

## **BAB II**

### **KAJIAN PUSTAKA**

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

Penelitian mengenai penerapan *tax avoidance* sudah banyak dilakukan tetapi ada beberapa yang menjadi bahan pengembangan dalam penelitian ini serta penelitian yang berkaitan dengan Ukuran Perusahaan, Profitabilitas, dan *Leverage* perlu dilakukan diantaranya sebagai berikut:

Pada penelitian terdahulu dilakukan oleh Mailia (2020) yang menyatakan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance*. Hal tersebut menunjukkan bahwa semakin besar ukuran perusahaan, maka perusahaan mempunyai sumber daya substansial yang tersedia dan dapat digunakan untuk keuntungan perusahaan. Objek penelitian yang dilakukan oleh penelitian ini adalah perusahaan manufaktur pada sektor industri barang konsumsi di Bursa Efek Indonesia periode 2017-2020. Berdasarkan teknik purposive sampling adalah dengan memilih sampel berdasarkan kriteria tertentu. Metode pengumpulan data yang digunakan adalah metode dokumentasi pengumpulan dan pencatatan data sekunder dalam bentuk laporan keuangan pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI. Hasil penelitian ini sejalan pada penelitian yang dilakukan oleh Sulaeman (2021) bahwa ukuran perusahaan memiliki pengaruh positif signifikan terhadap *tax avoidance*. Penelitian ini menggunakan objek berbeda yaitu perusahaan sektor property dan real estate yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2014-2018. Artinya semakin tinggi ukuran perusahaan maka semakin tinggi tingkat penghindaran pajak yang dilakukan oleh perusahaan. Demikian pula dengan hasil penelitian hipotesis bahwa ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak diterima.

Penelitian selanjutnya dilakukan oleh Saifudin & Yunanda (2016) menguji pengaruh return on asset, karakter eksekutif, dan dimensi tata kelola perusahaan yang baik terhadap *tax avoidance*. Hasil analisis menunjukkan bahwa return on assets berpengaruh terhadap perilaku *tax avoidance* namun dengan nilai koefisien negatif, hal ini berarti apabila ROA mengalami peningkatan maka perilaku *tax*

*avoidance* mengalami penurunan. Demikian tingginya nilai ROA akan dilakukan perencanaan pajak yang matang sehingga menghasilkan pajak yang optimal sehingga kecenderungan melakukan *tax avoidance* mengalami penurunan. Sama halnya dengan Septiani & Muid (2019) Hasil penelitian yang dilakukan oleh Janrosl & Efriyenti (2021) berpengaruh terhadap *tax avoidance*, sementara itu pada penelitian Jusman & Nosita (2020) berpengaruh terhadap *tax avoidance* tetapi dengan nilai koefisien positif.

Selanjutnya Janrosl & Efriyenti (2021) menguji pengaruh *Good Corporate Governance*, Ukuran Perusahaan, Leverage Dan Profitabilitas terhadap *tax avoidance*. Hasil tersebut menunjukkan bahwa *Leverage* berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance*. Hal ini dapat dilihat dari semakin besarnya hutang maka laba kena pajak akan menjadi lebih kecil karena insentif pajak atas bunga hutang yang semakin besar. Sehingga semakin tinggi leverage maka akan semakin rendah *tax avoidance* yang dilakukan perusahaan karena timbulnya biaya bunga.

Reinaldo (2017) menguji pengaruh *return on assets*, *leverage*, ukuran perusahaan dan kompensasi rugi fiskal pada *tax avoidance* hasil juga menunjukkan bahwa leverage berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak dan koefisien regresi bernilai positif yang mengartikan bahwa perusahaan yang memiliki rasio leverage tinggi, maka perusahaan tersebut identik akan melakukan penghindaran pajak, hal tersebut dikarenakan dari total perusahaan sampel memiliki rata-rata rasio *leverage* sebesar 40% yang mengindikasikan bahwa perusahaan memiliki hutang yang tinggi sehingga mengakibatkan beban bunga dari hutang tersebut juga akan meningkat, dari tingginya beban bunga yang ditanggung perusahaan dapat dimanfaatkan sebagai pengurang laba kena pajak agar pajak terutang semakin rendah.

Penelitian mengenai *tax avoidance* juga diteliti oleh beberapa negara yaitu negara Brazil oleh (Kalil, 2020). Penelitian ini sangat fokus pada investigasi mekanisme korporasi terhadap perilaku penghindaran pajak korporasi. Tujuan penelitian ini adalah untuk mengukur pengaruh mekanisme corporate governance terhadap perilaku penghindaran pajak RIM. Dari segi sektor, penelitian ini berfokus pada sektor transportasi dan logistik di Brasil. Metodologinya kuantitatif dan

datanya dari tahun 2012 hingga 2017 dari 18 perusahaan terpilih yang terdaftar di bursa. Analisis regresi digunakan untuk menguji hipotesis. Indikator tata kelola perusahaan meliputi komisaris independen, kepemilikan manajerial, kepemilikan institusional, ukuran direksi, komite audit, likuiditas, dan ukuran perusahaan. Hasil penelitian menunjukkan bahwa terdapat pengaruh negatif yang signifikan dari kepemilikan institusional dan komite audit terhadap perilaku penghindaran pajak perusahaan. Temuan ini menyiratkan bahwa harus ada komite audit dan kepemilikan institusional yang kuat untuk menghindari perilaku keuangan negatif oleh perusahaan di sektor tertentu.

Penelitian selanjutnya dilakukan di negara Malaysia oleh Kasim & Saad (2019) penelitian ini mengkaji determinan strategi penghindaran pajak perusahaan multinasional dengan melihat tarif pajak efektif. Penelitian ini menggunakan data formulir pengembalian pajak dari Inland Revenue Board Malaysia (IRBM) untuk memodelkan ETR dari perusahaan multinasional di Malaysia, sebagai proksi dari penghindaran pajak. Temuan menunjukkan bahwa perusahaan multinasional di Malaysia dapat dikaitkan dengan penghindaran pajak karena ETR mereka berada di bawah tarif pajak wajib, sebagaimana diatur dalam Undang-Undang Pajak Penghasilan 1967 di Malaysia. Hasilnya juga menunjukkan bahwa ukuran perusahaan, profitabilitas, ekstensif operasi asing, intensitas modal dan leverage adalah penentu penghindaran pajak MNA di Malaysia.

Dan penelitian selanjutnya dilakukan di negara yang biasa kita sebut negara kangguru yaitu Australia, penelitian ini diteliti oleh Murphy-Gregory et al. (2020). Dalam beberapa tahun terakhir, juru kampanye keadilan pajak Australia semakin memfokuskan upaya mereka pada masalah penghindaran pajak oleh perusahaan yang beroperasi di Australia. Artikel ini menganalisis kampanye keadilan pajak Australia dan menjelaskan perannya dalam mendorong isu penghindaran pajak perusahaan ke dalam agenda publik. Berdasarkan dokumen kampanye, pelaporan media, dan wawancara, kami menganalisis kontribusi aktor masyarakat sipil utama dan bagaimana mereka membingkai kampanye Australia. Kami menunjukkan bahwa kampanye tersebut mencakup koalisi berbagai kelompok yang memanfaatkan Anggaran Federal 2014–15 untuk membingkai masalah ini sebagai

'masalah pendapatan'. Mereka mendukung narasi berbasis minat untuk melokalisasi kampanye agar beresonansi dengan publik Australia, membantu membuat penghindaran pajak perusahaan menjadi debat nasional yang menonjol. Terlepas dari penolakan keras awalnya, Pemerintah Australia mengadopsi pembingkaiannya para aktivis tentang masalah ini sebagai salah satu peningkatan pendapatan dan melanjutkan untuk mengatasi celah pajak perusahaan yang signifikan.

## 2.2 Landasan Teori

### 2.2.1 Teori Agensi (*Agency Theory*)

Teori agensi atau teori keagenan adalah teori yang menjelaskan tentang hubungan kerja antara pemilik perusahaan (pemegang saham) dan manajemen (agen). Manajemen ditunjuk oleh pemegang saham (prinsipal). Diberi tugas dan kewenangan untuk mengelola perusahaan atas nama pemegang saham. Teori agensi muncul ketika pemegang saham mempekerjakan pihak lain untuk mengelola perusahaannya. Teori agensi melakukan pemisahan terhadap prinsipal dengan agen. Meskipun prinsipal adalah pihak yang memberikan wewenang kepada agen, namun prinsipal tidak boleh mencampuri urusan teknis dalam operasi perusahaan.

Perusahaan yang semakin besar dan terbuka maka akan semakin nampak pemisahan kekayaan pemilik dan kekayaan yang dimiliki perusahaan tersebut (Afrianah, 2016). Ridho (2016) memberikan penjelasan terkait hubungan keagenan bahwa hubungan tersebut merupakan suatu mekanisme kontrak antara *principal* (pemegang saham) dengan *agent* (manajer). Masalah keagenan terjadi ketika agen tidak selalu bertindak sesuai dengan kepentingan prinsipal sehingga menimbulkan *agency problem*. Masalah keagenan muncul dalam dua bentuk, yaitu antara pemilik perusahaan dengan pihak manajemen, dan antara pemegang saham dengan pemegang obligasi. Tujuan normatif pengambilan keputusan keuangan yang menyatakan bahwa keputusan diambil yang dapat memaksimalkan kemakmuran pemilik perusahaan, apabila pengambil keputusan keuangan (*agent*) memang mengambil keputusan dengan maksud untuk kepentingan para pemilik perusahaan (Arviana & Pratiwi, 2017).

Kurniawan (2013: 34-35) menjelaskan bahwa salah satu penyebab utama dari *agency problem* adalah *assymmetric information*. *Assymmetric information* adalah suatu kondisi dimana terjadi ketidakseimbangan informasi yang dimiliki oleh agen dengan prinsipal yang disebabkan karena distribusi informasi yang tidak sama diantara keduanya.

Menurut Febriati (2017) dapat diasumsikan bahwa setiap masing - masing individu memiliki motivasi oleh tujuan, kesejahteraan, dan kepentingan masing-masing. Pihak perusahaan (*agent*) menginginkan pemungutan tarif pajak penghasilan rendah. Jika dilihat secara logika, apabila perusahaan dikenakan tarif pajak rendah maka laba yang diperoleh perusahaan maksimal. Sedangkan, di pihak pemerintah (*principal*) menginginkan penerimaan pajak mengalami kenaikan dengan memerintahkan perusahaan membayar pajak sesuai dengan undang - undang perpajakan.

Dari uraian diatas dapat di artikan bahwa teori agensi terdapat perbedaan hubungan kepentingan antara *principal* dan *agent*. Perbedaan kepentingan membuat perusahaan melakukan tindakan penghindaran pajak, dengan cara memperkecil laba. Oleh karena itu, semakin besar laba perusahaan, maka akan semakin besar juga beban pajak yang dikenakan pada perusahaan. Semakin besar laba yang diperoleh perusahaan, semakin besar pula praktik *tax avoidance* yang dilakukan oleh perusahaan.

### 2.2.2 Teori Legitimasi

Teori legitimasi merupakan sebuah teori yang memfokuskan pada interaksi antara perusahaan dengan para stakeholder. Perusahaan memerlukan legitimasi atau pengakuan dari investor, kreditor, konsumen, pemerintah maupun masyarakat agar dapat mempertahankan kelangsungan hidupnya. Saifudin & Yunanda (2016) menegaskan bahwa bagi perusahaan legitimasi dari masyarakat dapat diakui jika perusahaan mampu melakukan tanggung jawab sosial. Kesadaran perusahaan bahwa kelangsungan hidup perusahaan sangat tergantung pada hubungan perusahaan dengan masyarakat dan lingkungan, sesuai dengan teori legitimasi perusahaan dituntut agar mampu melakukan aktivitasnya sesuai dengan nilai-nilai dan batasan-batasan norma yang berlaku dimasyarakat.

Menurut Mudasetia & Solikhah (2017) legitimasi masyarakat adalah strategi yang dapat dilakukan oleh manajemen agar mampu mengembangkan suatu perusahaan dalam menumbuhkan kepercayaan yang diterima publik. Teori ini menjelaskan adanya kontrak sosial antara perusahaan dengan masyarakat serta pengungkapan sosial lingkungan. Teori legitimasi juga menjelaskan kontrak sosial organisasi dengan masyarakat, kelangsungan hidup perusahaan akan terancam jika masyarakat merasa organisasi tersebut telah melanggar kontrak sosialnya. Ketika masyarakat merasa tidak puas akan operasi organisasi tersebut, maka secara sah masyarakat dapat mencabut kontrak sosial dalam operasi organisasi.

Berdasarkan uraian diatas menurut Mulyani et al (2017) dapat diartikan teori legitimasi relevan untuk mendukung pengaruh profitabilitas terhadap tax avoidance. Teori legitimasi berpandangan bahwa perusahaan akan berupaya untuk mendapatkan legitimasi positif dari masyarakat dalam rangka menjaga keberlangsungan usahanya. Perusahaan yang memiliki tingkat profitabilitas tinggi diasumsikan akan lebih mengupayakan untuk mendapatkan legitimasi positif dari masyarakat karena hal ini akan berpengaruh pada kelangsungan hidupnya dimasa yang akan datang. Hal yang dapat dilakukan perusahaan untuk mendapat legitimasi positif dari masyarakat adalah berkenaan dengan kepatuhannya dalam membayar pajak. Untuk itu, perusahaan yang memiliki profitabilitas tinggi cenderung tidak melakukan *tax avoidance* karena dikhawatirkan tindakannya tersebut justru akan dapat menurunkan kredibilitas dan reputasi baik perusahaan dimata publik sehingga nilai profitabilitasnya ikut menurun pula.

### **2.2.3 Tax Avoidance**

#### **2.2.3.1 Pengertian Tax Avoidance**

Penghindaran pajak merupakan sebuah strategi dan teknik penghindaran pajak yang dapat dilakukan secara legal dan aman bagi wajib pajak karena tidak bertentangan dengan ketentuan perpajakan. Metode dan teknik yang digunakan adalah dengan menggunakan kelemahan (*grey area*) yang terdapat dalam undang-undang dan peraturan perpajakan itu sendiri untuk memperkecil jumlah pajak yang terutang. Setiap perusahaan memiliki karakter masalah yang berbeda sesuai

dengan *nature of business* dari perusahaan tersebut sehingga masalah tersebut tidak dapat digeneralisasikan.

Upaya penghindaran pajak dapat dikatakan baik jika mampu memenuhi beberapa syarat, diantaranya:

1. tidak melanggar ketentuan perpajakan
2. secara bisnis dapat diterima
3. adanya bukti-bukti pendukung yang memadai.

Upaya-upaya yang dilakukan wajib pajak untuk melakukan aktivitas *tax avoidance* menurut Rosa Dewinta & Ery Setiawan (2016) adalah:

- a. Memilih Sistem Pembukuan yang tepat.

Menurut UU KUP Nomor 16 Tahun 2009 Pasal 1 angka 29, pembukuan merupakan suatu proses pencatatan yang dilakukan secara teratur untuk mengumpulkan data dan informasi keuangan yang meliputi aset, liabilitas, ekuitas, penghasilan dan biaya, serta jumlah harga perolehan dan penyerahan barang atau jasa, yang ditutup dengan menyusun laporan keuangan berupa laporan posisi keuangan, dan laporan laba rugi untuk periode tahun pajak tersebut.

- b. Memindahkan lokasi usaha atau domisili dari lokasi dengan tarif pajaknya tinggi ke lokasi dengan tarif pajak rendah.

Indonesia memberikan keringanan bagi investor yang ingin menanamkan modalnya di Indonesia bagian timur. Oleh karena itu, perusahaan yang akan membuka cabang baru akan membuka cabang ditempat dengan tarif pajak yang lebih rendah. Pada dasarnya upaya efisiensi pembayaran kewajiban perpajakan berdasarkan *the least and latest rule* yaitu wajib pajak selalu berusaha menekan pajak sekecil mungkin dan menunda pembayaran selambat mungkin sebatas masih diperkenankan peraturan perpajakan (Suryarini & Tarmudji, 2012: 92).

Menurut Suandy (2011:7) terdapat tiga karakter *tax avoidance* sebagai berikut:

1. Adanya unsur *artificial arrangement*, dimana berbagai pengaturan seolah-olah terdapat didalamnya padahal tidak, dan ini dilakukan karena ketiadaan faktor pajak.
2. Skema semacam ini sering memanfaatkan *loopholes* (celah) dari undang-undang atau menerapkan ketentuan-ketentuan legal berbagai tujuan, yang berlawanan dari isi undang-undang sebenarnya.
3. Kerahasiaan juga sebagai bentuk dari skema ini dimana umumnya para konsultan menunjukkan alat atau cara untuk melakukan penghindaran pajak dengan syarat wajib pajak menjaga serahasia mungkin.

### 2.2.3.2 Metode Perhitungan *Tax Avoidance*

Saat ini sudah banyak cara dalam pengukuran tax avoidance. Berdasarkan Atsil (2018), berikut beberapa contoh pengukuran penghindaran pajak:

#### 1. GAAP *Effective Tax Rate* (GAAP ETR)

Pengukuran menggunakan GAAP *Effective Tax Rate* (ETR) ini mengacu pada pengukuran yang telah dilakukan oleh Octaviana & Rohman (2018). GAAP ETR menggambarkan presentase total beban pajak penghasilan yang dibayarkan perusahaan dari seluruh total laba sebelum pajak. GAAP ETR mampu menggambarkan penghindaran pajak yang berasal dari dampak beda temporer dan memberikan gambaran menyeluruh mengenai perubahan beban pajak karena mewakili pajak kini dan tangguhan.

$$GAAP\ ETR = \frac{\text{Beban pajak penghasilan}}{\text{Laba sebelum pajak}}$$

#### 2. *Cash Effective Tax Rate* (CETR)

Pengukuran menggunakan *Cash Effective Tax Rate* (CETR) ini mengacu pada pengukuran yang telah dilakukan oleh Putri (2019). CETR baik digunakan untuk menggambarkan kegiatan penghindaran pajak oleh perusahaan karena CETR tidak terpengaruh dengan adanya perubahan estimasi seperti penyisihan penilaian atau perlindungan pajak. Selain itu, CETR juga menggambarkan semua aktivitas tax avoidance yang mengurangi pembayaran pajak kepada otoritas perpajakan. Karena CETR langsung dihitung dari kas yang dibayarkan

untuk pajak dibagi dengan laba sebelum pajak. Perhitungan CETR dapat dirumuskan sebagai berikut :

$$CETR = \frac{\text{Kas yang dibayarkan untuk pajak}}{\text{Laba sebelum pajak}}$$

## 2.2.4 Ukuran Perusahaan

### 2.2.4.1 Pengertian Ukuran Perusahaan

Ukuran Perusahaan (Size) merupakan skala untuk mengklasifikasikan besar atau kecilnya perusahaan. Dalam bukunya Hartono (2015:254) menjelaskan ukuran perusahaan adalah besar kecilnya perusahaan yang dapat diukur dengan total aktiva besar harta perusahaan dengan menggunakan perhitungan nilai logaritma total aktiva. Perusahaan yang memiliki total aset besar menunjukkan bahwa perusahaan tersebut relatif lebih stabil dan mampu menghasilkan laba yang lebih besar dibandingkan perusahaan yang memiliki total aset sedikit (Azizah, 2017).

Sedangkan ukuran perusahaan yang dikemukakan oleh Gusti (2016) yaitu Suatu skala yang dapat mengklasifikasikan perusahaan menjadi perusahaan besar dan kecil menurut berbagai cara seperti total aktiva atau total aset perusahaan, nilai pasar saham, rata-rata tingkat penjualan, dan jumlah penjualan. Ukuran perusahaan umumnya dibagi dalam 3 kategori, yaitu perusahaan besar (large firm), perusahaan sedang (medium firm), dan perusahaan kecil (small firm).

Menurut Aditama (2016) menjelaskan Ukuran perusahaan adalah rata-rata total penjualan bersih untuk tahun yang bersangkutan sampai beberapa tahun. Dalam hal ini penjualan lebih besar daripada biaya variabel dan biaya tetap, maka akan diperoleh jumlah pendapatan sebelum pajak. sebaliknya jika penjualan lebih kecil daripada biaya variabel dan biaya tetap maka perusahaan akan menderita kerugian.

Dalam UU No. 20 Tahun 2008 telah diatur tentang kriteria ukuran perusahaan yang dimulai dari usaha mikro, usaha kecil, usaha menengah, dan usaha besar, kriteria tersebut adalah sebagai berikut :

1. Usaha mikro adalah usaha produktif milik orang perorangan dan/atau badan usaha perorangan yang memiliki kriteria usaha mikro sebagaimana diatur dalam undang-undang ini (aset Maksimal Rp 50 Juta).
2. Usaha kecil adalah usaha ekonomi produktif yang berdiri sendiri yang dilakukan oleh orang perorangan atau badan usaha yang bukan merupakan anak perusahaan atau bukan cabang perusahaan yang dimiliki, dikuasai, atau menjadi bagian baik langsung maupun tidak langsung dari usaha dari usaha menengah atau usaha besar yang memenuhi kriteria usaha kecil sebagaimana dimaksud dalam undang-undang ini (aset >Rp 50 Juta – Rp 500 Juta).
3. Usaha menengah adalah usaha ekonomi produktif yang berdiri sendiri, yang dilakukan oleh orang perorangan atau badan usaha yang bukan merupakan anak perusahaan atau cabang perusahaan yang dimiliki, dikuasai, atau menjadi bagian baik langsung maupun tidak langsung dengan usaha kecil atau usaha besar dengan jumlah kekayaan bersih atau hasil penjualan tahunan sebagaimana diatur dalam undang-undang ini (aset >Rp 500 Juta – Rp 10 Milyar).
4. Usaha besar adalah usaha ekonomi produktif yang dilakukan oleh badan usaha dengan jumlah kekayaan bersih atau hasil penjualan tahunan lebih besar dari usaha menengah, yang meliputi usaha nasional milik Negara atau swasta, usaha patungan, dan usaha asing yang melakukan kegiatan ekonomi di Indonesia (aset >Rp 10 Milyar).

Menurut Cahyana (2020) semakin besar ukuran perusahaannya, maka transaksi yang dilakukan akan semakin kompleks. Jadi hal ini memungkinkan perusahaan untuk memanfaatkan celah-celah yang ada untuk melakukan tindakan penghindaran pajak (*tax avoidance*) dari setiap transaksi. Selain itu, perusahaan yang beroperasi lintas negara memiliki kecenderungan untuk melakukan tindakan penghindaran pajak (*tax avoidance*) yang lebih tinggi dibandingkan perusahaan yang beroperasi lintas domestik, karena perusahaan bisa melakukan transfer pricing ke perusahaan yang ada di negara lain, dimana negara tersebut memungut tarif pajak yang lebih rendah dibandingkan negara lainnya.

Alat untuk mengukur ukuran perusahaan adalah dengan melihat total aset yang dimiliki oleh perusahaan. Seperti yang diungkapkan oleh Saputro et al. (2021) ukuran perusahaan diukur dengan logaritma dari total aset perusahaan. Penggunaan total aktiva berdasarkan pertimbangan bahwa total aktiva mencerminkan ukuran perusahaan dan diduga mempengaruhi ketepatan waktu.

#### **2.2.4.2 Metode Pengukuran Ukuran Perusahaan**

Adapun perhitungan ukuran perusahaan menurut Asnawati & Nurdyastuti (2016) diukur dengan menggunakan dua rumus yaitu sebagai berikut:

$$Ukuran\ Perusahaan = Ln\ Total\ Aset$$

Semakin besar aset 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 yang kemudian akan mempengaruhi profitabilitas perusahaan.

$$Ukuran\ Perusahaan = Ln\ Total\ Penjualan$$

Dalam sebuah perusahaan diharapkan mempunyai penjualan yang terus meningkat, karena ketika penjualan semakin meningkat perusahaan dapat menutup biaya yang keluar pada saat proses produksi. Dengan begitu laba perusahaan akan meningkat yang selanjutnya akan mempengaruhi profitabilitas perusahaan.

### **2.2.5 Profitabilitas**

#### **2.2.5.1 Pengertian Profitabilitas**

Oktamawati (2017) berpendapat bahwa profitabilitas yang diukur dengan menggunakan ROA dapat digambarkan sebagai pengukur kemampuan perusahaan dalam memanfaatkan aset untuk memperoleh suatu laba. Pendekatan ROA menunjukkan bahwa besarnya laba yang diperoleh perusahaan dengan menggunakan total aset yang dimilikinya. Semakin tinggi rasio ini, semakin baik performa perusahaan dengan menggunakan aset dalam mendapatkan laba bersih.

I. Dewinta & Setiawan (2016) menyatakan bahwa perusahaan yang memiliki tingkat profitabilitas yang tinggi memiliki kesempatan untuk melakukan upaya efisiensi dalam melakukan pembayaran pajak melalui tindakan *tax avoidance*. Sebaliknya, jika semakin rendah nilai *return on asset* semakin rendah produktivitas aset dan semakin rendah tingkat profitabilitas perusahaan, sehingga tidak memiliki kesempatan untuk melakukan upaya efisiensi dalam kewajiban pembayaran pajak melalui tindakan *tax avoidance*.

#### **2.2.5.2 Pengertian Laba**

Sofyan Harahap (2011:309) mendefinisikan laba akuntansi adalah Perbedaan antara revenue yang direalisasikan, yang muncul dari transaksi pada periode tertentu diharapkan dengan biaya-biaya yang dikeluarkan pada periode tertentu. Menurut Dian (2011:3) keuntungan atau laba (*profit*) adalah selisih antara uang yang diterima dari pelanggan atas barang atau jasa yang dihasilkan, biaya yang dikeluarkan untuk input yang digunakan guna menghasilkan barang atau jasa.

Suwardjono (2008:464) juga menjelaskan bahwa laba adalah imbalan atas upaya perusahaan menghasilkan barang dan jasa. Ini berarti laba merupakan kelebihan pendapatan di atas biaya (biaya total yang melekat pada kegiatan produksi dan penyerahan barang/jasa). Kasmir (2011:303) berpendapat mengenai jenis-jenis laba yaitu sebagai berikut:

3. Laba kotor (*gross profit*) artinya laba yang diperoleh sebelum dikurangi biaya-biaya yang menjadi beban perusahaan. Artinya laba keseluruhan yang pertama sekali perusahaan peroleh.
4. Laba bersih (*net profit*) merupakan laba yang telah dikurangi biayabiaya yang merupakan beban perusahaan dalam suatu periode tertentu termasuk pajak.

#### **2.2.5.3 Tujuan dan Manfaat Profitabilitas**

Tujuan penggunaan rasio profitabilitas bagi perusahaan maupun bagi pihak luar perusahaan menurut Kasmir (2013:197) adalah sebagai berikut:

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.

Sementara Itu, manfaat dari rasio profitabilitas ini menurut Kasmir (2013:198) adalah:

1. Mengetahui besarnya tingkat laba yang diperoleh.
2. Mengetahui posisi laba perusahaan tahun sebelumnya dengan tahun sekarang.
3. Mengetahui perkembangan laba dari waktu ke waktu.
4. Mengetahui besarnya laba bersih sesudah pajak dengan modal sendiri.
5. Mengetahui seluruh produktivitas seluruh dana perusahaan yang digunakan baik modal pinjaman maupun modal sendiri.

#### **2.2.5.4 Metode Pengukuran Profitabilitas**

Jenis-jenis rasio profitabilitas yang lazim digunakan dalam praktek untuk mengukur kemampuan perusahaan dalam menghasilkan laba menurut Hery (2016:193) adalah sebagai berikut:

##### **1. Hasil Pengembalian atas Aset (*Return on Assets*)**

Hasil pengembalian atas aset merupakan rasio yang menunjukkan seberapa besar kontribusi aset dalam menciptakan laba bersih. Dengan kata lain, rasio ini digunakan untuk mengukur seberapa besar jumlah laba bersih yang akan dihasilkan dari setiap rupiah dana yang tertanam dalam total aset. Rasio ini dihitung dengan membagi laba bersih terhadap total aset. Berikut adalah rumus yang digunakan untuk menghitung hasil pengembalian atas aset:

$$\text{Hasil Pengembalian atas aset} = \frac{\text{Laba Bersih}}{\text{Total Aset}}$$

## 2. Hasil Pengembalian atas Ekuitas (*Return on Equity*)

Hasil pengembalian atas ekuitas merupakan rasio yang menunjukkan seberapa besar kontribusi ekuitas dalam menciptakan laba bersih. Dengan kata lain, rasio ini digunakan untuk mengukur seberapa besar jumlah laba bersih yang akan dihasilkan dari setiap rupiah dana yang tertanam dalam total ekuitas. Rasio ini dihitung dengan membagi laba bersih terhadap ekuitas. Berikut adalah rumus yang digunakan untuk menghitung hasil pengembalian atas ekuitas:

$$\text{Hasil Pengembalian atas ekuitas} = \frac{\text{Laba Bersih}}{\text{Total Ekuitas}}$$

## 3. Marjin Laba Kotor (*Gross Profit Margin*)

Marjin laba kotor merupakan rasio yang digunakan untuk mengukur besarnya persentase laba kotor atas penjualan bersih. Rasio ini dihitung dengan membagi laba kotor terhadap penjualan bersih. Laba kotor sendiri dihitung sebagai hasil pengurangan antara penjualan bersih dengan harga pokok penjualan. Yang dimaksud dengan penjualan bersih disini adalah penjualan (tunai maupun kredit) dikurangi retur dan penyesuaian harga jual serta potongan penjualan. Berikut adalah rumus yang digunakan :

$$\text{Marjin laba kotor} = \frac{\text{Laba Kotor}}{\text{Penjualan Bersih}}$$

## 4. Marjin Laba Operasional (*Operating Profit Margin*)

Marjin laba operasional merupakan rasio yang digunakan untuk mengukur besarnya persentase laba operasional atas penjualan bersih. Rasio ini dihitung dengan membagi laba operasional terhadap penjualan bersih. Laba operasional sendiri dihitung sebagai hasil pengurangan antara laba kotor dengan beban operasional. Beban operasional disini terdiri atas beban penjualan maupun

beban umum dan administrasi. Berikut adalah rumus yang digunakan untuk menghitung marjin laba operasional:

$$\text{Marjin laba operasional} = \frac{\text{Laba Operasional}}{\text{Penjualan Bersih}}$$

#### 5. Marjin Laba Bersih (*Net Profit Margin*)

Marjin laba bersih merupakan rasio yang digunakan untuk mengukur besarnya persentase laba bersih atas penjualan bersih. Rasio ini dihitung dengan membagi laba bersih terhadap penjualan bersih. Laba bersih sendiri dihitung sebagai hasil pengurangan antara laba sebelum pajak penghasilan dengan beban pajak penghasilan. 24 Yang dimaksud dengan laba sebelum pajak penghasilan di sini adalah laba operasional ditambah pendapatan dan keuntungan lain-lain, lalu dikurangi dengan beban dan kerugian lain-lain. Berikut adalah rumus yang digunakan untuk menghitung marjin laba bersih:

$$\text{Marjin laba bersih} = \frac{\text{Laba Bersih}}{\text{Penjualan Bersih}}$$

### 2.2.6 *Leverage*

#### 2.2.6.1 *Pengertian Leverage*

Kebijakan suatu perusahaan dalam melakukan *leverage* yaitu untuk mengukur tingkat hutang yang digunakan sebagai pembiayaan aktivitas operasi perusahaan. Menurut Hutapea & Herawaty (2020) *leverage* digunakan untuk mengukur seberapa besar aset yang dimiliki perusahaan yang dibiayai oleh hutang. Bertambahnya jumlah utang suatu perusahaan akan menimbulkan beban bunga yang menjadi pengurang beban pajak perusahaan (Winata, 2020). Beban bunga yang timbul atas hutang tersebut nantinya akan menjadi pengurang laba bersih perusahaan yang akan mengurangi pembayaran pajak sehingga dapat memperoleh keuntungan yang maksimal. Laba kena pajak perusahaan yang menggunakan hutang sebagai salah satu sumber pendanaan cenderung lebih kecil

daripada sumber pendanaan yang berasal dari penerbitan saham sehingga dapat digolongkan.

#### 2.2.6.2 Tujuan dan Manfaat *Leverage*

Tujuan perusahaan menggunakan *leverage* menurut Kasmir (2013:153), adalah sebagai berikut:

1. Untuk mengetahui posisi perusahaan terhadap kewajiban kepada pihak lainnya (kreditur).
2. Untuk menilai kemampuan perusahaan dalam memenuhi kewajiban yang bersifat tetap (seperti angsuran pinjaman termasuk bunga).
3. Untuk menilai keseimbangan antara nilai aktiva khususnya aktiva tetap dan modal.
4. Untuk menilai seberapa besar aktiva perusahaan dibiayai oleh utang.
5. Untuk menilai seberapa besar pengaruh utang perusahaan terhadap pengelolaan aktiva.
6. Untuk menilai atau mengukur berapa bagian dari setiap rupiah modal sendiri yang dijadikan jaminan utang jangka panjang.
7. Untuk menilai berapa dana pinjaman yang segera akan ditagih, terdapat sekian kalinya modal sendiri yang dimiliki.

Dari definisi di atas dapat dijelaskan bahwa tujuan *leverage* yaitu untuk mengetahui posisi perusahaan kepada kreditur dan menilai seberapa besar kemampuan dan pengaruh utang terhadap perusahaan. Penggunaan *leverage* memiliki beberapa manfaat menurut Kasmir (2013:154) yaitu:

1. Untuk menganalisis kemampuan posisi perusahaan terhadap kewajiban kepada pihak lainnya.
2. Untuk menganalisis kemampuan perusahaan dalam memenuhi kewajiban yang bersifat tetap (seperti angsuran pinjaman termasuk bunga).
3. Untuk menganalisis keseimbangan antara nilai aktiva khususnya aktiva tetap dan modal.
4. Untuk menganalisis seberapa besar aktiva perusahaan dibiayai oleh utang.

5. Untuk menganalisis seberapa besar utang perusahaan berpengaruh terhadap pengelolaan aktiva.
6. Untuk menganalisis berapa bagian dari setiap rupiah modal sendiri yang dijadikan jaminan utang jangka panjang.
7. Untuk menganalisis berapa dana pinjaman yang segera akan ditagih, ada terdapat sekian kalinya modal sendiri.

Dari definisi di atas dapat dijelaskan bahwa manfaat *leverage* yaitu untuk menganalisis posisi perusahaan kepada kreditur dan menilai seberapa besar kemampuan dan pengaruh utang terhadap perusahaan.

### 2.2.6.3 Metode Pengukuran *Leverage*

Menurut Sartono (2012:120), Kasmir (2013:155) dan Fahmi (2013:127) secara umum terdapat 5 (lima) jenis rasio *leverage* yang sering digunakan oleh perusahaan, di antaranya:

#### 1. *Debt to Total Asset Ratio* (DAR)

Rasio ini juga disebut sebagai *debt ratio*. *Debt ratio* merupakan rasio yang melihat perbandingan utang perusahaan dengan cara mengukur perbandingan antara total utang dengan total aktiva. *Debt ratio* ini dapat diukur dengan rumus sebagai berikut:

$$\text{Debt Ratio (DAR)} = \frac{\text{Total Liabilities}}{\text{Total Assets}}$$

#### 2. *Debt to Equity Ratio* (DER)

Rasio ini merupakan rasio yang digunakan untuk menilai utang dengan ekuitas. DER ini ukuran yang dipakai dalam menganalisis laporan keuangan untuk memperlihatkan besarnya jaminan yang tersedia untuk kreditur. *Debt to equity ratio* ini dapat diukur dengan rumus sebagai berikut:

$$\text{Debt To Equity Ratio (DER)} = \frac{\text{Total Liabilities}}{\text{Total Equity}}$$

### 3. *Time Interest Earned Ratio*

Rasio ini disebut juga dengan rasio kelipatan. *Time interest earned ratio* merupakan rasio yang mengukur kemampuan perusahaan untuk membayar bunga, atau mengukur seberapa jauh laba dapat berkurang tanpa perusahaan mengalami kesulitan keuangan (*financial distress*), karena tidak mampu membayar bunga. *Time interest earned ratio* ini dapat diukur dengan rumus sebagai berikut:

$$\text{Time Interest Earned Ratio} = \frac{\text{Total Liabilities}}{\text{Total Equity}}$$

### 4. *Fixed Charge Coverage Ratio*

Rasio ini disebut juga dengan rasio menutup beban tetap. Rasio ini menyerupai *Times interest earned ratio*, hanya saja perbedaannya adalah rasio ini dilakukan apabila perusahaan memperoleh utang jangka panjang atau menyewa aktiva berdasarkan kontrak sewa (*lease contract*). Rasio *Fixed charge coverage* ini mengukur seberapa besar kemampuan perusahaan untuk menutup beban tetapnya termasuk pembayaran deviden saham preferen, bunga, angsuran pinjaman dan sewa. *Fixed Charge Coverage Ratio* ini dapat diukur dengan rumus sebagai berikut:

$$FCC = \frac{EBIT + \text{Beban Bunga} + \text{Kewajiban Sewa}}{\text{Beban Bunga} + \text{Kewajiban Sewa}}$$

### 5. *Long-term Debt to Equity Ratio (LTDtER)*

Rasio ini merupakan rasio utang jangka panjang dengan modal sendiri. Tujuannya adalah untuk mengukur berapa bagian dari setiap rupiah modal sendiri yang dijadikan jaminan utang jangka panjang dengan cara membandingkan antara utang jangka panjang dengan modal sendiri yang disediakan oleh perusahaan. *Long term debt* merupakan sumber dana pinjaman yang bersumber dari utang jangka panjang, seperti obligasi dan sejenisnya. *LTDtER* ini dapat diukur dengan rumus sebagai berikut:

$$LTDtER = \frac{Long - Term Debt}{Equity}$$

## 2.3 Hubungan Antar Variabel

### 2.3.1 Pengaruh Ukuran Perusahaan terhadap *Tax Avoidance*

Berdasarkan teori agensi, manajer (*agent*) akan memanfaatkan sumber daya yang dimiliki perusahaan untuk memaksimalkan kompensasi kinerja manajer (*agent*), yaitu dengan cara menekan beban pajak perusahaan untuk memaksimalkan kinerja perusahaan. Perusahaan yang dikelompokkan ke dalam ukuran besar yang memiliki total aset yang banyak akan cenderung lebih mampu dan lebih stabil untuk menghasilkan laba besar jika dibandingkan dengan perusahaan yang memiliki total aset kecil. Namun, laba perusahaan digunakan sebagai penentu tarif pajak perusahaan. Tarif pajak yang besar akan semakin memperbesar jumlah pajak yang dibayar perusahaan. Perusahaan besar yang memiliki laba besar akan menjadi sorotan pemerintah untuk dikenakan pajak yang tinggi. Sehingga perusahaan dengan ukuran besar akan melakukan tindakan penghindaran pajak (*tax avoidance*) untuk memperkecil kewajibannya dengan cara memanfaatkan celah-celah undang-undang perpajakan atau dengan memanfaatkan sumber daya yang dimilikinya seperti melakukan transfer pricing atau membuka cabang perusahaan di negara yang memiliki tarif pajak rendah (*tax heaven*). Semakin besar ukuran perusahaan maka semakin rendah Cash ETR, sehingga menunjukkan bahwa tindakan penghindaran pajak (*tax avoidance*) yang dilakukan oleh perusahaan semakin tinggi. Jasmine et al. (2017) membuktikan bahwa ukuran perusahaan (*firm size*) berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak (*tax avoidance*).

**H1: Ukuran Perusahaan berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance***

### 2.3.2 Pengaruh Profitabilitas terhadap *Tax Avoidance*

Teori agensi menjelaskan hal yang dapat memacu para manajer (*agent*) untuk meningkatkan laba perusahaan agar mendapat kompensasi lebih, namun mengakibatkan kerugian bagi pemilik/pemegang saham (*principal*) karena membayarkan pajak terlalu besar. Profitabilitas merupakan gambaran kinerja

perusahaan dalam menghasilkan laba. Tingginya nilai profitabilitas perusahaan menunjukkan banyaknya laba yang diperoleh perusahaan dari pengelolaan aset perusahaan secara efektif dan efisien yang dihitung dengan *Return On Assets* (ROA). Dikarenakan *Return On Assets* (ROA) merupakan rasio yang digunakan untuk mengukur kemampuan manajemen perusahaan dalam memperoleh laba secara keseluruhan. Semakin besar ROA suatu perusahaan, semakin besar pula tingkat keuntungan yang dicapai perusahaan dan semakin baik pula posisi perusahaan tersebut dari segi penggunaan asetnya. Semakin tinggi nilai ROA, maka semakin besar juga laba yang diperoleh perusahaan. Ketika laba yang diperoleh perusahaan membesar, maka jumlah pajak penghasilan akan meningkat sesuai dengan peningkatan laba perusahaan. Jika semakin tinggi laba perusahaan, maka akan dilakukan perencanaan pajak (*tax planning*) untuk melakukan aktivitas yang mampu mengurangi jumlah kewajiban perpajakan. Apabila perusahaan akan melakukan *tax avoidance* maka harus semakin efisien dari segi beban sehingga tidak perlu membayar pajak dalam jumlah besar. Semakin besar nilai ROA perusahaan maka semakin rendah Cash ETR, sehingga menunjukkan bahwa tindakan penghindaran pajak (*tax avoidance*) yang dilakukan oleh perusahaan semakin tinggi. Dapat diasumsikan bahwa perusahaan yang memiliki profitabilitas tinggi cenderung akan melakukan penghindaran pajak (*tax avoidance*). (Saputra et al., 2015) menunjukkan profitabilitas yang diukur menggunakan *Return On Assets* (ROA) memiliki pengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak (*tax avoidance*). Sesuai dengan ulasan tersebut, maka hipotesis yang dirumuskan sebagai berikut:

## **H2 : Profitabilitas berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance***

### **2.3.3 Pengaruh *Leverage* terhadap *Tax Avoidance***

Dalam hal ini teori agensi menunjukkan konflik yang terjadi antara agent dan principal. Dimana sistem pendanaan melalui hutang dapat menimbulkan konflik tersebut. *Leverage* diukur dengan *Debt to Equity Ratio* (DER) yaitu alat untuk mengukur sejauh mana perusahaan menggunakan utang untuk memodali operasi perusahaan. Semakin tinggi DER menunjukkan komposisi total hutang semakin besar dibanding dengan total modal sendiri, sehingga berdampak

semakin besar beban perusahaan terhadap pihak luar (kreditur). Meningkatnya beban terhadap kreditur menunjukkan sumber modal perusahaan sangat tergantung dengan pihak luar. Selain itu, besarnya beban hutang yang ditanggung perusahaan dapat mengurangi jumlah laba yang diterima perusahaan. Namun dengan adanya hutang pada perusahaan akan menimbulkan beban tetap yaitu adanya bunga yang harus dibayar. Pada peraturan perpajakan pasal 6 ayat 1 huruf a UU nomor 36 tahun 2008 tentang PPh, bunga pinjaman merupakan biaya yang dapat dikurangkan (*deductible expense*) terhadap penghasilan kena pajak sehingga akan mengakibatkan laba kena pajak perusahaan berkurang. Berkurangnya laba kena pajak akhirnya akan mengurangi jumlah pajak yang harus dibayar perusahaan. Dalam hal ini dikenal dengan istilah *thin capitalization* yaitu modal yang terselubung melalui pinjaman yang melampaui batas kewajaran. Pinjaman tersebut berupa uang atau modal dari pemegang saham atau pihak-pihak lain yang memiliki hubungan istimewa dengan pihak peminjam. Dengan demikian, alasan perusahaan untuk melakukan *thin capitalization* karena beban bunga merupakan salah satu alat yang digunakan perusahaan untuk mengurangi pajaknya karena undang-undang memperbolehkan beban bunga sebagai *deductible expense*. Pemerintah berupaya untuk mengurangi *thin capitalization* tersebut dengan menerbitkan Peraturan Menteri Keuangan (PMK) Nomor 169/PMK.03/2015 pasal 2, yang mengatur penentuan besarnya perbandingan antara utang dan modal perusahaan untuk keperluan penghitungan Pajak Penghasilan (PPh) yaitu paling tinggi sebesar 4:1 atau dengan kata lain 80% utang dan 20% modal. Dengan adanya perbandingan antara utang dan modal tersebut, sehingga perusahaan tidak diperkenankan membebaskan semua beban bunga sebagai biaya pengurang Pajak Penghasilan (PPh). Semakin tinggi nilai rasio leverage, menunjukkan semakin tinggi jumlah pendanaan perusahaan melalui hutang. Semakin tinggi beban hutang yang ditanggung perusahaan dapat mengurangi jumlah laba yang diterima perusahaan, sehingga mengurangi kompensasi yang diterima oleh manajer (*agent*). Selain itu, beban hutang juga akan menimbulkan beban bunga. Beban bunga yang tinggi akan mengurangi pajak yang harus dibayarkan oleh perusahaan karena adanya insentif pajak yang diberikan oleh pemerintah, sehingga memberikan keuntungan kepada

pemilik/pemegang saham (*principal*). Semakin besar nilai *leverage* perusahaan maka semakin rendah Cash ETR, sehingga menunjukkan bahwa tindakan penghindaran pajak (*tax avoidance*) yang dilakukan oleh perusahaan semakin tinggi. Hal ini dikarenakan adanya kebijakan yang diberikan oleh pemerintah, sehingga akan mendorong perusahaan menggunakan utang untuk memodali operasi perusahaan dengan tujuan melakukan penghindaran pajak (*tax avoidance*). I. A. R. Dewinta & Setiawan (2016) menyatakan bahwa *leverage* berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak (*tax avoidance*). Maka dari itu hipotesis yang dapat dirumuskan yaitu sebagai berikut:

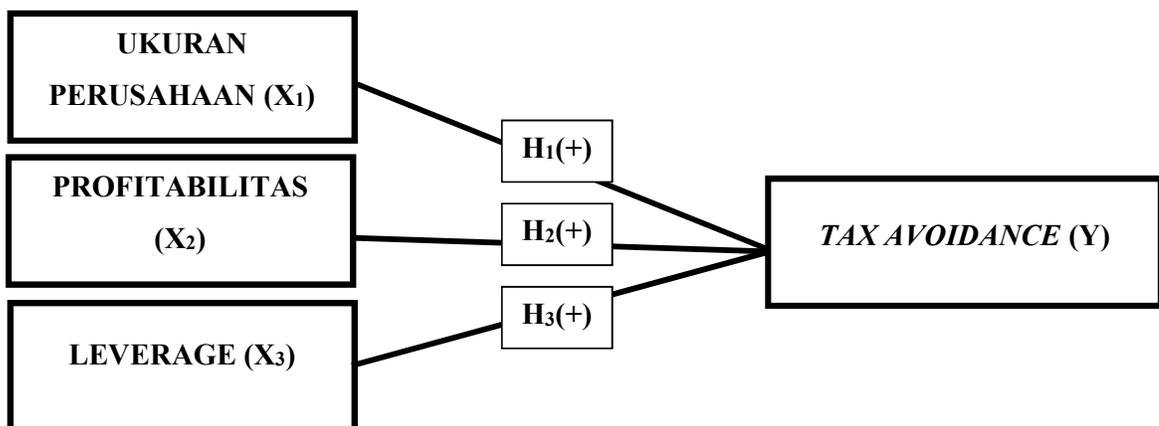
**H3 : *Leverage* berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance***

#### 2.4 Kerangka Konseptual Penelitian

Berdasarkan tinjauan pustaka dan penelitian terdahulu, maka peneliti mengindikasikan variabel yang digunakan yaitu Ukuran perusahaan, Profitabilitas, dan *Leverage* sebagai variabel independen penelitian. Untuk membantu dalam memahami Ukuran perusahaan, Profitabilitas, dan *Leverage* yang mempengaruhi *Tax Avoidance* diperlukan suatu kerangka pemikiran. Berdasarkan landasan teori yang telah diuraikan di atas, disusun hipotesis yang merupakan alur pemikiran dari peneliti kemudian digambarkan dalam kerangka teoritis yang disusun sebagai berikut :

**Gambar 2.1 Kerangka Konseptual**

**Hubungan Antara Ukuran Perusahaan, Profitabilitas, *Leverage* Terhadap *Tax Avoidance***



Sumber : Data Diolah

Dalam kerangka konseptual diatas, dapat dilihat bahwa peneliti mempunyai beberapa variable independen yaitu Ukuran Perusahaan (X1), Profitabilitas (X2), *Leverage* (X3), , variable-variabel independen tersebut erat hubungannya dengan laporan keuangan perusahaan, dimana laporan keuangan ini lahir dari proses akuntansi perusahaan itu sendiri. Penulis mengambil variabel-variabel independen tersebut, karena penulis menganggap variabel-variabel tersebut cukup mencerminkan proses akuntansi dalam suatu perusahaan, nantinya penulis akan menguji pengaruh variabel-variabel tersebut terhadap *Tax Avoidance* (Y) yang merupakan variabel dependen dalama penelitian ini.