (2014) Tingkat pertumbuhan penjualan yang ditentukan dengan hanya melihat kemampuan keuangan dapat dibedakan menjadi dua, yaitu:

1. Tingkat pertumbuhan atas kekuatan sendiri (*Internal growth rate*)
   Internal growth rate merupakan tingkat pertumbuhan penjualan maksimum yang dapat dicapai perusahaan tanpa membutuhkan dana eksternal atau tingkat pertumbuhan penjualan yang hanya dipicu oleh tambahan atas laba ditahan.
2. Tingkat pertumbuhan berkesinambungan (*Sustainable Growth Rate*). *Sustainble growth rate* merupakan tingkat pertumbuhan penjualan maksimum yang dapat dicapai perusahaan tanpa melakukan pembiayaan modal tetapi dengan memelihara perbandingan antara hutang dengan modal.

Pertumbuhan penjualan dapat di pengaruhi oleh kondisi Pasar. Dimana kegiatan penjualannya di pengaruhi sekelompok pembeli atau pihak yang menjadi sasaran dalam penjualan. Adapun faktor-faktor kondisi pasar yang perlu diperhatikan adalah jenis pasar, kelompok pembeli atau segmen pasar, daya beli, frekuensi pembelian.

Perusahaan dapat mengetahui posisi produknya dengan melihat siklus hidup produk. Berikut 4 tahapan siklus hidup produk menurut Tiptono dan Anastasia (2016) beberapa strategi umum yang digunakan produsen dalam memasarkan produknya berdasarkan Fase atau Tahap Siklusnya:

1. Perkenalan (*Introduction*)
   Merupakan periode atau tahapan pertama dalam siklus hidup produk dimana produsen memperkenalkan produk barunya kepada pasar atau masyarakat umum. Pada saat ini periode pertumbuhan penjualan yang lambat saat produk itu diperkenalkan. Dalam tahap introduksi ini, produk

baru lazimnya membutuhkan biaya besar untuk perancangan, pengembangan, pengujian, produksi, dan peluncurannya.

2. Pertumbuhan (*Growth*)

   Merupakan periode dimana produk baru tersebut telah diuji/dicoba dan masalah-masalah yang muncul dalam tahap sebelumnya telah teratasi. Konsumen mulai menyadari manfaat produk dan menyukainya. Produk bersangkutan mulai banyak diadopsi. Karena itu, penjualan mulai meningkat pesat dan para pesaing mulai memasuki pasar yang sama. Pada periode ini terjadi peningkatan laba yang besar.

3. Kedewasaan (*Maturity*)

   Merupakan periode dimana terjadi penurunan pertumbuhan penjualan karena produk itu telah diterima oleh sebagian besar calon pembeli. Jadi, meskipun penjualan mencapai titik puncak, tetapi pertumbuhan pasar melambat dan cenderung menurun. Sebagian besar konsumen potensial telah mengadopsi dan mengkonsumsi produk/jasa bersangkutan. Di lain pihak, banyaknya jumlah pesaing dalam industri menyebabkan persaingan harga tak terelakkan. Laba stabil atau menurun karena persaingan yang meningkat. Pesaing-pesaing lemah satu demi satu mulai tersingkir.

4. Penurunan (*Decline*)

   Merupakan periode saat penjualan menunjukkan arah yang menurun dan laba yang menipis. Penjuaan semakin merosot dikarenakan perubahan selera konsumen, produk substitusi mulai diterima konsumen, atau perubahan teknologi. Produk atau perusahaan yang tak sanggup bertahan akan keluar dari arena persaingan.

Bagi perusahaan yang memiliki tingkat pertumbuhan penjualan yang tinggi menggambarkan bahwa perusahaan dapat menghasilkan laba yang tinggi, dan perusahaan dapat menggunakan dalam kegiatan operasional perusahaan yang mengakibatkan penggunaan dana eksternal akan rendah karena dana internal sudah dapat memenuhi kebutuhan perusahaan sehingga dalam membagikan dividen akan lebih konsisten.

Namun dengan perusahaan-perusahaan yang memiliki tingkat pertumbuhan penjualannya rendah, ini disebabkan karena perusahaan menghasilkan laba yang rendah sehingga dana internal tidak bisa menutupi dana eksternalnya. Pertumbuhan penjualan merupakan perubahan kenaikan ataupun penurunan penjualan dari tahun ke tahun yang dapat dilihat pada laporan laba rugi perusahaan.

2.2. REVIEW PENELITIAN TERDAHULU

Hasil dari penelitian terdahulu merupakan suatu acuan bagi peneliti untuk mengembangkan dan memperkaya teori yang digunakan untuk mengkaji penelitian yang dilakukan. Peneliti mengangkat beberapa penelitian sebagai referensi dalam mengembangkan bahan penelitian peneliti. Berikut merupakan penelitian terdahulu berupa jurnal terkait dengan penelitian yang dilakukan oleh peneliti.

Penelitian pertama, dilakukan oleh Masrurroch *et al*. (2021) Penelitian ini bertujuan untuk menguji dan menganalisis pengaruh profitabilitas, komisaris independen, leverage, ukuran perusahaan dan intensitas modal terhadap *tax avoidance*. Penentuan sampel dengan menggunakan metode *purposive sampling* dan memperoleh 10 perusahaan dengan kriteria tertentu. Teknik analisis yang digunakan adalah analisis regresi linier berganda. Hasil penelitian ini membuktikan bahwa komisaris independen berpengaruh positif signifikan terhadap *tax avoidance*, sedangkan profitabilitas, leverage, ukuran perusahaan dan intensitas modal tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Berbeda dengan penelitian saat ini yang saya lakukan adalah penelitian terdahulu memiliki variabel independen yaitu profitabilitas, komisaris independen, leverage, ukuran perusahaan dan intensitas modal. sedangkan pada penelitian yang saya lakukan menggunakan variable independen yaitu intensitas modal, dewan komisaris independen, dan pertumbuhan penjualan.

Penelitian kedua oleh Oktamawati (2017) yang bertujuan untuk mengetahui pengaruh karakter eksekutif, komite audit, ukuran perusahaan, leverage,

pertumbuhan penjualan, dan profitabilitas terhadap *tax avoidance*. Teknik analisis data dalam penelitian ini adalah analisis regresi linier berganda. Hasil dari penelitian ini adalah karakteristik eksekutif, ukuran perusahaan, leverage, pertumbuhan penjualan, profitabilitas, berpengaruh terhadap *tax avoidance*, sedangkan komite audit tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Berbeda dengan penelitian saat ini yang saya lakukan adalah Penelitian terdahulu memiliki lima variabel independen. sedangkan pada penelitian yang saya lakukan menggunakan tiga variable independen. Pada peneitian terdahulu sampel penelitian sebanyak 540 perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia selama tahun 2010-2014. Sedangkan penelitian yang saya lakukan yaitu perusahaan sector industry barang konsumsi yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) 2017-2021.

Penelitian ketiga , Nugraha dan Mulyani (2019) Tujuan penelitian ini adalah untuk menguji pengaruh karakter eksekutif, kompensasi eksekutif, intensitas modal, dan pertumbuhan penjualan terhadap penghindaran pajak dengan leverage sebagai variabel intervening. Penelitian ini menggunakan purposive sampling untuk mengumpulkan dan memilah data. Hipotesis diuji dengan menggunakan regresi linier berganda dan analisis jalur. Hasil penelitian menunjukkan bahwa Leverage, Karakter eksekutif, Kompensasi eksekutif, Intensitas modal, dan Pertumbuhan penjualan berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak. Leverage mampu memediasi pengaruh kompensasi eksekutif terhadap pajak penghindaran, tetapi Leverage tidak mampu memediasi efek modal karakter eksekutif, intensitas penghindaran pajak, dan pertumbuhan penjualan pada penghindaran pajak. Berbeda dengan penelitian saat ini yang saya lakukan adalah penelitian terdahulu memiiki variabel leverage sebagai variabel intervening. Sedangkan penelitian yang saya lakukan tidak memiiki variabel intervening.

Penelitian keempat, yang dilakukan oleh Suciarti *et al*, (2020) Penelitian ini dilakukan untuk mengetahui pengaruh secara simultan dan parsial Leverage, Capital Intensity dan Beban Pajak Tangguhan terhadap Penghindaran Pajak pada perusahaan subsektor otomotif. Teknik pengambilan sampel yang digunakan adalah purposive sampling. Metode analisis data menggunakan analisis regresi

data panel menggunakan software *Eviews* 10 dengan melakukan beberapa tahapan pengujian. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa leverage, intensitas modal, dan beban pajak tangguhan secara simultan berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak. Intensitas modal secara parsial berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak dengan arah negatif. Sedangkan leverage dan beban pajak tangguhan secara parsial tidak berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak. Berbeda dengan penelitian saat ini yang saya lakukan adalah penelitian terdahulu memiliki variabel Leverage, *Capital Intensity* dan Beban Pajak Tangguhan. Sedangkan penelitian yang saya lakukan memiliki variable intensitas modal, dewan komisaris independen, dan pertumbuhan penjualan

Penelitian kelima, Rista, Putu dan Agung (2016) Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui pengaruh komite audit, proporsi komisaris independen, dan proporsi kepemilikan institusional terhadap *tax avoidance* dengan ukuran perusahaan sebagai variabel kontrol. Pada penelitian ini *tax avoidance* diukur dengan menggunakan *cash effective tax rate* (CETR) perusahaan yaitu pembayaran pajak penghasilan dibagi dengan laba sebelum pajak. Penelitian ini menggunakan metode nonprobability sampling dengan menggunakan teknik *purposive sampling*. Teknik analisis yang digunakan adalah analisis regresi linear berganda. Hasil penelitiannya menunjukkan bahwa komite audit, proporsi kepemilikan institusional, dan proporsi komisaris independen berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*, dan ukuran perusahaan sebagai variabel kontrol berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*. Berbeda dengan penelitian saat ini yang saya lakukan adalah penelitian sebelumnya memiliki variabel komite audit, proporsi komisaris independen, dan proporsi kepemilikan institusional. sedangkan pada penelitian yang saya lakukan menggunakan variable independen yaitu intensitas modal, dewan komisaris independen, dan pertumbuhan penjualan. Sampel yang digunakan pada penelitian ini adalah perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2012-2014. Sedangkan penelitian yang saya lakukan yaitu perusahaan sector industry barang konsumsi yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) 2017-2021.

Penelitian keenam, yang dilakukan oleh Prasetyo, Irwan dan Agus Pramuka (2018) bertujuan untuk mengetahui pengaruh kepemilikan institusional, kepemilikan manajerial dan proporsi dewan komisaris independen terhadap *tax avoidance*. Metode yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode kuantitatif dan data yang digunakan adalah data sekunder. Metode analisis yang digunakan pada penelitian ini adalah analisis statistik deskriptif dan analisis regresi linier berganda. Hasil dari penelitian ini adalah kepemilikan institusional berpengaruh terhadap *tax avoidance*, sedangkan kepemilikan manajerial dan dewan komisaris tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Berbeda dengan penelitian saat ini yang saya lakukan adalah Sampel yang digunakan dalam penelitian ini ada 10 perusahaan yang termasuk dalam Jakarta Islamic Index (JII) selama 4 tahun periode. Sedangkan penelitian yang saya lakukan yaitu perusahaan sector industry barang konsumsi yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) 2017-2021.

Penelitian ketujuh, yang dilakukan oleh Made Agus ; Ery, (2017) Penelitian ini bertujuan untuk membuktikan secara empiris pengaruh dewan komisaris independen, kepemilikan institusional, profitabilitas dan leverage terhadap *tax avoidance* pada perusahaan sektor jasa di BEI 2012- 2014. Pengambilan sampel dalam penelitian ini menggunakan metode purposive sampling. Pengumpulan data dilakukan dengan metode dokumentasi. Teknik analisis data yang digunakan adalah analisis regresi linier berganda. Hasil penelitian menunjukkan bahwa dewan komisaris independen dan profitabilitas berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*. Variabel kepemilikan institusional dan leverage berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*. Berbeda dengan penelitian saat ini yang saya lakukan adalah pada penelitian sebelumnya menggunakan teori kepatuhan dan teori akuntansi positif, sedangkan penilitian yang saya lakukan menggunakan teori agency. Sampel yang digunakan dalam penelitian ini perusahaan sektor jasa di BEI 2012- 2014. Sedangkan penelitian yang saya lakukan yaitu perusahaan sector industry barang konsumsi yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) 2017-2021.

Penelitian kedelapan, yang dilakukan oleh Handayani, (2017) tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui pengaruh Dewan Komisaris Independen,

Kepemilikan Institusional yang merupakan bagian dari Tata Kelola Perusahaan yang Baik dan Tanggung Jawab Sosial Perusahaan terhadap Perbankan Perusahaan Penghindaran Pajak. Penelitian ini termasuk dalam jenis penelitian explanatory document strategi penciptaan. Metode analisis yang digunakan adalah analisis statistik deskriptif dan regresi linier berganda. Berdasarkan hasil, sebagian tidak ada pengaruh antara indikator Kepemilikan Institusi dan Dewan Komisaris tentang Perpajakan Penghindaran. Sedangkan Corporate Social Responsibility berpengaruh parsial terhadap Penghindaran Pajak. Sedangkan secara simultan terdapat pengaruh Dewan Komisaris Independen, Kepemilikan Institusional dan Tanggung Jawab Sosial Perusahaan untuk Menghindari Pajak sebesar 65%. Berbeda dengan penelitian saat ini yang saya lakukan adalah Sampel yang digunakan dalam penelitian terdahulu Perusahaan Perbankan yang terdaftar di Bursa Pertukaran tahun 2012-2015. Sedangkan penelitian saat ini yaitu perusahaan sector industry barang konsumsi yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) 2017-2021. Penelitian terdahulu memiliki variable Dewan Komisaris Independen dan Kepemilikan Institusional. sedangkan pada penelitian yang saya lakukan menggunakan intensitas modal, dewan komisaris independen, dan pertumbuhan penjualan.

Penelitian kesembilan, yang dilakukan oleh Fadilah et al., (2021) Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh komite audit, dewan komisaris independen, dan intensitas modal terhadap penghindaran pajak yang diukur dengan Cash Effective Tax Rate (CETR). Populasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah perusahaan keuangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia selama tahun 2015 sampai 2019. Teknik analisis yang digunakan dalam penelitian ini yaitu uji asumsi klasik, analisis regresi linier berganda, uji koefisien determinasi (R2), uji hipotesis. Hasil penelitian menunjukkan bahwa secara parsial komite audit dan dewan komisaris independen berpengaruh terhadap penghindaran pajak, sedangkan intensitas modal tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Berbeda dengan penelitian saat ini yang saya lakukan adalah penelitian terdahulu memiiki variabel independen yaitu komite audit, dewan komisaris independen, dan intensitas modal. sedangkan pada penelitian yang saya lakukan menggunakan variable independen

yaitu intensitas modal, dewan komisaris independen, dan pertumbuhan penjualan. Sampel yang digunakan dalam penelitian ini perusahaan keuangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia selama tahun 2015-2019. Sedangkan penelitian saat ini yaitu perusahaan sector industry barang konsumsi yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) 2017-2021.

Penelitian kesepuluh, yang dilakukan oleh Irawati et al., (2020) Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis pengaruh Profitabilitas, Leverage, Pertumbuhan Penjualan dan Kepemilikan Keluarga terhadap Penghindaran Pajak. Populasi penelitian adalah perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2013-2017. Data diambil dari laporan keuangan perusaahaan terpilih dengan pengambilan sampel menggunakan metode purposive sampling. Analisis data yang dilakukan adalah analisis statistik deskriptif, uji t (parsial) dan uji F dengan regresi linier berganda. Hasil penelitian menunjukkan bahwa Pertumbuhan Perusahaan memiliki pengaruh yang signifikan terhadap Penghindaran Pajak. Hasil penelitian dapat digunakan pemerintah sebagai referensi dalam membuat kebijakan dan pengawasan di bidang perpajakan sehingga target pajak dapat tercapai. Berbeda dengan penelitian saat ini yang saya lakukan adalah Sampel yang digunakan dalam penelitian ini perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2013-2017. Sedangkan penelitian yang saya lakukan yaitu perusahaan sector industry barang konsumsi yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) 2017-2021. penelitian terdahulu memiiki variabel independen yaitu Profitabilitas, Leverage, Pertumbuhan Penjualan dan Kepemilikan Keluarga. sedangkan pada penelitian yang saya lakukan menggunakan variable independen yaitu intensitas modal, dewan komisaris independen, dan pertumbuhan penjualan.

Penelitian sebelas, Fauzan et al., (2019) Tujuan dari penelitian ini adalah untuk menganalisis pengaruh komite audit, leverage, pengembalian aset, ukuran perusahaan, dan pertumbuhan penjualan pada penghindaran pajak. Sampel ditentukan dengan teknik purposive sampling sehingga diperoleh 60 perusahaan sebagai sampel. Penelitian ini menggunakan teknik analisis data regresi berganda.

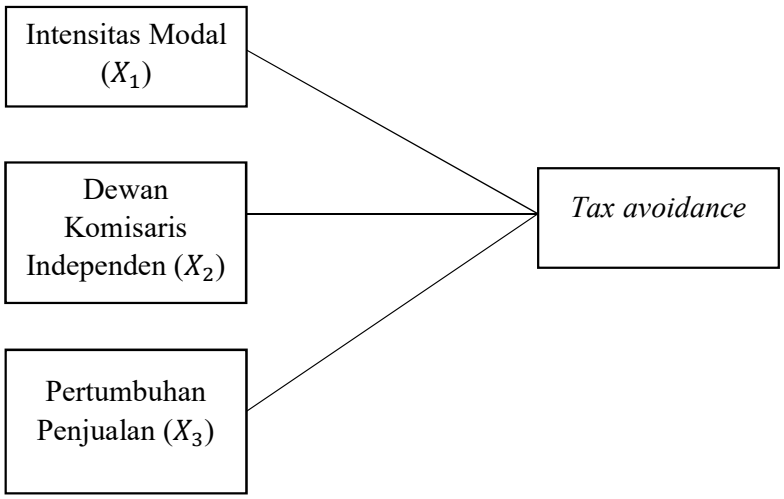
Hasil dalam penelitian ini adalah komite audit, leverage, return on assets, ukuran perusahaan, dan pertumbuhan penjualan berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Berbeda dengan penelitian saat ini yang saya lakukan adalah penelitian sebelumnya memiiki variabel komite audit, leverage, pengembalian aset, ukuran perusahaan, dan pertumbuhan penjualan. sedangkan pada penelitian yang saya lakukan menggunakan variable independen yaitu intensitas modal, dewan komisaris independen, dan pertumbuhan penjualan.

Penelitian keduabelas, Pamungkas (2022) Tujuan penelitian ini adalah untuk menganalisis pengaruh dewan komisaris, komite audit, ukuran perusahaan terhadap penghindaran pajak dengan variabel intervening berupa leverage. Pemilihan sampel dilakukan dengan metode purposive sampling dan menghasilkan 60unit analisis. Metode yang digunakan untuk menganalisis data adalah statistik deskriptif dan analisis jalur dengan software IBM SPSS 21. Penelitian ini menunjukkan hasil antara dewan komisaris, komite audit, leverage berpengaruh positif signifikan terhadap penghindaran pajak. Ukuran perusahaan tidak mempengaruhi penghindaran pajak. Komite audit menggunakan leverage untuk meningkatkan efisiensi beban pajak. Berbeda dengan penelitian saat ini yang saya lakukan adalah penelitian terdahulu memiiki variabel leverage sebagai variabel intervening. Sampel yang digunakan pada penelitian yang saya lakukan adalah perusahaan property dan real estate yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2015-2018. Sedangkan penelitian saat ini yaitu perusahaan sector industry barang konsumsi yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) 2017-2021.

2.3. KERANGKA KONSEPTUAL PENELITIAN

2.3.1. KERANGKA FIKIR

Berdasarkan uraian di atas maka kerangka konseptual penelitian ini dapat disajikan dalam gambar sebagai berikut:



2.3.2. HIPOTESIS

Paparan yang telah dikemukakan diatas, maka peneliti menyimpulkan hipotesis penelitian, sebagai berikut:

1. Intensitas modal

Intensitas modal menggambarkan seberapa besar perusahaan menginvestasikan kekayaannya dalam bentuk aset tetap. Perusahaan berinvestasi pada aset tetap yang digunakan untuk kegiatan operasional guna menghasilkan laba. Investasi pada aset tetap tersebut tentunya akan menyebabkan adanya beban depresiasi yang harus ditanggung perusahaan Andhari & Sukartha, (2017). Beban depresiasi itulah yang akan menjadi faktor yang mengurangi beban pajak perusahaan, sehingga tarif pajak efektif yang menjadi indikator penghindaran pajak ikut menurun. Oleh karena tarif pajak efektif yang turun, maka perusahaan pun terindikasi melakukan penghindaran pajak Irianto, (2017). Intensitas persediaan atau tingkat persediaan yang tinggi juga menjadi salah satu faktor yang dapat mengurangi jumlah pajak yang dibayar perusahaan.

H_1 : Intensitas Modal berpengaruh terhadap *tax avoidance.*

2. Dewan komisaris independen

Keberadaan komisaris independen dalam perusahaan bertujuan untuk menyeimbangkan dalam pengambilan keputusan, khususnya dalam rangka perlindungan terhadap pemegang saham minoritas dan pihak-pihak yang terkait. Hasil penelitian yang dilakukan oleh Prakosa, (2014) menunjukkan bahwa proporsi dewan komisaris independen berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak, jika komisaris independen mengalami peningkatan maka aktivitas penghindaran pajak akan mengalami penurunan, peningkatan proporsi dewan komisaris independen dapat mencegah terjadinya aktivitas *tax avoidance*. Jadi dapat disimpulkan dengan adanya komisaris independen yang baik maka akan meminimalisir kecurangan dalam pelaporan perpajakan yang dilaporkan manajemen sehingga meningkatkan intregritas nilai informasi keuangan yang disampaikan manajemen. Oleh karena itu semakin baik proporsi komisaris independen maka semakin menurun praktik *tax avoidance* yang dilakukan perusahaan.

H_2 : Dewan komisaris independen berpengaruh terhadap *tax avoidance.*

3. Pertumbuhan penjualan

Sales growth atau Pertumbuhan penjualan mencerminkan keberhasilan investasi periode masa lalu dan dapat dijadikan sebagai prediksi pertumbuhan masa yang akan datang. Menurut Brigham dan Houston dalam Octavia dan Hermi, (2014), menyatakan bahwa perusahaan dengan penjualan yang relatif stabil dapat lebih aman memperoleh lebih banyak pinjaman dan menanggung beban tetap yang lebih tinggi dibandingkan dengan perusahaan yang penjualannya tidak stabil. Hasil penelitian ini sejalan dengan hasil penelitian dari Permata et al., (2018) dan Mahanani et al., (2017). Hasil yang diperoleh dalam penelitian ini yaitu *Sales Growth* yang baik di dalam suatu perusahaan akan membuat ukuran perusahaan semakin besar. Semakin besarnya ukuran perusahaan akan semakin membuat total aset di dalam perusahaan semakin besar pula. Keadaan ini akan membuat perusahaan sulit dalam melakukan tax saving melalui tax planning perusahaan.

H_3 : Pertumbuhan penjualan berpengaruh terhadap *tax avoidance.*