

## BAB II

### TINJAUAN PUSTAKA

#### 2.1 Penelitian Terdahulu

Penelitian ini tentu tidak lepas dari penelitian-penelitian terdahulu yang telah dilakukan oleh peneliti lain sehingga penelitian yang akan dilakukan memiliki keterkaitan yang sama beserta persamaan maupun perbedaan dalam objek yang akan diteliti.

1. Delsa Nafhilla (2022)

Penelitian ini diharapkan dapat menguji Pengaruh *Tax Planning*, Profitabilitas, *Inventory intensity* Terhadap *Tax avoidance* pada perusahaan manufaktur yang terdaftar pada Bursa Efek Indonesia periode 2016-2020. Variabel yang digunakan berupa *variabel independent* yaitu *Tax Planning*, Profitabilitas, dan *Inventory intensity* serta *variabel dependen* yaitu *Tax avoidance* Sampel penelitian ini yaitu perusahaan manufaktur yang terdaftar pada Bursa Efek Indonesia periode 2016-2020. Penelitian ini menggunakan teknik analisis regresi linear berganda. Hasil penelitian yang dilakukan oleh (Nafhilla, 2022a) adalah bahwa ukuran *Tax Planning*, Profitability, dan *Inventory intensity* berpengaruh positif signifikan terhadap *Tax avoidance*.

Terdapat persamaan antara peneliti sekarang dengan peneliti terdahulu yang terletak pada:

- a. Variabel dependen yang digunakan, yaitu *Tax avoidance*
- b. Variabel independen yang digunakan, yaitu *Inventory intensity*

- c. Teknik analisis yang digunakan, yaitu menggunakan teknik analisis regresi linear berganda.

Perbedaan antara peneliti sekarang dan peneliti terdahulu terletak pada:

- a. Sampel penelitian yang digunakan oleh peneliti sebelumnya, sampelnya adalah perusahaan manufaktur 2016-2020, sedangkan pada peneliti sekarang sampelnya adalah perusahaan sektor *energy* yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2017-2021.
- b. Beberapa *variabel* independen yang digunakan peneliti sebelumnya, yaitu *variabel* independen *tax planning* dan *profitability*, sedangkan peneliti sekarang menggunakan *capital intensity* dan *deferred tax expense*.

2. Astrid Yulianty, Maradela Ermania Khrisnatika, dan Amrie Firmansyah (2021)

Penelitian ini diharapkan dapat menganalisis *tax avoidance* pada perusahaan *energy* di Indonesia. Variabel yang digunakan berupa variabel independen yang terdiri dari profitabilitas, dewan komisaris independen, komite audit, *inventory intensity*, dan *leverage*, serta variabel dependen yaitu *Tax avoidance*. Sampel penelitian ini yaitu perusahaan sektor *energy* yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2016-2019. Penelitian ini menggunakan teknik analisis regresi linear berganda. Hasil penelitian menunjukkan signifikan negatif *variabel* profitabilitas dan *leverage* terhadap *Tax avoidance*. Sedangkan, *variabel* komisaris independen, komite audit, dan *inventory intensity* tidak berpengaruh terhadap *Tax avoidance*.

Terdapat persamaan antara peneliti sekarang dengan peneliti terdahulu yang terletak pada:

- a. *Variabel* dependen yang digunakan, yaitu *Tax avoidance*
- b. *Variabel* independen yang digunakan, yaitu *inventory intensity*.
- c. Menggunakan teknik analisis regresi linear berganda

Perbedaan antara peneliti sekarang dan peneliti terdahulu terletak pada:

- a. *Sample* penelitian yang digunakan oleh peneliti terdahulu adalah perusahaan sektor *energy* yang terdaftar di BEI dan peneliti sekarang menggunakan perusahaan sektor *energy* dengan klasifikasi terbaru dari BEI
- b. Beberapa *variabel* independen yang digunakan peneliti sebelumnya, yaitu *variabel* independen profitabilitas, dewan komisaris, komite audit, dan *leverage*, sedangkan peneliti sekarang menggunakan *capital intensity* dan *deferred tax expense*.

### 3. Farah Nabila Ramadhani dan Sri Setia Ningsih (2021)

Penelitian ini diharapkan dapat mengetahui pengaruh *Return on Assets*, *Debt to Equity Ratio*, dan *Deferred tax expense* terhadap *Tax avoidance*. *Variabel* yang digunakan berupa *variabel* independen yang terdiri dari *Return on Assets*, *Debt to Equity Ratio*, dan *Deferred tax expense* serta *variabel* dependen yaitu *Tax avoidance*. Sampel penelitian ini yaitu perusahaan subsector makanan dan minuman yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2016-2020 sebanyak 26 perusahaan. Penelitian ini menggunakan regresi linier berganda. Hasil penelitian yang dilakukan menunjukkan secara partial ROA berpengaruh negative dan

signifikan atas *Tax avoidance*, DER terdapat pengaruh positif dan signifikan atas *Tax avoidance*, dan DTE terdapat pengaruh negative tidak signifikan atas *Tax avoidance*. Secara simultan, ROA, DER, dan DTE berpengaruh sebesar 19,2% terhadap ketetapan perusahaan untuk melakukan *Tax avoidance*, dan 80,8% sisanya dijelaskan oleh faktor-faktor lain. Karena studi ini lebih spesifik memakai 3 variabel dependen, peneliti tambahan dapat menambahkan variabel dependen atau kontrol lainnya untuk memperoleh hasil terbaik untuk mengidentifikasi faktor-faktor yang dapat memengaruhi perusahaan ketika membuat keputusan *tax avoidance*.

Terdapat persamaan antara peneliti sekarang dengan peneliti terdahulu yang terletak pada:

- a. *Variabel* dependen yang digunakan, yaitu *Tax avoidance*
- b. *Variabel* independen yang digunakan, yaitu *Deferred tax expense*
- c. Teknik analisis yang digunakan, yaitu menggunakan teknik analisis regresi linear berganda.

Perbedaan antara peneliti sekarang dan peneliti terdahulu terletak pada:

- a. *Sample* yang digunakan oleh Peneliti sebelumnya sampelnya adalah perusahaan sub sektor makanan dan minuman yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2016-2020, sedangkan pada peneliti sekarang sampelnya adalah perusahaan sektor *energy* yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2017-2021.

- b. Beberapa *variabel* independen yang digunakan peneliti sebelumnya, yaitu *variabel* independen *return on assets* dan *debt to equity ratio*, sedangkan peneliti sekarang menggunakan *capital intensity* dan *deferred tax expense*.

4. Dudi Pratomo, Kurnia, dan Annisa Justica Maulani (2021)

Penelitian ini diharapkan dapat mengetahui pengaruh non-*financial distress*, koneksi politik, dan *inventory intensity* terhadap *Tax avoidance*. Variabel yang digunakan berupa *variabel* independen non-*financial distress*, koneksi politik, dan *inventory intensity* serta variabel dependen yaitu *Tax avoidance*. Sampel penelitian ini yaitu perusahaan sub sektor farmasi yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2013-2018. Penelitian ini menggunakan teknik analisis regresi data panel. Hasil penelitian menunjukkan bahwa perusahaan yang sehat cenderung tidak melakukan praktik *Tax avoidance*. Adanya hubungan negatif antara kedua *variabel* ini mengindikasikan bahwa perusahaan berusaha menjaga citra baik perusahaan dengan melaksanakan liabilitas perpajakannya sesuai dengan ketentuan pajak yang berlaku.

Terdapat persamaan antara peneliti sekarang dengan peneliti terdahulu yang terletak pada:

- b. *Variabel* dependen yang digunakan, yaitu *Tax avoidance*
- c. *Variabel* independen yang digunakan, yaitu *inventory intensity*.

Perbedaan antara peneliti sekarang dan peneliti terdahulu terletak pada:

- a. *Sample* penelitian yang digunakan oleh peneliti sebelumnya sampelnya adalah perusahaan sub sektor farmasi yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia

tahun 2013-2018, sedangkan peneliti sekarang menggunakan *sample* perusahaan sektor *energy* yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2017-2021.

- b. Teknik analisis yang digunakan pada peneliti dahulu yaitu teknik analisis data panel, sedangkan pada peneliti sekarang menggunakan teknik analisis regresi linier berganda.
- c. Beberapa *variabel* independen yang digunakan peneliti sebelumnya, yaitu *variabel* independen *non-financial distress* dan koneksi politik, sedangkan peneliti sekarang menggunakan *capital intensity* dan *deferred tax expense*.

5. Syifa Urrahmah dan Aloysius Harry Mukti (2021)

Penelitian ini diharapkan dapat untuk menguji pengaruh likuiditas, *capital intensity* dan *inventory intensity* terhadap *Tax avoidance*. Variabel yang digunakan berupa variabel independen yang terdiri dari likuiditas, *capital intensity* dan *inventory intensity* serta variabel dependen yaitu *Tax avoidance*. *Sample* penelitian yang digunakan perusahaan sektor manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2017-2019. Penelitian ini menggunakan teknik regresi linier berganda. Hasil penelitian yang dilakukan oleh (Urrahmah & Mukti, 2021) bahwa Likuiditas dan *capital intensity* memiliki pengaruh positif terhadap *tax avoidance*. Sedangkan, *Inventory intensity* tidak memiliki pengaruh terhadap *tax avoidance*.

Terdapat persamaan antara peneliti sekarang dengan peneliti terdahulu yang terletak pada:

- a. Variabel dependen yang digunakan, yaitu *Tax avoidance*

- b. Variabel independen yang digunakan, antara lain *capital intensity* dan *inventory intensity*
- c. Persamaan dalam teknik analisis yang digunakan, yaitu menggunakan teknik analisis regresi linear berganda.

Perbedaan antara peneliti sekarang dan peneliti terdahulu terletak pada:

- a. Sampel penelitian yang digunakan oleh peneliti sebelumnya adalah perusahaan manufaktur 2017-2019, sedangkan pada peneliti sekarang sampelnya adalah perusahaan sektor *energy* yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2017-2021.
- b. *Variabel* independen yang digunakan peneliti sebelumnya, yaitu likuiditas, sedangkan peneliti sekarang menggunakan *deferred tax expense*.

6. Yolanda Sianturi, Melinda Malau, dan Ganda Hutapea (2021)

Penelitian ini diharapkan dapat menguji pengaruh Pengungkapan Tanggung Jawab Sosial, Rasio *Capital intensity*, dan Rasio *Inventory intensity* Terhadap *Tax avoidance*. Variabel yang digunakan berupa variabel independen yang terdiri dari Pengungkapan Tanggung Jawab Sosial, Rasio *Capital intensity*, dan Rasio *Inventory intensity* serta variabel dependen yaitu *Tax avoidance*. Sampel penelitian ini yaitu 99 perusahaan sub sektor *property* dan *real estate* yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia selama periode 2016-2018. Penelitian ini menggunakan teknik analisis regresi linear berganda. Hasil penelitian menunjukkan pengungkapan tanggung jawab sosial memiliki pengaruh positif terhadap *tax avoidance*, rasio

*capital intensity* memiliki pengaruh positif terhadap *tax avoidance* serta rasio *inventory intensity* memiliki pengaruh positif terhadap *tax avoidance*

Terdapat persamaan antara peneliti sekarang dengan peneliti terdahulu yang terletak pada:

- a. Variabel dependen yang digunakan, yaitu *Tax avoidance*
- b. Variabel independen yang digunakan, antara lain *capital intensity* dan *inventory intensity*.
- c. Teknik analisis yang digunakan, yaitu menggunakan teknik analisis regresi linear berganda.

Perbedaan antara peneliti sekarang dan peneliti terdahulu terletak pada:

- a. *Sample* yang digunakan oleh peneliti sebelumnya adalah perusahaan sub sektor *property* dan *real estate* tahun 2016-2018, sedangkan pada peneliti sekarang sampelnya adalah perusahaan sektor *energy* yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2017-2021.
- b. Beberapa *variabel* independen yang digunakan peneliti sebelumnya, yaitu pengungkapan tanggungjawab sosial, sedangkan peneliti sekarang menggunakan *deferred tax expense*.

7. Nawang Kalbuana, Solihin, Saptono, Yohana, dan Devi Rahma Yanti (2020)

Penelitian ini diharapkan dapat menganalisis pengaruh *capital intensity*, ukuran perusahaan, dan *leverage* pada *tax avoidance* atau *Tax avoidance*. *Variabel* yang digunakan berupa *variabel* independen yaitu *capital intensity*, ukuran perusahaan, dan *leverage* serta *variabel* dependen yaitu *tax avoidance*. Penelitian



ini menggunakan *sample* penelitian perusahaan yang terdaftar di Jakarta *Islamic Center* (JII) tahun 2015-2019. Teknik analisis yang digunakan penelitian ini yaitu, teknik analisis regresi linear berganda. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa *capital intensity* dan *leverage* berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance* serta ukuran perusahaan tidak berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance*.

Terdapat persamaan antara peneliti sekarang dengan peneliti terdahulu yang terletak pada:

- a. Variabel dependen yang digunakan, yaitu *Tax avoidance*
- b. *Variabel independent* yang digunakan, yaitu *Capital intensity*
- c. Menggunakan teknik analisis regresi linear berganda

Perbedaan antara peneliti sekarang dan peneliti terdahulu terletak pada:

- a. Sampel penelitian yang digunakan oleh peneliti sebelumnya adalah perusahaan yang terdaftar di Jakarta *Islamic Center* (JII) tahun 2015-2019, sedangkan pada peneliti sekarang sampelnya adalah perusahaan sektor *energy* yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2017-2021.
- b. *Variabel independent* yang digunakan peneliti terdahulu antara lain ukuran perusahaan dan *leverage*, sedangkan penelitian saat ini menggunakan *deferred tax expense* dan *inventory intensity*.

8. Cicik Suciarti, Elly Suryani, dan Kurnia (2020)

Penelitian ini diharapkan dapat menganalisis pengaruh *leverage*, *capital intensity*, dan *deferred tax expense* terhadap *tax avoidance* atau *Tax avoidance*. *Variabel* yang digunakan berupa *variabel independent* yaitu *leverage*, *capital*

*intensity*, dan *deferred tax expense* serta *variabel* dependen yaitu *tax avoidance*. Penelitian ini menggunakan *sample* penelitian perusahaan sub sektor otomotif yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2012-2018. Teknik analisis yang digunakan penelitian ini yaitu, teknik analisis regresi data panel. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa *leverage*, *capital intensity*, dan *deferred tax expense* secara simultan berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance*.

Terdapat persamaan antara peneliti sekarang dengan peneliti terdahulu yang terletak pada:

- a. Variabel dependen yang digunakan, yaitu *Tax avoidance*.
- b. Variabel independen yang digunakan, antara lain *Capital intensity* dan *Deferred tax expense*.

Perbedaan antara peneliti sekarang dan peneliti terdahulu terletak pada:

- a. *Sample* yang digunakan peneliti sebelumnya adalah perusahaan sub sektor otomotif yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2012-2018, sedangkan peneliti sekarang menggunakan *sample* perusahaan *energy* yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2017-2021.
- b. Teknik analisis yang digunakan pada peneliti dahulu yaitu teknik analisis data panel, sedangkan pada peneliti sekarang menggunakan teknik analisis regresi linier berganda.
- c. *Variabel* independen yang digunakan peneliti terdahulu yaitu *leverage*, sedangkan penelitian saat ini menggunakan *inventory intensity*.

#### 9. Vani Mailia dan Apollo (2020)

Penelitian ini diharapkan dapat menguji pengaruh profitabilitas, ukuran perusahaan dan *Capital intensity* terhadap *Tax avoidance*. Variabel yang digunakan berupa variabel independen yang terdiri dari profitabilitas, ukuran perusahaan, dan *Capital intensity* serta variabel dependen yaitu *Tax avoidance*. Sampel penelitian ini yaitu 26 sampel perusahaan dengan periode pengamatan 2014-2018 dengan 122 laporan keuangan perusahaan manufaktur pada sektor industri barang konsumsi di Bursa Efek Indonesia. Penelitian ini menggunakan teknik analisis regresi linear berganda. Hasil penelitian menunjukkan bahwa variabel profitabilitas tidak berpengaruh signifikan terhadap *Tax avoidance*. Ukuran perusahaan dan *Capital intensity* berpengaruh signifikan terhadap *Tax avoidance*.

Terdapat persamaan antara peneliti sekarang dengan peneliti terdahulu yang terletak pada:

- a. Variabel dependen yang digunakan, yaitu *Tax avoidance*
- b. Variabel independen yang digunakan, yaitu *Capital intensity*
- c. Teknik analisis yang digunakan, yaitu menggunakan teknik analisis regresi linear berganda.

Perbedaan antara peneliti sekarang dan peneliti terdahulu terletak pada:

- a. *Sample* yang digunakan oleh peneliti sebelumnya sampelnya adalah perusahaan manufaktur pada sektor industri barang konsumsi, sedangkan pada peneliti sekarang sampelnya adalah perusahaan sektor *energy* yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2017-2021.

- b. *Variabel* independen yang digunakan peneliti terdahulu antara lain profitabilitas dan ukuran perusahaan, sedangkan penelitian saat ini menggunakan *deferred tax expense* dan *inventory intensity*.

10. Rika Ardini, Zefri Yenni, dan Rindy Citra Dewi (2019)

Penelitian ini diharapkan dapat mengkaji pengaruh kepemilikan institusional, *Capital intensity ratio*, dan kompensasi rugi fiskal terhadap *Tax avoidance*. Variabel yang digunakan berupa *variabel* independent yaitu kepemilikan institusional, *Capital intensity*, dan kompensasi rugi fiskal serta variabel dependen yaitu *Tax avoidance*. *Sample* yang digunakan 12 perusahaan sub sektor makanan dan minuman yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2016-2019. Penelitian ini menggunakan Analisis regresi linear berganda. Hasil penelitian (Ardini, 2019) menunjukkan bahwa kepemilikan institusional tidak berpengaruh terhadap *Tax avoidance*. Sedangkan *Capital intensity ratio* dan kompensasi rugi fiskal berpengaruh terhadap *Tax avoidance*. kepemilikan institusional, *Capital intensity*

Terdapat persamaan antara peneliti sekarang dengan peneliti terdahulu yang terletak pada:

- a. Variabel dependen yang digunakan, yaitu *Tax avoidance*
- b. Variabel independent yang digunakan, yaitu *Capital intensity*.
- c. Teknik analisis yang digunakan, yaitu menggunakan teknik analisis regresi linear berganda.

Perbedaan antara peneliti sekarang dan peneliti terdahulu terletak pada:

- a. Sampel penelitian yang digunakan peneliti sebelumnya, 12 perusahaan sub sektor makanan dan minuman yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2016-2019, sedangkan peneliti saat ini menggunakan *sample* penelitian perusahaan sektor energi yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2017-2021.
- b. *Variabel* independen yang digunakan peneliti terdahulu antara lain kepemilikan institusional dan kompensasi kerugian fiskal, sedangkan penelitian saat ini menggunakan *deferred tax expense* dan *inventory intensity*.

Penelitian ini tentu tidak lepas dari penelitian-penelitian terdahulu yang telah dilakukan oleh peneliti lain sehingga penelitian yang akan dilakukan memiliki keterkaitan yang sama beserta persamaan maupun perbedaan dalam objek yang akan diteliti.

**Tabel 2.1**  
**Matriks Penelitian Terdahulu**

No.	Nama dan Tahun	Topik Penelitian	Variabel Penelitian	Sample Penelitian	Teknik Analisis	Hasil Penelitian
1.	Delsa Nafhilla (2022)	Pengaruh Tax Planning, Profitabilitas, Inventory intensity Terhadap Tax avoidance	<p><i>Variabel Independen:</i></p> <p>a. <i>Tax Planning</i></p> <p>b. <i>Profitability</i></p> <p>c. <i>Inventory intensity</i></p> <p><i>Variabel Dependen:</i></p> <p><i>Tax avoidance</i></p>	Sample yang digunakan perusahaan sektor manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2016-2020	Teknik Analisis Regresi Linear Berganda	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Variabel tax planning berpengaruh positif dan signifikan terhadap <i>Tax avoidance</i>.</li> <li>- Variabel profitabilitas berpengaruh positif terhadap <i>Tax avoidance</i>.</li> <li>- Variabel inventory intensity berpengaruh positif terhadap <i>Tax avoidance</i></li> </ul>
2.	Yulianty et al., (2021)	<i>Tax avoidance</i> Pada Perusahaan <i>Energy</i> di Indonesia: Profitabilitas, Tata Kelola	<p><i>Variabel Independen:</i></p> <p>a. Profitabilitas</p> <p>b. Dewan Komisaris Independen</p> <p>c. Komite Audit</p>	Data sekunder yang diambil dari laman resmi Bursa Efek Indonesia, berupa laporan	Teknik Analisis Regresi Linier Berganda	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Hasil uji hipotesis menunjukkan bahwa profitabilitas berpengaruh negatif terhadap ETR yang menunjukkan bahwa profitabilitas berpengaruh</li> </ul>

No.	Nama dan Tahun	Topik Penelitian	Variabel Penelitian	Sample Penelitian	Teknik Analisis	Hasil Penelitian
		Perusahaan, <i>Inventory intensity, Leverage</i>	d. <i>Inventory intensity</i> e. <i>Leverage</i>  <i>Variabel</i> Dependen: <i>Tax avoidance</i>	keuangan perusahaan yang terdaftar di BEI (Bursa Efek Indonesia) periode 2016 sampai dengan tahun 2019.		positif terhadap <i>tax avoidance</i> - Hasil uji hipotesis menunjukkan bahwa komisaris independen tidak berpengaruh terhadap <i>Tax avoidance</i> . - Hasil uji hipotesis menunjukkan bahwa komite audit tidak berpengaruh terhadap <i>tax avoidance</i> - Hasil uji hipotesis menunjukkan bahwa <i>inventory intensity</i> tidak berpengaruh terhadap <i>tax avoidance</i> - Hasil uji hipotesis menunjukkan bahwa <i>leverage</i> berpengaruh negatif terhadap <i>tax avoidance</i> .
3.	Ramadhani et al., (2021)	Pengaruh <i>Return on Asset, Debt to Equity Ratio</i> , dan <i>Deferred tax</i>	<i>Variabel</i> Independen: a. <i>Return On Assets</i> b. <i>Debt Equity Ratio</i>	Penelitian kuantitatif dengan pendekatan	Teknik Analisis Regresi Linear Berganda	- Secara partial ROA berpengaruh negative dan signifikan atas <i>Tax avoidance</i> , DER terdapat

No.	Nama dan Tahun	Topik Penelitian	Variabel Penelitian	Sample Penelitian	Teknik Analisis	Hasil Penelitian
		<i>expense Terhadap Tax avoidance</i>	<p><i>c. Deferred expense tax</i></p> <p>Variabel Dependen: <i>Tax avoidance</i></p>	korelasional ini menggunakan 26 perusahaan subsektor makanan dan minuman yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2016-2020		<p>pengaruh positif dan signifikan atas <i>Tax avoidance</i>, dan DTE terdapat pengaruh negative tidak signifikan atas <i>Tax avoidance</i>.</p> <p>- Secara simultan, ROA, DER, dan DTE berpengaruh sebesar 19,2% terhadap ketetapan perusahaan untuk melakukan <i>Tax avoidance</i>, dan 80,8% sisanya dijelaskan oleh faktor-faktor lain. Karena studi ini lebih spesifik memakai 3 variabel dependen, peneliti tambahan dapat menambahkan variabel dependen atau kontrol lainnya untuk memperoleh hasil terbaik untuk mengidentifikasi faktor-faktor yang dapat memengaruhi perusahaan</p>



No.	Nama dan Tahun	Topik Penelitian	Variabel Penelitian	Sample Penelitian	Teknik Analisis	Hasil Penelitian
						ketika membuat keputusan <i>tax avoidance</i> .
4.	Pratomo et al., (2021a)	Pengaruh <i>Non-Financial Distress</i> , Koneksi Politik, dan <i>Inventory intensity</i> Terhadap <i>Tax avoidance</i>	<p><i>Variabel Independen:</i></p> <p>a. <i>Non-Financial Distress</i></p> <p>b. Koneksi Politik</p> <p>c. <i>Inventory intensity</i></p> <p><i>Variabel Dependen:</i></p> <p><i>Tax avoidance</i></p>	Perusahaan subsektor farmasi yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2013-2018.	Teknik Analisis Regresi Data Panel	- Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa perusahaan yang sehat cenderung tidak melakukan praktik <i>Tax avoidance</i> . Adanya hubungan negatif antara kedua variabel ini mengindikasikan bahwa perusahaan berusaha menjaga citra baik perusahaan dengan melaksanakan liabilitas perpajakannya sesuai dengan ketentuan perpajakan yang berlaku di Indonesia, meskipun pembayaran pajak cukup tinggi. Selain itu, koneksi politik juga tidak digunakan untuk mencari keuntungan dengan melakukan <i>Tax avoidance</i>

No.	Nama dan Tahun	Topik Penelitian	Variabel Penelitian	Sample Penelitian	Teknik Analisis	Hasil Penelitian
						karena untuk menjaga citra perusahaan.
5.	Urrahmah S & Mukti A. H (2021)	<i>The Effect of Liquidity, Capital intensity, And Inventory intensity On Tax avoidance</i>	<p><i>Variabel Independen:</i></p> <p>a. <i>Liquidity</i> b. <i>Capital intensity</i> c. <i>Inventory intensity</i></p> <p><i>Variabel Dependen:</i> <i>Tax avoidance</i></p>	Sample yang digunakan perusahaan sektor manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2017-2019	Teknik Analisis Regresi Linear Berganda	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Likuiditas memiliki pengaruh positif terhadap <i>tax avoidance</i>.</li> <li>- <i>Capital intensity</i> memiliki pengaruh positif terhadap <i>tax avoidance</i></li> <li>- <i>Inventory intensity</i> tidak memiliki pengaruh terhadap <i>tax avoidance</i>.</li> </ul>
6.	Yolanda Sianturi, Melinda Malau, Ganda Hutapea (2021)	Pengaruh Pengungkapan Tanggung Jawab Sosial, Rasio <i>Capital intensity</i> Dan Rasio <i>Inventory intensity</i> Terhadap <i>Tax avoidance</i>	<p><i>Variabel Independen:</i></p> <p>a. Pengungkapan Tanggung Jawab Sosial Perusahaan b. Rasio <i>Capital intensity</i> c. Rasio <i>Inventory intensity</i></p> <p><i>Variabel Dependen:</i></p>	Penelitian ini menggunakan sampel perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia selama periode 2016-2018. Sebanyak 99 perusahaan property dan real estate.	Teknik Analisis Regresi Linear Berganda	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Pengungkapan tanggung jawab sosial memiliki pengaruh positif terhadap <i>tax avoidance</i>.</li> <li>- Rasio <i>capital intensity</i> memiliki pengaruh positif terhadap <i>tax avoidance</i></li> <li>- Rasio <i>inventory intensity</i> memiliki pengaruh positif terhadap <i>tax avoidance</i>.</li> </ul>

No.	Nama dan Tahun	Topik Penelitian	Variabel Penelitian	Sample Penelitian	Teknik Analisis	Hasil Penelitian
			<i>Tax avoidance</i>			
7.	Kalbuana et al., (2020)	<i>The Influence of Capital intensity, Firm Size, And Leverage on Tax avoidance on Companies Registered in Jakarta Islamic Index (JII) Period 2015-2019</i>	<p><i>Variabel Independen:</i></p> <p>a. <i>Capital intensity</i> b. <i>Firm Size</i> c. <i>Leverage</i></p> <p><i>Variabel Dependen:</i></p> <p><i>Tax avoidance</i></p>	Perusahaan yang terdaftar di Jakarta Islamic Index (JII) periode 2015-2019.	Analisis Regresi Linear Berganda.	- Secara empiris bahwa pada perusahaan yang terdaftar di Jakarta <i>Islamic Index</i> variabel <i>Capital intensity</i> dan <i>Leverage</i> berpengaruh signifikan terhadap <i>tax avoidance</i> sedangkan untuk variabel ukuran perusahaan tidak berpengaruh signifikan terhadap <i>tax avoidance</i> . Berdasarkan hasil analisis data dan pembahasan pada uji F dapat disimpulkan bahwa <i>capital intensity</i> , ukuran perusahaan, dan <i>leverage</i> secara simultan berpengaruh terhadap variabel terikat terhadap <i>tax avoidance</i>
8.	Suciarti et al., (2020)	<i>The Effect of Leverage, Capital intensity and Deferred tax</i>	<p><i>Variabel Independen:</i></p> <p>a. <i>Leverage</i> b. <i>Capital intensity</i></p>	Populasi dalam penelitian ini adalah perusahaan subsektor	Analisis Regresi Data Panel	- Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa <i>leverage, capital intensity, dan deferred tax expense</i> secara simultan

No.	Nama dan Tahun	Topik Penelitian	Variabel Penelitian	Sample Penelitian	Teknik Analisis	Hasil Penelitian
		<i>expense on Tax avoidance</i>	<i>c. Deferred tax expense</i>  <i>Variabel Dependen: Tax avoidance</i>	otomotif yang terdaftar di BEI (Bursa Efek Indonesia) tahun 2012-2018		berpengaruh signifikan terhadap <i>tax avoidance</i> . <i>Capital intensity</i> secara parsial berpengaruh signifikan terhadap <i>tax avoidance</i> dengan arah negatif. Sedangkan <i>leverage</i> dan <i>deferred tax expense</i> secara parsial tidak berpengaruh signifikan terhadap <i>tax avoidance</i> .
9.	Mailia & Apollo (2020)	Pengaruh Profitabilitas, Ukuran Perusahaan Dan <i>Capital intensity</i> Terhadap <i>Tax avoidance</i>	<i>Variabel Independen:</i> a. Profitabilitas b. Ukuran Perusahaan c. <i>Capital intensity</i>  <i>Variabel Dependen: Tax avoidance</i>	Penelitian ini menggunakan 26 sampel perusahaan dengan periode pengamatan 2014-2018 dengan 122 laporan keuangan perusahaan manufaktur pada sektor industri barang konsumsi	Teknik Analisis Regresi Linear Berganda	- Dari hasil penelitian menunjukkan bahwa variabel profitabilitas tidak berpengaruh signifikan terhadap <i>Tax avoidance</i> . Ukuran perusahaan dan <i>Capital intensity</i> berpengaruh signifikan terhadap <i>Tax avoidance</i>

No.	Nama dan Tahun	Topik Penelitian	Variabel Penelitian	Sample Penelitian	Teknik Analisis	Hasil Penelitian
				di Bursa Efek Indonesia.		
10.	Ardini <i>et al.</i> , (2019)	Pengaruh Kepemilikan Institusaional, <i>Capital intensity Ratio</i> , Dan Kompensasi Rugi Fiskal Terhadap <i>Tax avoidance</i>	<i>Variabel Independen:</i> a. Kepemilikan Institusional <i>b. Capital intensity Ratio</i> c. Kompensasi Rugi Fiskal <i>Variabel Dependen:</i> <i>Tax avoidance</i>	<i>Sample</i> yang digunakan 12 perusahaan sub sektor makanan dan minuman yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2016-2019	Teknik Analisis Regresi Linear Berganda	- Hasil penelitian menunjukkan bahwa kepemilikan institusional tidak berpengaruh terhadap <i>Tax avoidance</i> . Sedangkan <i>Capital intensity ratio</i> dan kompensasi rugi fiskal berpengaruh terhadap <i>Tax avoidance</i> .

## 2.2 Landasan Teori

### 2.2.1 Teori *Agency* (Teori Keagenan)

Penelitian ini, teori keagenan dipilih sebagai dasar untuk mengembangkan konsep tersebut. Teori keagenan adalah teori yang menjelaskan hubungan kontraktual antara satu orang atau lebih (prinsipal) yang mempekerjakan orang lain (agen) untuk memberikan layanan dan mendelegasikan kekuasaan pengambilan keputusan kepada agen. Konsep teori keagenan menyatakan bahwa konflik muncul dari perbedaan kepentingan antara prinsipal dan agen. Pada penelitian ini prinsipal adalah pemungut pajak (fiskal), sedangkan Perusahaan Sektor *Energy* adalah agen. Ketika kedua belah pihak (agen dan prinsipal) adalah orang-orang yang ingin memaksimalkan keuntungannya, ada alasan untuk percaya bahwa agen tidak akan selalu bertindak demi kepentingan terbaik prinsipal. Prinsipal dapat membatasi ini dengan menciptakan insentif yang sesuai untuk agen dan menerapkan kontrol untuk membatasi penyimpangan. Agen biasanya dianggap sebagai pihak yang ingin memaksimalkan dirinya tetapi dengan selalu berusaha memenuhi kontrak. Kontrak dapat dikatakan efisien apabila mendorong pihak yang berkontrak melaksanakan apa yang diperjanjikan tanpa perselisihan dan para pihak mendapatkan hasil (*outcome*) yang paling optimal dari berbagai kemungkinan alternatif tindakan yang dapat dilakukan agen (Suwardjono, 2014).

Menurut Jensen & Meckling (1976), biaya keagenan adalah jumlah biaya yang dikeluarkan oleh prinsipal dalam mengendalikan agen. Secara umum, tidak mungkin bagi perusahaan untuk memiliki biaya agensi nol untuk memastikan pengambilan keputusan yang optimal oleh manajer dari perspektif prinsipal karena

kepentingan mereka sangat berbeda. Jensen & Meckling (1976) membagi biaya keagenan menjadi tiga bagian, yaitu:

1. Biaya pemantauan pada dasarnya adalah biaya yang dikeluarkan dan dibayarkan oleh prinsipal untuk memantau kegiatan agen.
2. Biaya penjaminan agen adalah biaya yang dibayarkan agen untuk menetapkan dan mengikuti mekanisme yang memastikan bahwa agen bertindak untuk kepentingan prinsipal.
3. Kerusakan sisa adalah nilai kerusakan yang diterima prinsipal sebagai akibat penyimpangan dari keputusan prinsipal.

Hubungan antara teori keagenan dengan studi pajak ini adalah adanya konflik kepentingan antara prinsipal dan agen, prinsipal melakukan pengendalian atau pengawasan dengan membayar fee kepada agen agar tidak menghindari pajak. Hal ini dilakukan agar perusahaan dapat menghindari konsekuensi jangka panjang dari *tax avoidance*. Kaitan lain antara teori keagenan dan *tax avoidance* adalah konflik yang muncul antara pemungut pajak badan yang mencari keuntungan (fiskal) dan pembayar pajak (administrasi perusahaan). Kantor pajak berharap tarif pajak akan menghasilkan pendapatan sebanyak mungkin, sedangkan posisi kantor adalah dengan tarif pajak yang rendah, perusahaan harus menghasilkan keuntungan yang signifikan. Ini mungkin karena prinsipal memberi wewenang kepada agen untuk meminimalkan pajak perusahaan sehingga perusahaan membayar pajak lebih sedikit dari yang seharusnya. Jika perwakilan tidak mengikuti kepentingan prinsipal, ia bertanggung jawab atas biayanya.

### 2.2.2 *Tax avoidance*

*Tax avoidance* dapat dibedakan dari penggelapan pajak atau *tax evasion*, adalah rencana bisnis yang dilakukan oleh wajib pajak untuk mengurangi atau bahkan menghilangkan beban pajak dengan memanfaatkan celah dalam kebijakan dan peraturan perpajakan. *Tax avoidance* digunakan untuk menggambarkan pengaturan hukum urusan wajib pajak untuk mengurangi liabilitas pajak mereka. *Tax avoidance* bertujuan untuk meminimalkan liabilitas pajak dalam koridor hukum, sedangkan *tax avoidance* terlibat dalam kegiatan ilegal untuk menghindari pembayaran pajak (Nurul Adrisa, 2018).

(Thomas, 2014:116) mendefinisikan *tax avoidance* adalah “Wajib Pajak yang melakukan *tax avoidance* dengan tidak secara jelas melanggar undang-undang sekalipun kadang dalam menafsirkan undang-undang tersebut tidak sesuai dengan maksud dan tujuan dari pembuat undang-undang”. *Tax avoidance* biasa diartikan sebagai upaya wajib pajak untuk menghindari pajak yang terutang melalui beberapa cara yang sudah ada dan telah diatur dengan jelas dalam peraturan perundang-undangan perpajakan yang sifatnya tidak akan menimbulkan perselisihan antara Wajib Pajak dengan otoritas pajak. Terdapat beberapa faktor yang menyebabkan terjadinya *tax avoidance* dan penggelapan pajak atau *tax avoidance* and *tax evasion* seperti tarif pajak yang terlalu tinggi, undang-undang yang tidak tepat, ketidakadilan yang nyata, dan hukuman atau sanksi yang tidak memberikan efek jera bagi wajib pajak yang melanggar. Pada umumnya perusahaan menggunakan strategi atau cara hukum untuk menghindari pajak sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku, namun dilakukan dengan keadaan yang tidak



jelas, sehingga dalam hal ini wajib pajak memanfaatkan celah hukum yang diakibatkan oleh ketidakjelasan tersebut. Strategi penghematan pajak ini disebut juga dengan strategi pajak agresif.

Tahapan atau langkah yang akan dilakukan oleh perusahaan dalam meminimalkan pajak, yaitu:

- 1) Perusahaan berusaha untuk menghindari pajak baik secara legal maupun ilegal.
- 2) Mengurangi beban pajak seminimal mungkin baik secara legal maupun ilegal.
- 3) Apabila kedua langkah sebelumnya tidak dapat dilakukan maka wajib pajak akan membayar pajak tersebut.

Komite urusan fiskal dari *Organization for Economic Cooperation and Development* (OECD) menyebutkan tiga karakter utama yang digunakan untuk melakukan *tax avoidance* yaitu:

1. Adanya unsur artifisial dimana berbagai peraturan seolah-olah terdapat di dalamnya padahal tidak dan ini dilakukan karena ketiadaan faktor pajak.
2. Memanfaatkan *loopholes* dari undang-undang atau menerapkan ketentuan-ketentuan legal untuk berbagai tujuan, padahal bukan itu yang sebenarnya dimaksudkan oleh pembuat undang-undang.
3. Para konsultan menunjukkan alat atau cara untuk melakukan *tax avoidance* dengan syarat wajib pajak menjaga serahasia mungkin.

Menurut Hanlon & Heitzman (2010) terdapat beberapa cara dalam pengukuran *tax avoidance* yang umumnya digunakan, pengukuran tersebut disajikan dalam table 2.2

**Table 2.2**  
**Pengukuran *Tax avoidance***

No.	Pengukuran	Cara Perhitungan	Keterangan
1.	GAAP ETR	$\frac{\text{Worldwide total income tax expense}}{\text{Worldwide total pre - tax accounting income}}$	Total tax expense per dollar of pre-tax book income.
2.	Current ETR	$\frac{\text{Worldwide current income tax expense}}{\text{Worldwide total pre - tax accounting income}}$	Current tax expense per dollar of pre-tax book income.
3.	Cash ETR	$\frac{\text{Worldwide cash taxes paid}}{\text{Worldwide total pre - tax accounting income}}$	Cash taxes paid per dollar of pre-tax book income.
4.	Long-run cash ETR	$\frac{\text{Worldwide cash taxes paid}}{\text{Worldwide total pre - tax accounting income}}$	Sum of cash taxes paid over years divided by the sum of pre-tax earning over years.
5.	ETR Differential	Statutory ETR – GAAP ETR	The different of between the statutory ETR and firm's GAAP ETR.
6.	DTAX	Error term from the following regression : $\text{ETR differential} \times \text{pre - tax book income} = a + bx \text{ Control} + e$	The unexplained portion of the ETR differential.
7.	Total BTD	$\text{Pre - tax book income} - ((\text{U.S. CTE} + \text{Fgn CTE})/\text{U.S. STR}) - (\text{NOLt} - \text{NOLt} - 1)$	The total difference between book and taxable income.
8.	Temporary BTD	Deffered tax expense/U.S.STR	The total difference between book and taxable income.

No.	Pengukuran	Cara Perhitungan	Keterangan
9.	<i>Abnormal total</i> BTD	<i>Residual from</i> $BTD/TA_{it} = \beta TA_{it} + \beta m_i + e_{it}$	<i>A measure of unexplained total book tax differences.</i>
10.	<i>Unrecognized tax benefit</i>	<i>Disclosed amount post – FIN48</i>	<i>Tax liability accrued for taxes not yet paid on uncertain positions.</i>
11.	<i>Tax shelter activity</i>	<i>Indicator variabel for firms accused of engaging in a tax shelter</i>	<i>Firms identified via firm disclosure, the press, or IRS confidential data.</i>
12.	<i>Marginal tax rate</i>	<i>Simulated marginal tax rate</i>	<i>Present value of taxes on additional dollar of income</i>

Sumber: Hanlon dan Heitzman (2010)

*Tax avoidance* atau *Tax avoidance* memiliki beberapa pengukuran, namun pada penelitian ini pengukuran *tax avoidance* menggunakan model Cash Effective Tax Rate (CETR). Untuk menghitung CETR adalah dengan membagi pembayaran pajak dibagi dengan laba sebelum pajak pada laporan arus kas perusahaan.

### 2.2.3 *Capital intensity*

Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) Nomor 16 tahun 2011 tentang aset tetap dan aset lain-lain, aset tetap adalah aset berwujud yang dimiliki untuk digunakan dalam produksi atau penyediaan barang atau jasa untuk disewakan kepada pihak lain atau untuk tujuan administratif dan diharapkan untuk digunakan selama lebih dari satu periode. Aset tetap perusahaan merupakan salah satu bentuk aset yang dilaporkan pada laporan posisi keuangan. Aset tetap perusahaan dapat dibedakan menjadi dua yaitu aset tetap berwujud (*tangible fixed assets*) dan aset

tetap tidak berwujud (*intangible fixed assets*). *Capital intensity* adalah rasio yang menunjukkan intensitas kepemilikan aset tetap suatu perusahaan dibandingkan dengan total aset. *Capital intensity* menggambarkan seberapa besar perusahaan menginvestasikan asetnya dalam bentuk aset tetap dan persediaan. (Artinasari, 2018) *Capital intensity* menunjukkan seberapa besar perusahaan menginvestasikan asetnya dalam bentuk aset tetap. Rasio *capital intensity* dapat menunjukkan tingkat efisiensi perusahaan dalam menggunakan asetnya untuk menghasilkan penjualan. Pemilihan investasi dalam bentuk aset tetap digunakan oleh perusahaan untuk memproduksi dalam meningkatkan laba perusahaan.

*Capital intensity* dapat menunjukan seberapa efisien perusahaan dalam menggunakan asetnya untuk menghasilkan pendapatan. Hampir semua aset tetap akan mengalami penyusutan dan beban penyusutan dapat memengaruhi jumlah pajak yang dibayarkan oleh perusahaan. Semakin banyak aset tetap yang dimiliki perusahaan maka semakin rendah pajak yang dibayarkan. Menurut Darmadi (2013) perusahaan menginvestasikan dana yang tidak terpakai pada aset tetap untuk menghasilkan laba sebagai beban penyusutan yang berguna untuk pengurangan pajak, karena beban penyusutan akan memengaruhi pengurangan pajak. Manajer dapat menggunakan biaya penyusutan sebagai agen untuk meminimalkan pajak yang dibayarkan oleh perusahaan. Manajemen menginvestasikan aset tetap dengan menggunakan aset perusahaan yang tidak digunakan untuk memperoleh laba sebagai penyusutan, yang berguna sebagai pengurang pajak. Menurut Stickney & Mcgee, (1982) terdapat beberapa pengukuran *capital intensity* yang dapat digunakan, pengukuran tersebut disajikan dalam table 2.3

**Tabel 2.3**  
**Pengukuran *Capital intensity***

<b>Pengukuran</b>
$\frac{\textit{Total Aset Tetap}}{\textit{Total Aset}}$
$\frac{\textit{Total Aset Tetap Bersih}}{\textit{Total Aset}}$
$\frac{\textit{Biaya Penyusutan dan Amortisasi Aset Tetap}}{\textit{Jumlah Karyawan}}$
$\frac{\textit{Total Aset Tetap}}{\textit{Jumlah Karyawan}}$

Sumber: Clyde P. Stickney dan Victor E. McGee (1982)

#### **2.2.4 *Deferred tax expense***

Pajak penghasilan tangguhan, atau beban pajak penghasilan tangguhan, dapat didefinisikan sebagai beban pajak yang dapat memengaruhi kenaikan atau penurunan beban pajak yang dibayarkan oleh wajib pajak di masa yang akan datang. Secara umum, pengertian pajak penghasilan tangguhan dapat dilihat dari dua perspektif yang berbeda, yaitu definisi dari perspektif akun aset akuntansi dan definisi dari perspektif hutang atau liabilitas yang harus dibayar dan dikembalikan.

PSAK No. 46 tahun 2021 menjelaskan entitas mengakui aset maupun liabilitas pajak tangguhan pada saat pengakuan awalnya misalnya dari transaksi sewa, untuk menghilangkan perbedaan praktik di lapangan atas transaksi tersebut dan transaksi serupa. Pengakuan aset dan liabilitas pajak tangguhan adalah pengakuan konsekuensi pajak masa depan dari dampak kumulatif perbedaan

temporer terkait dengan pengakuan pendapatan dan beban akuntansi dan pajak. Berdasarkan metode aset-liabilitas, perbedaan temporer adalah perbedaan antara dasar pengenaan pajak (DPP) aset atau liabilitas dan jumlah tercatat aset atau liabilitas. *Deferred tax expense* ini sebenarnya mencerminkan besarnya beda waktu yang telah dikalikan dengan suatu tarif pajak marginal. Beda waktu timbul karena adanya kebijakan akrual (*discretionary accruals*) yang diterapkan sehingga terdapat sesuatu perbedaan waktu pengakuan penghasilan antara akuntansi dengan pajak.

Adapun menurut Philip (2016) "*deferred tax expense* adalah beban yang timbul akibat perbedaan temporer antara laba akuntansi (yaitu laba dalam laporan keuangan untuk kepentingan pihak eksternal) dengan laba fiskal (laba yang digunakan sebagai dasar perhitungan pajak)". Selain itu, menurut Zain (2017) Pajak tangguhan terjadi akibat perbedaan antara PPh terutang (pajak penghasilan yang dihitung berbasis pada penghasilan kena pajak yang sesungguhnya dibayar kepada pemerintah) dengan beban pajak penghasilan (pajak penghasilan yang dihitung berbasis penghasilan sebelum pajak) sepanjang menyangkut perbedaan temporer. Kewajiban pajak tangguhan maupun asset pajak tangguhan dapat terjadi dalam hal-hal sebagai berikut:

1. Apabila penghasilan sebelum pajak-PSP (*Pretax Accounting Income*) lebih besar dari penghasilan kena pajak-PKP (*taxable income*), maka beban pajak-BP (*Tax Expense*) pun akan lebih besar dari pajak terutang-PT (*Tax Payable*), sehingga akan menghasilkan Kewajiban Pajak Tangguhan (*Deferred Taxes Liability*).

2. Sebaliknya apabila penghasilan sebelum pajak (PSP) lebih kecil dari penghasilan kena pajak (PKP), maka beban pajak (BP) juga lebih kecil dari pajak terutang (PT), maka akan menghasilkan Aset Pajak Tangguhan (*Deferred Tax Assets*)

Menurut Purba (2016) menyatakan bahwa penyebab perbedaan antara beban pajak penghasilan dengan PPh terutang dapat dikategorikan dalam dua kelompok, yaitu:

1. Perbedaan Permanen atau Tetap

Perbedaan ini terjadi karena berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan, ada beberapa perbedaan penghasilan yang tidak objek pajak sedangkan secara komersial penghasilan tersebut diakui sebagai penghasilan. Perbedaan ini mengakibatkan laba fiskal berbeda dengan laba komersial secara permanen. Perbedaan permanen disebabkan karena adanya penghasilan yang bukan merupakan objek pajak atau penghasilan yang dikenakan pajak bersifat final (PPh final), dan adanya non-deductible expenses, misalnya penghasilan bunga deposito. Laporan keuangan komersial melaporkannya sebagai penghasilan lainlain, sedangkan laporan keuangan fiskal tidak memasukkannya dalam perhitungan laba fiskal karena telah dikenakan PPh Final.

2. Perbedaan Temporer atau Waktu

Perbedaan ini terjadi berdasarkan ketentuan peraturan Undang-Undang Perpajakan merupakan penghasilan atau biaya yang boleh dikurangkan pada

periode akuntansi terdahulu atau periode akuntansi berikutnya dari periode sekarang, misalnya:

1. Metode penyusutan, yang diakui fiskal adalah saldo menurun dan garis lurus;
2. Metode penilaian persediaan, yang diakui fiskal adalah FIFO dan rata-rata; dan
3. Rugi laba selisih kurs, yang diakui fiskal adalah kurs dari Menteri keuangan sedangkan yang diakui oleh akuntansi adalah kurs dari bank Indonesia.

*Deferred tax expense* harus diakui untuk setiap beda temporer kena pajak, namun tidak semua beda temporer dapat dikurangkan untuk tujuan fiskal. Menurut Marisi Purba (2016) terdapat pengecualian-kecualian sebagai berikut:

1. Kewajiban pajak tangguhan yang berasal dari beda temporer investasi pada perusahaan asosiasi, anak perusahaan, dan *joint venture* tidak diakui apabila induk perusahaan dan partner dapat mengendalikan waktu reversal beda temporer tersebut;
2. Kewajiban pajak tangguhan tidak diakui dari beda temporer yang muncul dari pengakuan awal *goodwill* yang berasal dari penggabungan usaha; dan
3. Kewajiban pajak tangguhan tidak diakui dari beda temporer yang muncul dari pengakuan aset dan liabilitas dalam suatu transaksi yang bukan merupakan transaksi penggabungan usaha. Transaksi penggabungan usaha tersebut tidak memengaruhi baik laba akuntansi maupun laba yang dikenakan pajak.

Beda waktu terjadi adanya perbedaan pengakuan besarnya waktu secara akuntansi komersial dibandingkan dengan secara fiskal. Selisih dari perbedaan pengakuan antara laba akuntansi komersial dengan akuntansi fiskal yang akan



menghasilkan koreksi berupa koreksi positif dan koreksi negatif. Akun aset pajak tangguhan didefinisikan sebagai jumlah pajak penghasilan yang diperhitungkan atau dapat diubah di masa depan atau masa depan karena rugi pajak yang tidak terkompensasi, dan akumulasi kredit pajak belum digunakan sesuai dengan ketentuan dan peraturan perpajakan yang berlaku. Di sisi lain, pajak penghasilan tangguhan dapat didefinisikan sebagai pembayaran yang timbul dan timbul karena peraturan perpajakan, yaitu pajak dan standar akuntansi, yaitu perbedaan komersial, jika dilihat dari perspektif hutang atau hutang yang harus dibayar dan dikembalikan. Pengukuran *Deferred tax expense* pada penelitian ini dapat menggunakan biaya pajak tangguhan periode saat ini dikurangi dengan biaya pajak tangguhan periode sebelumnya dan dibagi dengan total asset pada periode sebelumnya.

$$\text{Deferred Tax Expense} = \frac{(DTE_p - DTE_{p-1})}{TA_{p-1}}$$

### 2.2.5 *Inventory intensity*

*Inventory intensity* adalah ukuran yang mengevaluasi jumlah total persediaan (investasi perusahaan) relatif terhadap total aset perusahaan. Semakin besar intensitas investasi perusahaan, semakin besar beban investasi tambahan, yang mengarah pada pengurangan laba dan beban pajak yang terutang. Direksi dapat menggunakan ketentuan ini untuk menghindari pajak tanpa sepengetahuan pemegang saham. PSAK 14 tahun efektif 2021 mengatur bahwa biaya yang timbul dari pemeliharaan persediaan yang besar harus dikurangkan dari biaya perolehan persediaan dan dicatat sebagai beban pada periode terjadinya biaya tersebut. Biaya tambahan akibat gudang besar melemahkan keuntungan perusahaan.

Menurut Sianturi et al., (2021) rasio ini menggambarkan hubungan antara volume barang yang terjual dengan volume dari persediaan yang ada ditangan dan digunakan sebagai salah satu ukuran efisiensi perusahaan. *Inventory intensity* digunakan untuk memantau perputaran jumlah persediaan yang ada, agar menghindari risiko adanya jumlah persediaan di gudang yang terlalu banyak, yang dapat menyebabkan barang menjadi usang/kadaluwarsa sehingga perusahaan tidak mengalami kerugian finansial. Pada prinsipnya persediaan mempermudah atau memperlancar kegiatan operasi perusahaan, yang harus dilakukan secara berturut-turut untuk memproduksi barang-barang, serta selanjutnya menyampaikan kepada pelanggan atau konsumen. Adapun alasan diperlukannya persediaan oleh suatu perusahaan menurut Freddy Rangkuti (2016), yaitu:

1. Dibutuhkannya waktu untuk menyelesaikan operasi produksi dan untuk memindahkan produk dari suatu tingkat proses ke tingkat proses yang lainnya yang disebut persediaan dalam proses dan pemindahan.
2. Alasan organisasi, untuk menuangkan suatu unit membuat jadwal operasinya secara bebas tidak terganggu dari yang lainnya.

Fungsi dari persediaan menurut Martini *et al* (2014) antara lain:

- a. Menghilangkan risiko keterlambatan pengiriman bahan baku atau barang yang diperlukan oleh perusahaan.
- b. Menghilangkan risiko jika material yang dipesan tidak baik sehingga harus dikembalikan.
- c. Menghilangkan risiko terhadap kenaikan harga barang atau inflasi.

- d. Untuk menyimpan bahan baku yang dihasilkan secara musiman sehingga persediaan tidak akan kesulitan jika bahan baku tidak tersedia di pasaran.
- e. Mendapatkan keuntungan dari pembelian berdasarkan diskon kuantitas. Memberikan pelayanan kepada pelanggan dengan tersedianya barang yang diperlukan.

$$\text{Inventory Intensity} = \frac{\text{Total Inventory}}{\text{Total Assets}}$$

### 2.3 Hubungan Antar Variabel

#### 1. Pengaruh *Capital intensity* terhadap *Tax avoidance*

*Capital intensity* mengacu pada besarnya modal yang dimiliki perusahaan dalam bentuk aset tetap, sehingga rasio *capital intensity* diukur dengan perbandingan aset tetap dengan total aset yang dimiliki. Menurut Satu et al., (2021) manajemen berinvestasi dalam aset tetap dengan menggunakan dana perusahaan yang tidak terpakai, yang umumnya hampir seluruh aset tetap akan mengalami penyusutan. Adanya penyusutan dari aset tetap memungkinkan perusahaan memanfaatkannya untuk memotong pajak. Besarnya beban penyusutan yang dikurangkan dari pendapatan memengaruhi laba kena pajak yang digunakan untuk menghitung besarnya PPh badan yang terutang. Tingkat tingginya *capital intensity* yang di investasikan pada aset tetap maka semakin besar juga beban penyusutan yang dikurangkan sehingga dasar untuk menghitung pajak semakin kecil. Semakin kecil tingkat pajak yang dibayarkan inilah yang menjadi celah perusahaan untuk melakukan *tax avoidance*. Maka dari itu, perusahaan dapat memanfaatkan *capital*

*intensity* dalam rangka penghindaran pembebanan pajak yang tinggi oleh perusahaan.

Hasil penelitian Ardini (2019) menyatakan bahwa terdapat pengaruh positif dan signifikan dari pengaruh *capital intensity* terhadap *tax avoidance*. Hasil yang serupa juga dinyatakan oleh Mailia V & Apollo (2020) bahwa *capital intensity* berpengaruh secara signifikan terhadap *tax avoidance*. Hasil ini sesuai dengan teori keagenan yang menjelaskan perusahaan (agen) cenderung menggunakan prosedur akuntansi dengan menurunkan laba untuk tujuan meminimalisir pembebanan pajak kepada pemungut pajak (principal) yang tinggi dengan cara menginvestasikan laba berupa asset tetap yang nantinya akan dilakukan depresiasi dan menimbulkan beban depresiasi pada tiap akhir periode untuk dapat mengurangi laba perusahaan. Hal ini dilakukan agar perusahaan dapat menghindari konsekuensi jangka panjang dari *tax avoidance*, yang berarti semakin tinggi rasio *capital intensity* perusahaan maka semakin tinggi tingkat *tax avoidance* oleh perusahaan.

## 2. Pengaruh *Deferred tax expense* terhadap *Tax avoidance*.

Menurut Suciarti et al., (2020) pajak tangguhan ialah pembebanan pajak yang dapat meningkatkan dan memperkecil pajak yang wajib dibayarkan di tahun berikutnya, yang tercermin dalam kenaikan atau penurunan aset dan liabilitas pajak penghasilan tangguhan, diperlakukan sebagai beban penghasilan tangguhan dan diakui dalam laporan laba rugi tahun pelaporan bersama-sama dengan beban pajak penghasilan kena pajak dari pelaporan tahunan dan disajikan secara terpisah. Artinya ketika *deferred tax expense* semakin besar yang disebabkan karena adanya

koreksi negatif akibat pajak tangguhan masa lalu, maka dapat menyebabkan jumlah beban pajak saat ini bertambah. *Deferred tax expense* yang terlalu besar akan berpengaruh dengan menurunnya tingkat laba yang diperoleh perusahaan, yang berarti dasar untuk menghitung pajak yang akan dibayarkan semakin kecil. Maka dari itu, semakin tinggi *deferred tax expense* dari akibat pajak tangguhan masa lalu akan menjadi celah manajemen perusahaan untuk melakukan *tax avoidance*.

Hasil penelitian Suciarti et al., (2020) dan Ikhtias Cendani et al., (2022) menyatakan bahwa hasil yang diperoleh dari penelitian yang dilakukan berpengaruh secara signifikan terhadap *tax avoidance*. Hasil tersebut berbanding terbalik dengan Bisnis et al., (2021) yang menyatakan bahwa penelitian yang dilakukan memiliki pengaruh negative tidak signifikan terhadap *tax avoidance*. Hal ini sesuai dengan teori keagenan yang menjelaskan bahwa principal dan agen adalah pihak-pihak yang ingin memaksimalkan keuntungannya, namun agen tidak akan selalu bertindak demi kepentingan terbaik principal. Ketika *deferred tax expense* lebih besar berarti pajak penghasilan juga besar, karena *deferred tax expense* menambah pajak masa kini. Pembayaran pajak yang meningkat akan berpengaruh terhadap laba yang dihasilkan. Ketika laba yang dihasilkan menurun berarti kemungkinan tingkat *tax avoidance* dengan memanfaatkan *deferred tax expense* yang dilakukan juga tinggi.

### 3. Pengaruh *Inventory intensity* terhadap *Tax avoidance*

*Inventory intensity* menggambarkan bagaimana perusahaan menginvestasikan kekayaannya pada persediaan. Besarnya tingkat persediaan

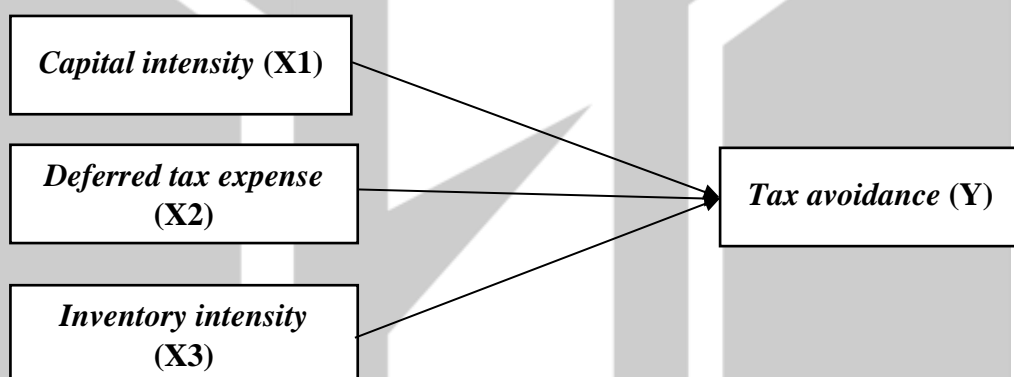
dapat menimbulkan biaya tambahan antara lain, biaya penyimpanan atau biaya gudang dan biaya yang muncul karena adanya kerusakan barang (Sianturi et al., 2021a). PSAK No. 14 tahun 2021 mengatur biaya yang timbul atas kepemilikan persediaan yang besar harus dikeluarkan dari biaya persediaan dan diakui sebagai beban dalam periode terjadinya biaya. Persediaan yang besar akan memperkecil harga pokok penjualan dengan adanya tambahan biaya akibat dari kenaikan tingkat persediaan dan menurunkan laba perusahaan. Biaya-biaya tambahan yang timbul dapat menjadi celah yang dapat dimanfaatkan perusahaan untuk menjadi penyebab menurunnya laba yang dihasilkan perusahaan yang kemudian bisa mengurangi beban pajak yang akan dibayar. Dengan kata lain bahwa, semakin tinggi *inventory intensity* perusahaan, maka akan semakin tinggi tingkat *tax avoidance* yang dilakukan oleh perusahaan.

Data penelitian menunjukkan bahwa rata-rata *inventory intensity* cukup rendah. Hasil penelitian Dwiyanti & Jati (2019) menemukan bahwa *inventory intensity* berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*, hal ini memicu tindakan *tax avoidance* oleh manajer. Kondisi ini terjadi akibat peningkatan biaya yang harus ditanggung perusahaan yang kemudian menurunkan laba perusahaan. Hasil lain didapatkan oleh Urrahmah & Mukti (2021) bahwa *variabel inventory intensity* tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance* karena memiliki nilai signifikansi yang lebih besar dari yang telah ditentukan. Penelitian yang dilakukan Pratomo et al. (2021b) menunjukkan bahwa *variabel Inventory intensity* memiliki hasil yang bertolak belakang dengan hipotesis yang ditetapkan yaitu *Inventory intensity* berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*. Hasil tersebut menunjukkan adanya keselarasan

dengan teori keagenan bahwa agen akan berupaya untuk meminimalkan laba yang dihasilkan untuk mendapatkan keuntungan dengan pembayaran pajak yang rendah, namun agen tidak akan selalu mementingkan kepentingan principal. Principal dapat membatasi keuntungan agen dengan menciptakan insentif yang sesuai dan menerapkan kontrol untuk membatasi penyimpangan yang dilakukan.

#### 2.4 Kerangka Pemikiran

Kerangka pemikiran dalam penelitian ini dapat digambarkan dalam gambar sebagai berikut:



Sumber: diolah peneliti

**Gambar 2.1**  
**Kerangka Pemikiran Penelitian**

Kerangka penelitian adalah hubungan antara variabel yang disusun dengan berbagai teori dan telah dideskriptifkan. Berdasarkan kerangka pemikiran diatas maka dapat di uraikan bahwa, variabel independen adalah variabel yang memengaruhi timbulnya variabel dependen. Variabel independen (X) pada penelitian ini adalah *capital intensity (X1)*, *deferred tax expense (X2)*, dan

*inventory intensity* (X3). Sedangkan variabel dependen (Y) pada penelitian ini adalah *tax avoidance*.

## **2.5 Hipotesis Penelitian**

Berdasarkan latar belakang masalah yang telah dijelaskan, maka dapat dirumuskan hipotesis penelitian pada penelitian ini sebagai berikut:

H1: *Capital intensity* berpengaruh signifikan pada *Tax avoidance*.

H2: *Deferred tax expense* berpengaruh signifikan pada *Tax avoidance*.

H3: *Inventory intensity* berpengaruh signifikan pada *Tax avoidance*.