

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1. Penelitian Terdahulu

Penelitian ini tentu tidak lepas dari penelitian-penelitian terdahulu yang telah dilakukan oleh peneliti lain sehingga penulis dapat memperkaya teori yang digunakan dalam mengkaji penelitian tersebut. Penelitian yang akan dilakukan memiliki keterkaitan persamaan maupun perbedaan dalam objek yang akan diteliti dengan penelitian terdahulu.

1. Annisa (2017)

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis pengaruh *return on asset*, *leverage*, ukuran perusahaan dan koneksi politik terhadap penghindaran pajak. Variabel yang digunakan pada penelitian ini adalah variabel dependen yaitu penghindaran pajak serta variabel independen yaitu *return on asset*, *leverage*, ukuran perusahaan dan koneksi politik. Sampel yang digunakan adalah 40 perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2012-2015. Teknis analisis data yang digunakan yaitu regresi linier berganda. Hasil penelitian yang dilakukan oleh Annisa (2017) adalah *return on asset* dan *leverage* memiliki pengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak. Sementara itu, ukuran perusahaan dan koneksi politik tidak berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak.

Persamaan antara peneliti sekarang dengan peneliti terdahulu yaitu:

- a. Topik penelitian yang digunakan oleh peneliti dahulu dan peneliti sekarang yaitu tentang *tax avoidance*.

- b. Variabel independen yang digunakan oleh peneliti terdahulu dan peneliti sekarang yaitu *leverage* dan ukuran perusahaan.
- c. Pengujian yang dilakukan peneliti terdahulu dengan peneliti sekarang yaitu menggunakan pengujian hipotesis untuk menguji variabel independen terhadap variabel dependen dengan teknik analisa data yaitu uji regresi linier berganda.
- d. Sampel penelitian yang digunakan antara peneliti terdahulu dengan peneliti sekarang yaitu perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI.

Sementara itu, perbedaan antara peneliti terdahulu dengan peneliti sekarang yaitu:

- a. Periode sampel penelitian yang digunakan yaitu peneliti terdahulu menggunakan periode 2012-2015 sedangkan peneliti sekarang menggunakan periode 2014-2017.
- b. Variabel independen yang tidak digunakan oleh peneliti terdahulu yaitu intensitas modal dan *sales growth*. Sementara itu, variabel yang tidak digunakan peneliti sekarang yaitu ROA dan koneksi politik.

2. Siti Nur Faizah dan Vidya Vitta Adhivinna (2017)

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis pengaruh *return on asset*, *leverage*, kepemilikan institusional, dan ukuran perusahaan terhadap *tax avoidance*. Variabel yang digunakan pada penelitian ini adalah variabel dependen yaitu *tax avoidance* serta variabel independen yaitu *return on asset*, *leverage*, kepemilikan institusional, dan ukuran perusahaan. Sampel yang digunakan adalah sebanyak 148 perusahaan yang terdaftar di BEI selama tahun 2011-2015. Teknis analisis data yang digunakan yaitu regresi linier berganda. Hasil penelitian yang dilakukan oleh Siti Nur Faizah dan Vidya Vitta Adhivinna (2017) adalah *return on asset*

berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance*. Sementara itu, *leverage*, kepemilikan institusional, dan ukuran perusahaan tidak berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance*.

Persamaan antara peneliti sekarang dengan peneliti terdahulu yaitu:

- a. Topik penelitian yang digunakan oleh peneliti dahulu dan peneliti sekarang yaitu tentang *tax avoidance*.
- b. Variabel independen yang digunakan oleh peneliti terdahulu dan peneliti yang sekarang yaitu *leverage* dan ukuran perusahaan.
- c. Pengujian yang dilakukan peneliti terdahulu dengan peneliti sekarang yaitu menggunakan pengujian hipotesis untuk menguji variabel independen terhadap variabel dependen dengan teknik analisa data yaitu uji regresi linier berganda.

Sementara itu, perbedaan antara peneliti terdahulu dengan peneliti sekarang yaitu:

- a. Periode sampel penelitian yang digunakan oleh peneliti terdahulu yaitu menggunakan periode 2011-2015 sedangkan peneliti sekarang menggunakan periode 2014-2017.
- b. Variabel independen yang tidak digunakan oleh peneliti terdahulu yaitu intensitas modal dan *sales growth*. Sementara itu, variabel yang tidak digunakan peneliti sekarang yaitu *return on asset* dan kepemilikan institusional.

3. Mayarisa Oktamawati (2017)

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis pengaruh karakter eksekutif, komite audit, ukuran perusahaan, *leverage*, pertumbuhan penjualan, dan profitabilitas terhadap *tax avoidance*. Variabel yang digunakan pada penelitian ini adalah variabel dependen yaitu *tax avoidance* serta variabel independen yaitu

karakter eksekutif, komite audit, ukuran perusahaan, *leverage*, pertumbuhan penjualan, dan profitabilitas. Sampel yang digunakan adalah sebanyak 540 perusahaan yang terdaftar di BEI selama tahun 2010-2014. Teknis analisis data yang digunakan yaitu regresi linier berganda. Hasil penelitian yang dilakukan oleh Mayarisa Oktamawati (2017) adalah karakter eksekutif, ukuran perusahaan, *leverage*, pertumbuhan penjualan, dan profitabilitas berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance*. Sementara itu, komite audit tidak berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance*.

Persamaan antara peneliti sekarang dengan peneliti terdahulu yaitu:

- d. Topik penelitian yang digunakan oleh peneliti dahulu dan peneliti sekarang yaitu tentang *tax avoidance*.
- e. Variabel independen yang digunakan oleh peneliti terdahulu dan peneliti yang sekarang yaitu *leverage*, ukuran perusahaan, dan *sales growth*.
- f. Pengujian yang dilakukan peneliti terdahulu dengan peneliti sekarang yaitu menggunakan pengujian hipotesis untuk menguji variabel independen terhadap variabel dependen dengan teknik analisa data yaitu uji regresi linier berganda.

Sementara itu, perbedaan antara peneliti terdahulu dengan peneliti sekarang yaitu:

- c. Sampel penelitian yang digunakan juga berbeda yaitu peneliti terdahulu menggunakan semua perusahaan yang terdaftar di BEI tanpa mengklasifikasikan perusahaan yang dijadikan sampel. Peneliti sekarang menggunakan sampel penelitian perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI.

- d. Periode sampel penelitian yang digunakan oleh peneliti terdahulu yaitu menggunakan periode 2010-2014 sedangkan peneliti sekarang menggunakan periode 2014-2017.
- e. Variabel independen yang tidak digunakan oleh peneliti terdahulu yaitu intensitas modal. Sementara itu, variabel yang tidak digunakan peneliti sekarang yaitu komite audit, karakter eksekutif, dan profitabilitas.

4. I Putu Putra Wiguna dan I Ketut Jati (2017)

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh *corporate social responsibility*, preferensi risiko eksekutif, dan *capital intensity* terhadap penghindaran pajak. Variabel yang digunakan pada penelitian ini adalah variabel dependen yaitu penghindaran pajak serta variabel independen yaitu *corporate social responsibility*, preferensi risiko eksekutif, dan *capital intensity*. Sampel yang digunakan adalah 44 perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2013-2015. Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis regresi linear berganda. Hasil dari penelitian yang dilakukan oleh I Putu Putra Wiguna dan I Ketut Jati (2017) adalah *corporate social responsibility*, preferensi risiko eksekutif berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak. Sementara itu, *capital intensity* tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak.

Persamaan antara peneliti sekarang dengan peneliti terdahulu yaitu:

- a. Topik penelitian yang digunakan oleh peneliti dahulu dan peneliti sekarang yaitu tentang *tax avoidance*.
- b. Variabel independen yang digunakan oleh peneliti terdahulu dan peneliti sekarang yaitu intensitas modal.

- c. Pengujian yang dilakukan peneliti terdahulu dengan peneliti sekarang yaitu menggunakan pengujian hipotesis untuk menguji variabel independen terhadap variabel dependen dengan teknik analisa data yaitu uji regresi linier berganda.
- d. Sampel penelitian yang digunakan antara peneliti terdahulu dengan peneliti sekarang yaitu perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI.

Sementara itu, perbedaan antara peneliti sekarang dan peneliti terdahulu yaitu:

- a. Periode sampel penelitian yang digunakan oleh peneliti terdahulu yaitu menggunakan periode 2013-2015 sedangkan peneliti sekarang menggunakan periode 2014-2017.
- b. Variabel independen yang tidak digunakan oleh peneliti terdahulu yaitu *leverage*, ukuran perusahaan, dan *sales growth*. Sementara itu, variabel yang tidak digunakan peneliti sekarang yaitu *corporate social responsibility* dan preferensi risiko eksekutif.

5. Shinta Meilina Purwanti dan Listya Sugiyarti (2017)

Penelitian ini bertujuan untuk menguji dan mengetahui pengaruh intensitas tetap, pertumbuhan penjualan, dan koneksi politik terhadap *tax avoidance*. Variabel yang digunakan pada penelitian ini adalah variabel dependen yaitu *tax avoidance* serta variabel independen yaitu intensitas tetap, pertumbuhan penjualan, dan koneksi politik. Sampel yang digunakan adalah 17 perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI periode 2012-2016. Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis regresi linear berganda. Hasil dari penelitian yang dilakukan oleh Shinta Meilina Purwanti dan Listya Sugiyarti (2017)

adalah intensitas modal dan *sales growth* berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Sementara itu, koneksi politik tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

Persamaan antara peneliti sekarang dengan peneliti terdahulu yaitu:

- a. Topik penelitian yang digunakan oleh peneliti dahulu dan peneliti sekarang yaitu tentang *tax avoidance*.
- b. Variabel independen oleh peneliti terdahulu dan peneliti sekarang yaitu intensitas modal dan *sales growth*.
- c. Pengujian yang dilakukan peneliti terdahulu dengan peneliti sekarang yaitu menggunakan pengujian hipotesis untuk menguji variabel independen terhadap variabel dependen dengan teknik analisa data yaitu uji regresi linier berganda.
- d. Sampel penelitian yang digunakan antara peneliti terdahulu dengan peneliti sekarang yaitu perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI.

Sementara itu, perbedaan antara peneliti sekarang dan peneliti terdahulu yaitu:

- a. Periode sampel penelitian yang digunakan oleh peneliti terdahulu yaitu menggunakan periode 2012-2016 sedangkan peneliti sekarang menggunakan periode 2014-2017.
- b. Variabel independen yang tidak digunakan oleh peneliti terdahulu yaitu *leverage*, dan ukuran perusahaan. Sementara itu, variabel yang tidak digunakan peneliti sekarang yaitu koneksi politik.

6. I Gst L. N. Dwi C. Putra dan Ni Ketut Lely Aryani Merkusiwati (2016)

Penelitian ini bertujuan untuk meneliti pengaruh Komisaris Independen, *leverage*, *size*, dan *capital intensity ratio* terhadap *tax avoidance*. Variabel yang digunakan pada penelitian ini adalah variabel dependen yaitu *tax avoidance* serta

variabel independen yaitu Komisaris Independen, *leverage*, *size*, dan *capital intensity ratio*. Sampel yang digunakan adalah 189 perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2012-2014. Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis regresi linear berganda. Hasil dari penelitian yang dilakukan oleh I Gst L.N. Dwi C. Putra dan Ni Ketut Lely Aryani Merkusiwati (2016) adalah ukuran perusahaan dan Komisaris Independen berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*. Sementara itu, intensitas modal dan *leverage* tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

Persamaan antara peneliti sekarang dengan peneliti terdahulu yaitu:

- a. Topik penelitian yang digunakan oleh peneliti dahulu dan peneliti sekarang yaitu tentang *tax avoidance*.
- b. Variabel independen yang digunakan oleh peneliti terdahulu dan peneliti sekarang yaitu intensitas modal, *leverage*, dan ukuran perusahaan.
- c. Pengujian yang dilakukan peneliti terdahulu dengan peneliti sekarang yaitu menggunakan pengujian hipotesis untuk menguji variabel independen terhadap variabel dependen dengan teknik analisa data yaitu uji regresi linier berganda.
- d. Sampel penelitian yang digunakan antara peneliti terdahulu dengan peneliti sekarang yaitu perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI.

Sementara itu, perbedaan antara peneliti sekarang dan peneliti terdahulu yaitu:

- a. Periode sampel penelitian yang digunakan oleh peneliti terdahulu yaitu menggunakan periode 2013-2015 sedangkan peneliti sekarang menggunakan periode 2014-2017.

- b. Variabel independen yang tidak digunakan oleh peneliti terdahulu yaitu *sales growth*. Sementara itu, variabel yang tidak digunakan peneliti sekarang yaitu Komisaris Independen.

7. I Made Surya Dharma dan Putu Agus Ardiana (2016)

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh *leverage*, intensitas aset tetap, ukuran perusahaan, dan koneksi politik terhadap *tax avoidance*. Variabel yang digunakan pada penelitian ini adalah variabel dependen yaitu *tax avoidance* serta variabel independen yaitu *leverage*, intensitas aset tetap, ukuran perusahaan, dan koneksi politik. Sampel yang digunakan adalah 144 perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2012-2014. Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis regresi linear berganda. Hasil dari penelitian yang dilakukan oleh I Made Surya Dharma dan Putu Agus Ardiana (2016) adalah intensitas modal dan *leverage* berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*, sedangkan ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*. Sementara itu, koneksi politik tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

Persamaan antara peneliti sekarang dengan peneliti terdahulu yaitu:

- a. Topik penelitian yang digunakan oleh peneliti dahulu dan peneliti sekarang yaitu tentang *tax avoidance*.
- b. Variabel independen yang digunakan oleh peneliti terdahulu dan peneliti sekarang yaitu intensitas modal, *leverage*, dan ukuran perusahaan.
- c. Pengujian yang dilakukan peneliti terdahulu dengan peneliti sekarang yaitu menggunakan pengujian hipotesis untuk menguji variabel independen terhadap variabel dependen dengan teknik analisa data yaitu uji regresi linier berganda.

- d. Sampel penelitian yang digunakan antara peneliti terdahulu dengan peneliti sekarang yaitu perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI.

Sementara itu, perbedaan antara peneliti sekarang dan peneliti terdahulu yaitu:

- a. Periode sampel penelitian yang digunakan oleh peneliti terdahulu yaitu menggunakan periode 2013-2015 sedangkan peneliti sekarang menggunakan periode 2014-2017.
- b. Variabel independen yang tidak digunakan oleh peneliti terdahulu yaitu *sales growth*. Sementara itu, variabel yang tidak digunakan peneliti sekarang yaitu koneksi politik.

8. Ida Ayu Rosa Dewinta dan Putu Ery Setiawan (2016)

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh ukuran perusahaan, umur perusahaan, profitabilitas, *leverage*, dan pertumbuhan penjualan terhadap *tax avoidance*. Variabel yang digunakan pada penelitian ini adalah variabel dependen yaitu *tax avoidance* serta variabel independen yaitu ukuran perusahaan, umur perusahaan, profitabilitas, *leverage*, dan pertumbuhan penjualan. Sampel yang digunakan adalah 176 perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2011-2014. Teknis analisis data yang digunakan yaitu regresi linier berganda. Hasil penelitian yang dilakukan oleh Ida Ayu Rosa Dewinta dan Putu Ery Setiawan (2016) adalah ukuran perusahaan, umur perusahaan, profitabilitas, dan pertumbuhan penjualan berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance*. Sementara itu, *leverage* tidak berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance*.

Persamaan antara peneliti sekarang dengan peneliti terdahulu yaitu:

- a. Topik penelitian yang digunakan oleh peneliti dahulu dan peneliti sekarang yaitu tentang *tax avoidance*.
- b. Variabel independen yang digunakan oleh peneliti terdahulu dan peneliti sekarang yaitu *leverage*, ukuran perusahaan, dan *sales growth*.
- c. Pengujian yang dilakukan peneliti terdahulu dengan peneliti sekarang yaitu menggunakan pengujian hipotesis untuk menguji variabel independen terhadap variabel dependen dengan teknik analisa data yaitu uji regresi linier berganda.
- d. Sampel penelitian yang digunakan antara peneliti terdahulu dengan peneliti sekarang yaitu perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI.

Sementara itu, perbedaan antara peneliti terdahulu dengan peneliti sekarang yaitu:

- a. Periode sampel penelitian yang digunakan yaitu peneliti terdahulu periode 2011-2014 sedangkan peneliti sekarang periode 2014-2017.
- b. Variabel independen yang tidak digunakan oleh peneliti terdahulu yaitu intensitas modal. Sementara itu, variabel yang tidak digunakan peneliti sekarang yaitu umur perusahaan dan profitabilitas.

9. Khoirunnisa Alviyani (2016)

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh tata kelola perusahaan, karakter eksekutif, ukuran perusahaan, dan *leverage* pada penghindaran pajak dengan celah pajak buku proxy. Variabel yang digunakan pada penelitian ini adalah variabel dependen yaitu penghindaran pajak serta variabel independen yaitu tata kepemilikan institusional, kualitas audit, komisaris independen, komite audit, karakter eksekutif, ukuran perusahaan, dan *leverage*. Sampel yang digunakan adalah 62 perusahaan pertanian dan pertambangan yang terdaftar di BEI tahun

2011-2014. Teknis analisis data yang digunakan yaitu regresi linier berganda. Hasil penelitian yang dilakukan oleh Khoirunnisa Alviyani (2016) adalah kepemilikan institusional, kualitas audit, komisaris independen, karakter eksekutif, dan ukuran perusahaan berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak. Sementara itu, komite audit dan *leverage* tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak.

Persamaan antara peneliti sekarang dengan peneliti terdahulu yaitu:

- a. Topik penelitian yang digunakan oleh peneliti dahulu dan peneliti sekarang yaitu tentang *tax avoidance*.
- b. Variabel independen yang digunakan oleh peneliti terdahulu dan peneliti sekarang yaitu *leverage*, dan ukuran perusahaan.
- c. Pengujian yang dilakukan peneliti terdahulu dengan peneliti sekarang yaitu menggunakan pengujian hipotesis untuk menguji variabel independen terhadap variabel dependen dengan teknik analisa data yaitu uji regresi linier berganda.

Sementara itu, perbedaan antara peneliti terdahulu dengan peneliti sekarang yaitu:

- a. Sampel penelitian yang digunakan berbeda yaitu peneliti terdahulu menggunakan perusahaan pertanian dan pertambangan yang terdaftar di BEI. Sementara itu, peneliti sekarang menggunakan sampel penelitian pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI.
- b. Periode sampel penelitian yang digunakan yaitu peneliti terdahulu menggunakan periode 2011-2014 sedangkan peneliti sekarang menggunakan periode 2014-2017.
- c. Variabel independen yang tidak digunakan oleh peneliti terdahulu yaitu intensitas modal dan *sales growth*. Sementara itu, variabel yang tidak digunakan

peneliti sekarang yaitu Dewan Komisaris Independen, komite audit, dan karakter eksekutif.

10. Calvin Swingly dan I Made Sukartha (2015)

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis pengaruh karakter eksekutif, komite audit, ukuran perusahaan, *leverage*, dan *sales growth* pada *tax avoidance*. Variabel yang digunakan pada penelitian ini adalah variabel dependen yaitu *tax avoidance* serta variabel independen yaitu karakter eksekutif, komite audit, ukuran perusahaan, *leverage*, dan *sales growth*. Sampel yang digunakan adalah 41 perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2011-2013. Teknis analisis data yang digunakan yaitu regresi linier berganda. Hasil penelitian yang dilakukan oleh Calvin Swingly dan I Made Sukartha (2015) adalah karakter eksekutif dan ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*, sedangkan *leverage* berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*. Variabel komite audit dan *sales growth* tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

Persamaan antara peneliti sekarang dengan peneliti terdahulu yaitu:

- a. Topik penelitian yang digunakan oleh peneliti dahulu dan peneliti sekarang yaitu tentang *tax avoidance*.
- b. Variabel independen yang digunakan oleh peneliti terdahulu dan peneliti sekarang *leverage*, ukuran perusahaan, dan *sales growth*.
- c. Sampel penelitian yang digunakan antara peneliti terdahulu dengan peneliti sekarang yaitu perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI.

d. Pengujian yang dilakukan peneliti terdahulu dengan peneliti sekarang yaitu menggunakan pengujian hipotesis untuk menguji variabel independen terhadap variabel dependen dengan teknik analisa data yaitu uji regresi linier berganda.

Sementara itu, perbedaan antara peneliti terdahulu dengan peneliti sekarang yaitu:

- a. Periode sampel penelitian yaitu peneliti terdahulu menggunakan periode 2011-2013 sedangkan peneliti sekarang menggunakan periode 2014-2017.
- b. Variabel independen yang tidak digunakan oleh peneliti terdahulu yaitu intensitas modal. Sementara itu, variabel yang tidak digunakan peneliti sekarang yaitu komite audit dan karakter eksekutif.

11. Hairul Azlan Annuar, Ibrahim Aramide Salihu, dan Siti Normala Sheikh Obid (2014)

Penelitian ini bertujuan untuk melakukan penyelidikan empiris ke dalam hubungan antara struktur kepemilikan perusahaan dan penghindaran pajak perusahaan di Malaysia. Variabel yang digunakan pada penelitian ini adalah variabel dependen yaitu *tax avoidance* serta variabel independen yaitu kepemilikan institusional, proporsi Dewan Komisaris Independen, komite audit, dan kualitas audit. Sementara itu, itu terdapat variabel kontrol dalam penelitian ini yaitu ukuran perusahaan. Sampel yang digunakan adalah perusahaan-perusahaan Malaysia yang terdaftar di pasar utama Bursa Malaysia pada tahun 2009-2013. Teknis analisis data yang digunakan yaitu regresi linier berganda. Hasil penelitian yang dilakukan oleh Hairul Azlan Annuar, Ibrahim Aramide Salihu, dan Siti Normala Sheikh Obid (2014) adalah kepemilikan institusional, proporsi dewan komisaris independen,

komite audit dan kualitas audit berpengaruh secara signifikan terhadap *tax avoidance*.

Persamaan antara peneliti sekarang dengan peneliti terdahulu yaitu:

- a. Topik penelitian yang digunakan oleh peneliti dahulu dan peneliti sekarang yaitu tentang *tax avoidance*.
- b. Variabel independen yang digunakan oleh peneliti terdahulu dan peneliti sekarang yaitu ukuran perusahaan.
- c. Pengujian yang dilakukan peneliti terdahulu dengan peneliti sekarang yaitu menggunakan pengujian hipotesis untuk menguji variabel independen terhadap variabel dependen dengan teknik analisa data yaitu uji regresi linier berganda.

Sementara itu, perbedaan antara peneliti terdahulu dengan peneliti sekarang yaitu:

- a. Sampel penelitian yang digunakan berbeda yaitu peneliti terdahulu menggunakan perusahaan-perusahaan Malaysia yang terdaftar di pasar utama Bursa Malaysia. Sedangkan, peneliti sekarang menggunakan sampel penelitian pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia.
- b. Periode sampel penelitian yang digunakan yaitu peneliti terdahulu menggunakan periode 2009-2013 sedangkan peneliti sekarang menggunakan periode 2014-2017.
- c. Variabel independen yang tidak digunakan oleh peneliti terdahulu yaitu intensitas modal, *leverage*, dan *sales growth*. Sementara itu, variabel yang tidak digunakan peneliti sekarang yaitu kepemilikan institusional, proporsi dewan komisaris independen, dan komite audit.

Berikut ini rangkuman dari hasil penelitian terdahulu yang dicantumkan pada tabel matriks yaitu sebagai berikut:

Tabel 2.1
TABEL MATRIKS

No	Peneliti	Th	Y = Tax Avoidance																		
			X1	X2	X3	X4	X5	X6	X7	X8	X9	X10	X11	X12	X13	X14	X15	X16	X17	X18	X19
1	Annisa	2017		S	TS										S		TS				
2	Siti Nur Faizah dan Vidya Vitta Adhivinna	2017		TS	TS							TS			S						
3	Mayarisa Oktamawati	2017		S	S	S		TS						S	S						
4	I Putu Putra Wiguna dan I Ketut Jati	2017	TS								S										S
5	Shinta Meilina Purwanti dan Listya Sugiyarti	2017	S			S											TS				
6	I Gst Ln N. D. C. Putra dan Ni Ketut L. A. Merkusiwati	2016	TS	TS	S		S														
7	I Made Surya Dharma dan Putu Agus Ardiana	2016	S	S	S												TS				
8	Ida Ayu Rosa Dewinta dan Putu Ery Setiawan	2016		TS	S	S									S				S		
9	Khoirunnisa Alviyani	2016		TS	S		S	TS	TS			S		S							
10	Calvin Swingly dan I Made Sukartha	2015		S	S	TS		TS			S										
11	Hairul Azlan Annuar	2014			TS		S	S				S	S								

Ket :

X1 : Intensitas Modal
 X2 : Leverage
 X3 : Ukuran Perusahaan
 X4 : Sales Growth
 X5 : Dewan Komisaris Independen

X6 : Komite Audit
 X7 : Kualitas Audit
 X8 : Multinational Company
 X9 : Risiko Perusahaan
 X10 : Preferensi Risiko Eksekutif

X11 : Kepemilikan Institusional
 X12 : Kepemilikan Manajerial
 X13 : Karakter Eksekutif
 X14 : Return On Assets
 X15 : Kompensasi Rugi Fiskal

X16 : Koneksi Politik
 X17 : Usia Perusahaan
 X18 : Konservatisme Akuntansi
 X19 : CSR

2.2. Landasan Teori

2.2.1. Teori Akuntansi Positif (*Positive Accounting Theory*)

Teori akuntansi positif pertama kali dikemukakan oleh Watts dan Zimmerman (1986) yang menjelaskan bahwa faktor-faktor ekonomi tertentu dapat dikaitkan dengan perilaku manajer atau para pembuat laporan keuangan. Menurut Belkaoui (2006) teori akuntansi positif merupakan teori akuntansi yang terdiri dari beberapa prinsip atau konsep yang luas, selain itu menjelaskan atau memberikan jawaban terhadap praktik akuntansi yang berlaku serta memprediksi atau meramalkan fenomena-fenomena yang terjadi dimana akuntansi digunakan untuk penyusunan konstruksi dan verifikasi teori. Teori akuntansi positif dapat memberikan pedoman bagi para pembuat kebijakan akuntansi dalam menentukan konsekuensi dari kebijakan tersebut. Manajer memiliki kuasa atau fleksibilitas dalam memilih prosedur akuntansi yang sesuai dengan prosedur pilihannya. Hal tersebut yang menjadikan manajer dapat memilih prosedur yang dapat mengurangi atau memperkecil kewajibannya dalam membayar pajak untuk mencapai suatu tujuan tertentu yaitu meningkatkan pendapatannya. Upaya manajer dalam mengurangi atau memperkecil kewajiban pajaknya yang tidak melanggar Undang-Undang ini disebut *tax avoidance*.

Teori akuntansi positif merupakan bagian dari teori agensi karena dalam teori akuntansi positif mengakui adanya tiga hubungan agensi, yaitu antara manajemen dengan pemilik (*the bonus plan hypothesis*), manajemen dengan kreditur (*the debt to equity hypothesis*), dan manajemen dengan pemerintah (*the political hypothesis*). Tiga hipotesis tersebut yaitu:

1. *The Bonus Plan Hypothesis*

Pada perusahaan yang mempunyai rencana pemberian bonus, manajer cenderung memakai metode akuntansi yang dapat dipermainkan besar kecilnya angka-angka akuntansi dalam laporan keuangan. Hal tersebut dilakukan agar manajer mendapatkan bonus yang maksimal setiap tahun dengan melaporkan pendapatan bersih setinggi mungkin. Salah satu caranya yaitu dengan memilih kebijakan akuntansi yang meningkatkan laba pada periode yang dilaporkan tersebut.

2. *The Debt to Equity Hypothesis (Debt Covenant Hypothesis)*

Pada hipotesis ini, berkaitan dengan syarat yang harus dilakukan perusahaan dalam perjanjian hutang (*debt covenant*). Sebagian besar perjanjian hutang memiliki syarat yang harus dipenuhi peminjam selama masa perjanjian. Saat perusahaan mulai terancam melanggar perjanjian hutang tersebut, maka manajer perusahaan akan berusaha untuk menghindari terjadinya perjanjian hutang dengan cara memilih metode akuntansi yang dapat meningkatkan pendapatan atau laba. Pelanggaran terhadap perjanjian hutang, mengakibatkan sanksi yang pada nantinya akan membatasi tindakan manajer dalam mengelola perusahaan, sehingga manajemen akan meningkatkan laba untuk menghindar atau menunda pelanggaran perjanjian.

3. *The Political Cost Hypothesis*

Perusahaan yang menghadapi biaya politik, akan cenderung melakukan rekayasa penurunan laba dengan tujuan untuk meminimalkan biaya politik yang menjadi tanggungan mereka. Biaya politik mencakup semua biaya yang harus ditanggung oleh perusahaan terkait dengan regulasi pemerintah, subsidi pemerintah, tarif pajak, tuntutan buruh dan sebagainya. Semakin besar biaya politik yang ditanggung

perusahaan, maka semakin mungkin perusahaan memilih prosedur akuntansi yang menangguhkan laba periode saat ini ke periode selanjutnya. Persaingan luar negeri juga dapat mengarah pada menurunnya profitabilitas. Perusahaan dapat mengatasinya dengan mengadopsi kebijakan akuntansi *income-decreasing* dalam rangka meyakinkan pemerintah bahwa profit mereka sedang turun.

Ketiga hipotesis tersebut yang menjadi dasar dari motivasi utama manajer dalam melakukan tindakan *tax avoidance* rencana bonus, kontrak utang, serta biaya politik. Pada motivasi rencana bonus menyatakan bahwa manajemen akan memperoleh bonus apabila kinerja perusahaan mencapai target dengan mengurangi atau memperkecil pajak yang akan dibayar perusahaan. Janji bonus tersebut akan memotivasi manajer dalam melakukan tindakan *tax avoidance* yang masih sesuai dengan batas dari peraturan perpajakan. Hal tersebut dilakukan manajer dengan memanfaatkan kelemahan peraturan perpajakan untuk memperoleh bonus atau pendapatan lebih besar dari perusahaan. Motivasi kedua yaitu motivasi kontrak hutang, manajer akan melakukan kontrak hutang jangka panjang untuk melakukan *tax avoidance* karena hutang jangka panjang menimbulkan bunga yang menjadi *deductible expense* dan dimanfaatkan manajemen dalam melakukan *tax avoidance*. Motivasi yang terakhir yaitu biaya politik, perusahaan besar cenderung melakukan *tax avoidance* yang dapat mengakibatkan menurunnya pendapatan dengan tujuan untuk mengurangi efek dari biaya politik seperti pajak yang dibebankan pada perusahaan. Motivasi-motivasi tersebut dilakukan dengan memanfaatkan sumber yang ada di perusahaan seperti intensitas modal, *leverage*, ukuran perusahaan, dan *sales growth* dalam melakukan *tax avoidance*.

2.2.2. *Deductible Expense*

Menurut Undang-Undang Pajak Penghasilan, terdapat dua jenis biaya yaitu biaya yang dapat dikurangkan dari penghasilan bruto (*deductible expense*) dan biaya yang tidak dapat dikurangkan dari penghasilan bruto (*non deductible expense*). Berdasarkan pasal 6 ayat (1) Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008, biaya-biaya yang dapat digunakan sebagai *deductible expense* dalam menghitung besarnya Penghasilan Kena Pajak bagi Wajib Pajak Badan yaitu pengeluaran yang mempunyai hubungan langsung dengan usaha perusahaan yang pembebanannya dapat dilakukan selama masa manfaat dari pengeluaran tersebut, termasuk:

- “ 1. Biaya yang berkaitan dengan kegiatan usaha secara langsung ataupun tidak langsung, seperti:
 - a. Biaya pembelian bahan.
 - b. Biaya yang berkaitan dengan pekerjaan atau jasa termasuk upah, gaji, honorarium, bonus, gratifikasi dan tunjangan dalam bentuk uang.
 - c. Bunga, sewa, royalti.
 - d. Biaya perjalanan.
 - e. Biaya pengolahan limbah.
 - f. Premi asuransi.
 - g. Biaya promosi.
 - h. Biaya administrasi.
 - i. Pajak kecuali Pajak Penghasilan.
2. Penyusutan atas pengeluaran untuk memperoleh aset dan amortisasi atas pengeluaran untuk memperoleh hak dan atas biaya lain yang memiliki masa manfaat lebih dari satu tahun.
3. Iuran pada dana pensiun yang pendiriannya disahkan oleh Menteri Keuangan.
4. Kerugian karena penjualan atau pengalihan harta yang dimiliki dan digunakan dalam perusahaan.
5. Kerugian dari selisih kurs mata uang asing.
6. Biaya penelitian dan pengembangan perusahaan yang dilakukan di Indonesia.
7. Biaya beasiswa, magang, dan pelatihan.
8. Piutang yang tidak dapat ditagih dengan syarat :
 - a. Telah dibebankan sebagai biaya dalam laporan laba rugi komersial.
 - b. Wajib Pajak menyerahkan daftar piutang yang tidak dapat ditagih pada DJP.

- c. Telah diserahkan perkara penagihannya pada Pengadilan Negeri atau instansi pemerintah yang menangani piutang negara atau adanya perjanjian tertulis mengenai penghapusan piutang.
 - d. Syarat pada huruf (c) tidak berlaku untuk penghapusan piutang tidak tertagih debitur kecil.
9. Sumbangan dalam rangka penanggulangan bencana nasional.
 10. Sumbangan dalam rangka penelitian dan pengembangan yang dilakukan di Indonesia.
 11. Biaya pembangunan infrastruktur sosial.
 12. Sumbangan fasilitas pendidikan.
 13. Sumbangan dalam rangka pembinaan olahraga.
 14. Kompensasi kerugian yang dapat dikompensasikan dengan penghasilan mulai tahun pajak berikutnya berturut-turut sampai dengan lima tahun.
 15. PTKP bagi Wajib Pajak Orang Pribadi Dalam Negeri.”

Sedangkan biaya-biaya yang tidak boleh dikurangkan dari penghasilan bruto menurut Undang-Undang Pajak Penghasilan Pasal 9 ayat (1) yaitu:

- “
1. Pembagian laba dengan nama atau dalam bentuk apapun seperti dividen, termasuk dividen yang dibayarkan oleh perusahaan asuransi dan pembagian sisa hasil usaha koperasi.
 2. Biaya yang dibebankan atau dikeluarkan untuk kepentingan pribadi pemegang saham, sekutu atau anggota.
 3. Pembentukan atau pemupukan dana cadangan, kecuali:
 - a. Cadangan piutang tak tertagih untuk usaha bank dan badan usaha lain yang menyalurkan kredit, sewa guna usaha dengan hak opsi, perusahaan pembiayaan konsumen, dan perusahaan anjak piutang.
 - b. Cadangan untuk usaha asuransi termasuk cadangan bantuan sosial yang dibentuk oleh Badan Penyelenggara Jaminan Sosial.
 - c. Cadangan penjaminan untuk Lembaga Penjamin Simpanan.
 - d. Cadangan biaya reklamasi untuk usaha pertambangan.
 - e. Cadangan biaya penanaman kembali untuk usaha kehutanan.
 - f. Cadangan biaya penutupan dan pemeliharaan tempat pembuangan limbah industri untuk usaha pengolahan limbah industri.
 4. Premi asuransi kesehatan, asuransi kecelakaan, asuransi jiwa, asuransi dwiguna dan asuransi beasiswa yang dibayar oleh Wajib Pajak Orang Pribadi, kecuali asuransi oleh pemberi kerja yang dihitung sebagai penghasilan bagi Wajib Pajak. Premi asuransi tersebut yang dibayar oleh Wajib Pajak Orang Pribadi tidak boleh dibebankan sebagai biaya karena pada saat Orang Pribadi tersebut menerima penggantian atau santunan asuransi, penerimaan tersebut bukan merupakan objek pajak.
 5. Penggantian atau imbalan sehubungan dengan pekerjaan atau jasa yang diberikan dalam bentuk natura dan kenikmatan, kecuali penyelenggara penyediaan makanan dan minuman bagi seluruh pegawai serta penggantian

atau imbalan dalam bentuk natura atau kenikmatan di daerah tertentu yang berkaitan dengan pelaksanaan pekerjaan.

6. Jumlah yang melebihi kewajiban yang dibayarkan pada pemegang saham atau pada pihak yang memiliki hubungan istimewa sebagai imbalan sehubungan dengan pekerjaan yang dilakukan.
7. Harta yang dihibahkan, bantuan atau sumbangan, kecuali zakat atas penghasilan yang dibayarkan oleh Wajib Pajak Orang Pribadi pemeluk agama Islam dan atau Wajib Pajak Badan Dalam Negeri yang dimiliki oleh pemeluk agama Islam kepada badan amil zakat atau lembaga amil zakat.
8. Pajak penghasilan.
9. Biaya yang dibebankan untuk kepentingan pribadi Wajib Pajak atau orang yang menjadi tanggungannya.
10. Gaji yang dibayarkan kepada anggota persekutuan, firma atau perseroan komanditer yang modalnya tidak terbagi atas saham.
11. Sanksi administrasi berupa bunga, denda, serta sanksi pidana berupa denda yang berkenaan dengan pelaksanaan undang-undang perpajakan.”

2.2.3. *Tax Avoidance*

Upaya dalam meminimalkan pajak disebut dengan perencanaan pajak (*tax planning*). Perencanaan pajak tersebut merujuk pada proses merekayasa usaha dan transaksi Wajib Pajak agar hutang pajak berada dalam jumlah yang minimal tetapi masih dalam kesesuaian peraturan perpajakan (Suandy, 2016). Ernest R. Mortenson dalam Siti Kurnia (2010:146) mendefinisikan *tax avoidance* yaitu:

“*Tax avoidance* yaitu berkenaan dengan peraturan suatu peristiwa sedemikian rupa untuk meminimalkan atau menghilangkan beban pajak dengan memperhatikan ada atau tidaknya akibat-akibat pajak yang akan ditimbulkan. *Tax avoidance* bukan merupakan pelanggaran atas undang-undang perpajakan secara etik tidak dianggap salah dalam rangka usaha Wajib Pajak mengurangi, menghindari, meminimalkan atau meringankan beban pajak dengan cara yang masih sesuai dengan undang-undang perpajakan.”

Sementara itu, Robert H. Anderson dalam Siti Kurnia (2010:146), mendefinisikan *tax avoidance* sebagai cara mengurangi pajak yang masih dalam batas ketentuan perundang-undangan perpajakan dan dapat dibenarkan terutama melalui perencanaan pajak. Berdasarkan pengertian tersebut, maka dapat disimpulkan

bahwa *tax avoidance* merupakan upaya Wajib Pajak dalam meminimalkan beban pajak secara legal dengan memanfaatkan celah dari Undang-Undang perpajakan.

Indonesia menggunakan sistem pemungutan pajak *self assessment system* dimana perhitungan, pembayaran, dan pelaporan pajak atas penghasilan yang diperoleh dilakukan oleh Wajib Pajak itu sendiri (Suandy, 2016). Menurut Sri Mulyani dalam website CNN Indonesia (2016), bahwa *self assessment system* merupakan sistem perpajakan yang sangat rentan dalam penyebab dari pelanggaran perpajakan. Namun, *tax avoidance* bukan merupakan pelanggaran Undang-Undang perpajakan karena Wajib Pajak masih tetap membayar kewajiban pajaknya, hanya saja mereka melakukan upaya untuk mengurangi, meminimumkan atau meringankan beban pajak tersebut dengan cara yang masih diperbolehkan oleh Undang-Undang pajak (Suandy, 2016).

Ada beberapa faktor yang memotivasi Wajib Pajak untuk melakukan *tax avoidance* (Suandy, 2016), yaitu sebagai berikut:

1. Biaya untuk menyuap fiskus. Semakin kecil biaya untuk menyuap fiskus, maka semakin besar kecenderungan Wajib Pajak untuk melakukan pelanggaran.
2. Kemungkinan untuk terdeteksi. Semakin kecil kemungkinan suatu pelanggaran dapat terdeteksi, maka semakin besar kecenderungan Wajib Pajak untuk melakukan pelanggaran perpajakannya, dan
3. Besar sanksi. Semakin ringan sanksi yang dikenakan terhadap pelanggaran perpajakannya, maka semakin besar kecenderungan Wajib Pajak untuk melakukan pelanggaran perpajakan tersebut.

Adapun beberapa modus yang digunakan untuk melakukan *tax avoidance* perusahaan dengan melakukan cara-cara sebagai berikut:

- a. Pembayaran biaya manajemen royalti HAKI (Hak Atas Kekayaan Intelektual) atas logo dan merek pada perusahaan induk. Royalti yang meningkat dapat meningkatkan biaya yang akan mengurangi laba bersih, sehingga PPh badan akan menurun. Hal tersebut terjadi karena royalti termasuk dalam *deductible expense*. Jika tarif *tax treaty* untuk pajak royalti hanya 10 persen dan tarif PPh badan adalah 25 persen, maka Indonesia kehilangan 15 persen PPh.
- b. Pembelian bahan baku dari perusahaan satu grup. Pembelian bahan baku dilakukan dengan harga mahal dari perusahaan satu kelompok yang berdiri di negara yang bertarif pajak rendah.
- c. Berhutang atau menjual obligasi pada afiliasi perusahaan induk dan membayar kembali cicilan dengan bunga yang sangat tinggi. Tingkat suku bunga tinggi tersebut merupakan dividen terselubung ke perusahaan induk yang masuk dalam *deductible expense*.
- d. Mengalihkan biaya usaha ke negara yang bertarif pajak tinggi (*cost center*) seperti Inggris dan mengalihkan keuntungan ke negara yang bertarif pajak rendah (*profit center*) seperti Singapura. Hal tersebut dilakukan agar keuntungan perusahaan nampak kecil dan tidak perlu lagi membayar pajak korporasi.
- e. Menarik dividen lebih besar dengan menyamakan biaya royalti serta jasa manajemen agar terhindar dari pajak korporasi.

- f. Memperkecil omset penjualan. Perusahaan menjual rugi barang pada cabang perusahaannya yang berada di negara bertarif pajak rendah, sehingga penjualan ekspor terlihat merugi. Akan tetapi, dari cabang tersebut menjual barang itu dengan harga normal ke konsumen akhir.
- g. Melakukan investasi dalam bentuk aset tetap. Hal tersebut dilakukan karena pada aset tetap setiap tahunnya akan mengalami beban depresiasi atau beban penyusutan. Penyusutan serta depresiasi tersebut termasuk ke dalam *deductible expense* yang dapat menjadi pengurang dari penghasilan kena pajak.

Berikut ini beberapa cara pengukuran *tax avoidance* yaitu:

- a. *Cash Effective Tax Rate* (CETR)

$$CETR = \frac{\text{Cash tax paid}_{i-t}}{\text{Pre tax income}_{i-t}}$$

Keterangan:

CETR = *effective tax rate* berdasarkan jumlah pajak PPh badan yang dibayar perusahaan secara kas pada tahun berjalan.

*Cash tax paid*_{*i-t*} = jumlah PPh badan yang dibayar perusahaan *i* pada tahun *t* berdasarkan laporan keuangan perusahaan.

*Pretax income*_{*i-t*} = pendapatan sebelum pajak untuk perusahaan *i* pada tahun *t* berdasarkan laporan keuangan perusahaan.

- b. *Effective Tax Rate* (ETR)

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

- c. *Book Tax Gap* (BTG)

$$BTG = EBT - \text{laba kena pajak}$$

Keterangan:

BTG = selisih antara laba sebelum pajak (laba akuntansi) dengan penghasilan kena pajak (laba fiskal).

EBT = pendapatan sebelum pajak.

Laba kena pajak = $\frac{\text{Beban pajak kini}}{25\%}$

2.2.4. Intensitas Modal

Indikator peluang perusahaan dalam mempertahankan pasar di masa yang akan datang yaitu intensitas modal yang mencerminkan seberapa besar modal yang diperlukan perusahaan untuk menghasilkan pendapatan. Intensitas modal didefinisikan sebagai kemampuan perusahaan dalam menginvestasikan aset yang dimiliki pada aset tetap dan persediaan. Pada penelitian ini, intensitas modal diprosikan dengan menggunakan rasio intensitas aset tetap. Rasio tersebut menggambarkan seberapa besar aset perusahaan yang diinvestasikan dalam bentuk aset tetap. Rasio ini diukur dengan total aset tetap dibagi dengan total aset perusahaan. Semakin besar rasio intensitas modal, maka berarti semakin tinggi modal aset yang dibutuhkan untuk menghasilkan penjualan.

Perputaran total aset apabila dibalik akan menghasilkan intensitas modal. Perputaran total aktiva merupakan ukuran tentang sampai seberapa jauh aset ini dipergunakan dalam kegiatan perusahaan atau menunjukkan berapa kali *operating assets* berputar dalam suatu periode tertentu. Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) dalam Standar Akuntansi Keuangan (SAK) (2016) menyatakan:

“Aset tetap merupakan aset berwujud yang dimiliki untuk dipergunakan dalam produksi atau penyediaan barang atau jasa, yang dapat direntalkan pada pihak lain, atau untuk tujuan administrative serta diperkirakan dapat digunakan selama lebih dari satu tahun.”

Sementara itu, Warren (2015:493) berpendapat bahwa aset tetap merupakan aset yang bersifat jangka panjang atau secara relatif memiliki sifat permanen seperti peralatan, mesin, gedung, dan tanah.

Intensitas aset tetap perusahaan merupakan gambaran dari banyaknya investasi perusahaan terhadap aset tetap. Hal tersebut mencakup bangunan, pabrik,

peralatan, mesin, dan berbagai properti lainnya. Aset tetap perusahaan dapat dimanfaatkan perusahaan untuk mengurangi pajak yang menjadi tanggungannya akibat dari depresiasi atau penyusutan yang muncul dari aset tetap setiap tahunnya. Hal tersebut dikarenakan biaya depresiasi atau beban penyusutan aset tetap ini secara langsung dapat mengurangi laba perusahaan yang menjadi dasar perhitungan pajak perusahaan.

2.2.5. *Leverage*

Definisi *leverage* menurut Jogiyanto (2010) yaitu *leverage* didefinisikan sebagai nilai buku total utang jangka panjang dibagi dengan total aset. Kasmir (2014:112) berpendapat bahwa *leverage* menunjukkan sejauh mana aset perusahaan dibiayai dengan hutang. Sementara itu, Fakhrudin (2008:109) mengemukakan bahwa *leverage* merupakan jumlah hutang yang digunakan untuk membiayai atau membeli aset pada perusahaan. Perusahaan yang mempunyai hutang lebih besar dari ekuitas maka dapat dikatakan sebagai perusahaan dengan tingkat *leverage* yang tinggi. Menurut Kasmir (2014), *leverage* merupakan suatu kebijakan yang dilakukan suatu perusahaan dalam hal menginvestasikan dana atau memperoleh sumber dana yang disertai adanya beban yang ditanggung perusahaan. Sartono (2008) menyatakan bahwa *leverage* terdiri dari:

1. *Leverage Operasi (Operating Leverage)*

Jika perusahaan mempunyai biaya modal tetap, maka dapat disebut perusahaan tersebut menggunakan *leverage* dengan mengharapkan bahwa perubahan penjualan dapat mengakibatkan perubahan laba sebelum bunga dan pajak yang lebih besar.

2. *Leverage* Finansial (*Financial Leverage*)

Jika penggunaan sumber dana yang mempunyai beban tetap dengan harapan dapat memberikan tambahan keuntungan yang lebih besar dari pada beban tetapnya sehingga dapat meningkatkan keuntungan yang tersedia bagi pemegang saham.

3. *Leverage* Kombinasi (*Combined Leverage*)

Jika perusahaan mempunyai *operating leverage* maupun *financial leverage* dalam perusahaannya untuk meningkatkan keuntungan bagi pemegang saham.

4. Analisis *Break-Even*

Perencanaan kegiatan dalam perusahaan yang didasarkan atas perkiraan tingkat *output*. Pemahaman hubungan antara skala perusahaan, biaya operasi dan *Earning before Interest and Taxes* (EBIT) pada berbagai tingkat *output* disebut dengan analisis volume biaya laba atau *cost profit volume analysis*.

Menurut Kasmir (2014) terdapat lima rasio *leverage* yang dapat digunakan oleh perusahaan yaitu:

a. *Debt to Asset Ratio* (DAR)

Debt ratio merupakan rasio hutang yang digunakan untuk mengukur perbandingan antara total hutang dengan total aset. Sehingga, seberapa besar aset perusahaan dibiayai oleh hutang atau seberapa besar hutang perusahaan berpengaruh terhadap pengelolaan aset. Rumusnya adalah:

$$\text{Debt Ratio} = \frac{\text{Total Hutang}}{\text{Total Aset}}$$

b. *Debt to Equity Ratio* (DER)

Debt to Equity Ratio merupakan rasio yang digunakan dalam menilai hutang dengan ekuitas. Rasio ini dihitung dengan cara membandingkan antara seluruh

hutang, termasuk hutang lancar dengan seluruh ekuitas. Rasio ini berguna untuk mengetahui jumlah dana yang disediakan kreditur dengan pemilik perusahaan. Rasio ini berfungsi untuk mengetahui setiap rupiah modal sendiri yang dijadikan dalam jaminan hutang. Rumusnya adalah:

$$\text{Debt to Equity Ratio} = \frac{\text{Total Hutang}}{\text{Total Ekuitas}}$$

c. *Long Term Debt to Equity Ratio (LTDtER)*

Long Term Debt to Equity Ratio (LTDtER) merupakan rasio antara hutang jangka panjang dengan modal sendiri. Rasio ini bertujuan untuk mengukur berapa bagian dari setiap rupiah modal sendiri yang dijadikan jaminan hutang jangka panjang dengan cara membandingkan antara hutang jangka panjang dengan modal sendiri yang disediakan oleh perusahaan. Rumusnya adalah:

$$\text{LTDtER} = \frac{\text{Total Hutang Jangka Panjang}}{\text{Total Ekuitas}}$$

d. *Times Interest Earned Ratio*

Times Interest Earned yang juga disebut sebagai *coverage ratio* merupakan rasio untuk mencari jumlah kali perolehan bunga. Rasio ini dapat diartikan sebagai kemampuan perusahaan untuk membayar biaya bunga. Rumusnya adalah:

$$\text{Times Interest Earned} = \frac{\text{Laba sebelum Bunga \& Pajak (EBIT)}}{\text{Biaya Bunga}}$$

e. *Fixed Charge Coverage (FCC)*

Fixed Charge Coverage (FCC) atau lingkup biaya tetap merupakan rasio yang menyerupai *Times Interest Earned Ratio*. Hanya saja perbedaannya adalah rasio ini dilakukan apabila perusahaan memperoleh hutang jangka panjang atau menyewa

aktiva berdasarkan kontrak sewa (*lease contract*). Biaya tetap merupakan biaya bunga ditambah kewajiban sewa tahunan atau jangka panjang. Rumusnya adalah:

$$FCC = \frac{\text{Laba sebelum Bunga} + \text{Biaya Bunga} + \text{Kewajiban Sewa}}{\text{Biaya Bunga} + \text{Kewajiban Sewa/lease}}$$

2.2.6. Ukuran Perusahaan

Yahya Harahap (2016) mendefinisikan ukuran perusahaan sebagai skala atau nilai yang dapat mengelompokkan suatu perusahaan berdasarkan total aset, *log size*, dan lainnya. Semakin besar total aset maka semakin besar pula ukuran perusahaan tersebut. Selain itu, semakin besar ukuran perusahaan maka transaksi yang dilakukan akan semakin kompleks. Brigham dan Houston (2010:4) berpendapat bahwa ukuran perusahaan merupakan ukuran besar kecilnya suatu perusahaan yang dapat dinilai dari total aset, total penjualan, jumlah laba, beban pajak dan lain-lain. Menurut Jogiyanto (2010) ukuran perusahaan merupakan besar kecilnya perusahaan dapat diukur dengan total aset atau besarnya harta perusahaan dengan menggunakan perhitungan nilai logaritma total aset.

Ukuran perusahaan dapat mempengaruhi kinerja sosial perusahaan karena perusahaan yang besar mempunyai pandangan yang lebih jauh, sehingga lebih berpartisipasi dalam menumbuhkan kinerja sosial perusahaan (Harahap, 2016). Ukuran perusahaan menurut UU No. 20 Tahun 2008 dibagi empat kategori:

1. Usaha Mikro

merupakan usaha yang produktif milik perorangan atau badan usaha perorangan yang memenuhi kriteria usaha mikro sesuai aturan dalam undang-undang tersebut.

2. Usaha Kecil

merupakan usaha yang produktif yang didirikan oleh perorangan atau badan usaha

dan bukan merupakan anak perusahaan atau cabang perusahaan serta telah memenuhi kriteria usaha kecil sesuai aturan dalam undang-undang tersebut.

3. Usaha Menengah

merupakan usaha produktif yang didirikan oleh perorangan atau badan usaha dan bukan merupakan anak perusahaan atau cabang perusahaan dengan total kekayaan bersih serta hasil penjualan tahunan sesuai aturan dalam undang-undang tersebut.

4. Usaha Besar

merupakan usaha ekonomi produktif yang didirikan oleh badan usaha dengan total kekayaan bersih atau hasil penjualan tahunan lebih besar dari usaha menengah, yang meliputi usaha nasional milik negara atau swasta, usaha patungan, serta usaha asing yang melakukan kegiatan ekonomi di Indonesia.

Adapun kriteria ukuran perusahaan yang diatur pasal 6 Undang-Undang No. 20 Tahun 2008 tentang usaha mikro, kecil dan menengah yaitu:

Tabel 2.2
KRITERIA UKURAN PERUSAHAAN

Ukuran Perusahaan	Kriteria	
	Aset (tidak termasuk tanah dan bangunan)	Penjualan tahunan
Usaha Mikro	Maksimal 50 juta	Maksimal 300 juta
Usaha Kecil	>50 juta – 500 juta	>300 juta – 2,5 miliar
Usaha Menengah	>10 juta – 10 miliar	>2,5 milyar – 50 miliar
Usaha Besar	>10 miliar	>50 miliar

Sumber: Undang-Undang No. 20 Tahun 2008, diolah

Kriteria pada tabel 2.2 menunjukkan bahwa perusahaan besar mempunyai aset yang tidak termasuk tanah dan bangunan tempat usaha lebih dari sepuluh miliar rupiah dengan penjualan tahunan lebih dari lima puluh miliar rupiah. Berikut ini perhitungan ukuran perusahaan yang diukur dengan menggunakan dua rumus yaitu:

- a. Menggunakan Total Aset

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

- b. Menggunakan Total Penjualat

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

2.2.7. *Sales Growth*

Subramanyam (2014:487) berpendapat bahwa analisis tren dalam penjualan berdasarkan segmen berguna untuk menilai profitabilitas. *Sales growth* dipengaruhi oleh beberapa faktor yaitu perubahan harga, perubahan volume, akuisisi/divestasi, dan perubahan nilai tukar. Definisi *sales growth* menurut Kasmir (2014) yaitu *sales growth* menunjukkan sejauh mana perusahaan bisa meningkatkan penjualannya dibandingkan dengan total penjualan tahun-tahun sebelumnya secara keseluruhan. Tingginya tingkat *sales growth* menunjukkan bahwa semakin baiknya suatu perusahaan dalam menjalankan kegiatan operasinya. Keberhasilan suatu perusahaan dapat digambarkan melalui *sales growth* perusahaan (Kasmir 2014).

Sales growth merupakan indikator penting dari suatu produk atau jasa perusahaan tersebut (Suwardjono, 2010). Pendapatan yang diperoleh dari penjualan barang atau jasa dapat digunakan untuk mengukur tingkat *sales growth*. Perusahaan harus dapat menentukan tingkat *sales growth* yang konsisten dengan realita perusahaan dan pasar keuangan serta mengimplementasikannya dalam bentuk rencana keuangan. Perhitungan tingkat *sales growth* yaitu dengan membandingkan antara penjualan akhir periode dengan penjualan yang dijadikan tahun dasar (penjualan akhir periode sebelumnya). Jika persentase perbandingannya semakin besar, dapat disimpulkan bahwa *sales growth* suatu perusahaan semakin baik atau

lebih baik dari periode sebelumnya. Perusahaan yang menghasilkan penjualan semakin meningkat dari tahun ke tahun juga banyak yang mengalami kebangkrutan. Maka dari itu, perusahaan harus menentukan tingkat *sales growth* yang konsisten agar penggunaan modal perusahaan optimal.

Berikut ini perhitungan *sales growth* yang diukur dengan menggunakan:

- a. Menurut Horne (2013:122)

$$\text{Sales Growth} = \frac{S_1 - S_0}{S_0} \times 100\%$$

Keterangan:

S_1 = Total penjualan selama periode berjalan.

S_0 = Total penjualan periode yang lalu.

- b. Menurut Weston dan Copeland (2010:240)

$$\text{Sales Growth} = \frac{S_{t1} - S_{t-1}}{S_{t-1}} \times 100\%$$

Keterangan:

S_{t1} = Total penjualan selama periode berjalan.

S_{t-1} = Total penjualan periode yang lalu.

2.2.8. Pengaruh Intensitas Modal terhadap *Tax Avoidance*

Intensitas modal didefinisikan sebagai kemampuan perusahaan dalam menginvestasikan aset yang dimiliki pada aset tetap dan persediaan. Intensitas modal yang diproksikan dengan adanya kepemilikan aset tetap berhubungan dengan *tax avoidance* yaitu adanya aset tetap dapat mengurangi pembayaran pajak yang akan dibayar perusahaan karena perusahaan dapat memanfaatkan biaya depresiasi yang bersifat *deductible expense*. Biaya tersebut dapat mengurangi penghasilan kena pajak bagi Wajib Pajak. *Deductible expense* terdapat dalam pasal 6 Undang-Undang Pajak Penghasilan. Biaya depresiasi pada aset tetap

dimanfaatkan oleh pihak manajemen untuk memperkecil pajak yang dibayar perusahaan.

Kelemahan peraturan tersebut membuat manajemen akan melakukan investasi dalam bentuk aset tetap dengan menggunakan dana mengganggu perusahaan. Tujuannya untuk mendapatkan keuntungan berupa biaya depresiasi yang berguna sebagai pengurang pajak penghasilan perusahaan. Penelitian yang dilakukan Purwanti dan Sugiyarti (2017) serta Dharma dan Ardiana (2016) menunjukkan intensitas modal berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance*. Dapat disimpulkan, semakin tinggi nilai intensitas modal pada suatu perusahaan maka aktivitas *tax avoidance* pada perusahaan tersebut juga semakin tinggi pula.

2.2.9. Pengaruh Leverage terhadap Tax Avoidance

Leverage merupakan jumlah hutang yang digunakan untuk membiayai atau membeli aset pada perusahaan (Fakhrudin, 2008). Apabila perusahaan menggunakan hutang pada komposisi pembiayaannya, maka akan terdapat beban bunga yang harus dibayar. Dalam peraturan perpajakan, yaitu pasal 6 ayat 1 Undang-Undang Nomor 36 tahun 2008 tentang PPh, bunga pinjaman merupakan biaya yang dapat dikurangkan (*deductible expense*) terhadap penghasilan kena pajak. Beban bunga tersebut dapat menyebabkan laba kena pajak perusahaan menjadi berkurang sehingga mengurangi jumlah pajak yang harus dibayarkan perusahaan (Alviyani, 2016).

Leverage mempengaruhi pihak manajemen perusahaan dalam melakukan kegiatan *tax avoidance*. Tingkat *leverage* yang rendah atau tinggi dipengaruhi oleh pihak manajemen dalam mengelola tingkat hutang dari

perusahaan tersebut. Apabila semakin tinggi rasio *leverage*, maka dapat diartikan bahwa semakin tinggi pula hutang perusahaan pada pihak ketiga sehingga bunga yang timbul dari hutang tersebut juga akan semakin tinggi (Annisa, 2017). Biaya bunga yang semakin tinggi dapat menyebabkan tingginya beban yang ditanggung perusahaan. Bunga atas pinjaman tersebut merupakan salah satu pemanfaatan *deductable expense* yang tercantum dalam Undang-Undang. Hal tersebut dimanfaatkan perusahaan agar pajak yang menjadi tanggungannya dapat dibayar dalam jumlah kecil. Penelitian yang dilakukan Annisa (2016) serta Swingly dan Sukartha (2015) menunjukkan *leverage* berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance*. Dapat disimpulkan, semakin tinggi nilai *leverage* suatu perusahaan maka aktivitas *tax avoidance* pada perusahaan tersebut akan semakin tinggi pula.

2.2.10. Pengaruh Ukuran Perusahaan terhadap Tax Avoidance

Yahya Harahap (2016) mendefinisikan ukuran perusahaan sebagai skala atau nilai yang dapat mengelompokkan suatu perusahaan berdasarkan total aset, *log size*, dan lainnya. Ukuran perusahaan dapat menentukan besar kecilnya nilai total aset, dimana semakin besar total aset perusahaan maka akan meningkat juga jumlah produktifitas perusahaan tersebut, sehingga akan menghasilkan laba yang semakin meningkat. Ukuran perusahaan dapat mempengaruhi keputusan pihak manajemen dalam melakukan *tax avoidance*. Semakin besar ukuran perusahaannya, maka transaksi yang dilakukan pada perusahaan tersebut akan semakin kompleks dan aset yang dimiliki perusahaan juga semakin besar.

Perusahaan yang memiliki total aset yang besar, mereka cenderung melakukan perencanaan pajak dengan memanfaatkan beban penyusutan dan

amortisasi yang timbul dari pengeluaran untuk memperoleh aset tersebut karena beban penyusutan dan amortisasi dapat digunakan sebagai pengurang penghasilan kena pajak perusahaan. Hal tersebut sesuai dengan Undang-Undang dimana beban penyusutan dan amortisasi dapat digunakan sebagai pengurang laba kena pajak yang akan meminimalkan pajak yang akan dibayar. Penelitian yang dilakukan Oktamawati (2017) serta Alviyani (2016) menunjukkan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance*. Dapat disimpulkan, semakin besar ukuran perusahaan, maka kegiatan *tax avoidance* dalam perusahaan tersebut juga akan semakin besar.

2.2.11. Pengaruh Sales Growth terhadap Tax Avoidance

Sales growth menunjukkan semakin besar volume penjualan pada perusahaan membuat pendapatan yang diperoleh juga menjadi semakin meningkat. Menurut Kasmir (2014) *sales growth* merupakan tingkatan yang dilihat dari sejauh mana perusahaan bisa meningkatkan penjualannya dibandingkan dengan total penjualan tahun-tahun sebelumnya secara keseluruhan. Pertumbuhan yang meningkat membuat perusahaan dapat meningkatkan kapasitas operasional perusahaan karena dengan *sales growth* yang meningkat membuat perusahaan mendapatkan keuntungan yang meningkat pula.

Adanya *sales growth* perusahaan dapat memprediksi seberapa besar pendapatan yang nantinya akan diperoleh perusahaan. Peningkatan pertumbuhan penjualan cenderung dapat membuat perusahaan memperoleh keuntungan yang besar (Dewinta dan Setiawan, 2016). Pendapatan yang meningkat akan berpengaruh terhadap pembayaran pajak perusahaan tersebut, maka dari itu

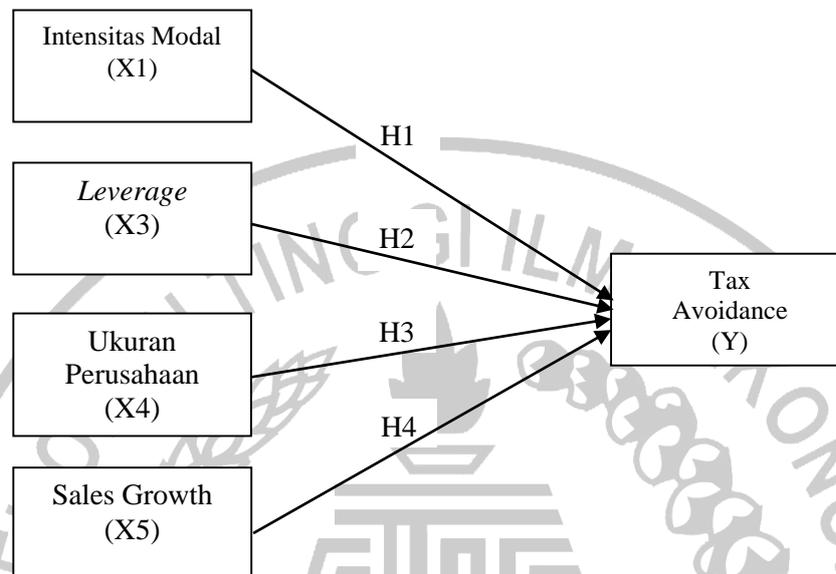
perusahaan cenderung untuk melakukan praktik *tax avoidance* karena keuntungan besar dapat menimbulkan beban pajak yang besar pula. Apabila suatu perusahaan memiliki *sales growth* yang mengalami peningkatan dari tahun ke tahun maka dapat diartikan bahwa perusahaan tersebut mempunyai prospek yang baik, sehingga jika tingkat penjualan bertambah maka kegiatan *tax avoidance* juga semakin meningkat. Hal tersebut terjadi karena apabila penjualan meningkat, laba yang diperoleh perusahaan juga akan meningkat sehingga berdampak pada semakin tingginya biaya pajak yang harus dibayar perusahaan.

Perusahaan akan melakukan pemilihan metode akuntansi yang menangguhkan laba yang akan dilaporkan dari periode saat ini ke periode yang akan datang agar dapat memperkecil laba yang dilaporkan. Oleh karena itu, perusahaan melakukan *tax avoidance* agar beban perusahaan tidak tinggi. Penelitian yang dilakukan Purwanti dan Sugiyarti (2017) serta Dewinta dan Setiawan (2016) menunjukkan bahwa *sales growth* berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance*. Dapat disimpulkan, apabila semakin meningkatnya *sales growth* pada suatu perusahaan, maka kegiatan *tax avoidance* pada perusahaan tersebut akan meningkat.

2.3. Kerangka Pemikiran

Berdasarkan landasan teori serta penelitian terdahulu yang telah dijelaskan sebelumnya, maka tersusunlah kerangka pemikiran teoritis dengan menghubungkan antara variabel independen yaitu intensitas modal, *leverage*,

ukuran perusahaan, dan *sales growth* dengan variabel dependen yaitu *tax avoidance*. Adapun kerangka pemikiran dari penelitian ini yaitu:



Gambar 2.1
KERANGKA PEMIKIRAN

Kerangka pemikiran tersebut menjelaskan pengaruh hubungan variabel independen yaitu intensitas modal, *leverage*, ukuran perusahaan, dan *sales growth* terhadap variabel dependen yaitu *tax avoidance*.

2.4. Hipotesis Penelitian

Berdasarkan kerangka pemikiran yang telah digambarkan diatas, maka dapat dirumuskan hipotesis penelitian sebagai berikut:

H_1 : Intensitas modal berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance*

H_2 : *Leverage* berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance*

H_3 : Ukuran perusahaan berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance*

H_4 : *Sales Growth* berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance*