

## BAB II

### TELAAH PUSTAKA DAN HIPOTESIS

#### A. Telaah Pustaka

##### 1. Pajak

##### a. Pengertian Pajak

Bagi negara pajak merupakan unsur yang penting dalam rangka menopang anggaran penerimaan negara. Hal ini dikarenakan pajak yang berasal dari masyarakat merupakan instrument sumber utama pendapatan negara, karena dari pajaklah pemerintah dapat menjalankan program-programnya dalam tujuan meningkatkan pertumbuhan ekonomi negara.

Menurut Prof. Dr. H. Rochmat Soemitro, SH menyatakan bahwa pajak adalah iuran rakyat kepada kas negara berdasarkan undang-undang (yang dapat dipaksakan) dengan tiada mendapat jasa timbal (kontra prestasi) yang langsung dapat ditunjukkan dan yang digunakan untuk membiayai pengeluaran umum (Agoes dan Trisnawati, 2013).

Menurut Prof. Dr. P.J.A Adriani, pajak adalah iuran masyarakat kepada negara (yang dapat dipaksakan) yang terutang oleh yang wajib membayarnya menurut peraturan-peraturan umum (undang-undang) dengan tidak mendapat prestasi kembali yang langsung dapat ditunjuk dan yang gunanya adalah untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran umum berhubungan dengan tugas negara untuk menyelenggarakan pemerintahan (Agoes dan Trisnawati, 2013).

Menurut Prof. Dr. MJH. Smeets, pajak adalah prestasi kepada pemerintah yang terutang melalui norma-norma umum, dan yang dapat dipaksakan, tanpa adanya kontraprestasi yang dapat ditunjukkan secara individual; maksudnya adalah untuk membiayai pengeluaran pemerintah (Agoes dan Trisnawati, 2013).

Berdasarkan penjelasan di atas, maka dapat disimpulkan bahwa pajak adalah iuran wajib yang dibayarkan oleh wajib pajak orang pribadi atau badan kepada pemerintah yang bersifat memaksa berdasar undang-undang untuk membiayai pengeluaran umum pemerintah, serta tidak mendapat jasa timbal balik secara langsung.

#### **b. Fungsi Pajak**

*The four R* adalah istilah populer yang mengacu pada fungsi pajak yang dipungut oleh Negara. Menurut Purwono (2010) fungsi pajak tersebut terdiri atas:

##### 1. *Revenue* (Penerimaan)

Fungsi penerimaan atau dikenal pula dengan istilah fungsi *budgeter* (anggaran) adalah fungsi utama dari pemungutan pajak. Seperti telah kita ketahui bersama, dewasa ini pajak menyumbang hampir lebih dari 70% total pendapatan negara kita. Hal ini tentu saja menunjukkan partisipasi dominan pajak sebagai pembiayaan penyelenggaraan pemerintahan yang meliputi belanja rutin pemerintah, belanja pembangunan, belanja untuk keperluan legislasi dan yudikasi, serta pembiayaan lainnya. Secara nyata fungsi penerimaan ini terlihat dalam struktur Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN).

2. *Redistribution* (Pemerataan)

Pajak yang dipungut oleh negara selanjutnya akan dikembalikan kepada masyarakat dalam bentuk penyediaan fasilitas publik diseluruh wilayah negara. Fungsi inilah yang seharusnya lebih ditonjolkan di negara kita sebagai bukti bahwa hasil pajak yang dipungut tersebut benar-benar ditujukan untuk sebesar-besar kemakmuran rakyat, sekaligus menjaga kesenjangan sosial yang tidak dapat dipungkiri terjadi di Indonesia. Isu gerakan separatis di beberapa daerah yang meneriakkan ketidakadilan pembangunan membuktikan hal tersebut. Apabila pajak dapat dioptimalkan dalam fungsi ini niscaya pemerataan kemakmuran yang didamba akan dapat tercapai.

3. *Repricing* (Penentuan Harga)

Fungsi ini sama artinya dengan fungsi *regulerent* (mengatur) yang lebih sering digunakan dalam literatur perpajakan. Pajak digunakan sebagai alat untuk mengatur atau mencapai tujuan tertentu di bidang ekonomi, politik, sosial, budaya, pertahanan, dan keamanan. Contoh nyata dari fungsi ini adalah pemberlakuan Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPnBM) yang bertujuan untuk membatasi konsumsi masyarakat atas barang-barang mewah, termasuk yang dikenakan pada komoditas minuman keras dengan tujuan mengurangi konsumsi masyarakat atas minuman keras.

4. *Representation* (Legalitas Pemerintah)

Slogan revolusioner di Inggris yang menyerukan “*no taxation without representation*”, dan di Amerika Serikat yang berbunyi “*taxation without representation is robbery*” mengimplikasikan bahwa pemerintah membebani

pajak atas warga negara, dan warga negara meminta akuntabilitas dari pemerintah sebagai bagian dari kesepakatan (pengenaan pajak tidak diputuskan secara sepihak oleh penguasa tetapi merupakan kesepakatan bersama dengan rakyat melalui perwakilannya di parlemen). Beberapa penelitian menunjukkan bahwa pemungutan pajak langsung (seperti Pajak Penghasilan) memberikan tingkat akuntabilitas yang lebih tinggi dan perwujudan pemerintahan yang lebih baik dibandingkan dengan pemungutan pajak tidak langsung (seperti Pajak Pertambahan Nilai).

### c. Jenis Pajak

Terdapat berbagai jenis pajak yang dapat dikelompokkan menjadi tiga. Menurut Purwono (2010) penggolongan tersebut adalah:

1. Berdasarkan wewenang pemungutan
  - a. Pajak negara (pusat) adalah pajak yang wewenang pemungutannya dimiliki oleh Pemerintah Pusat.
  - b. Pajak daerah adalah pajak yang pemungutannya dimiliki oleh Pemerintah Daerah.
2. Berdasarkan administrasi dan pembebanan
  - a. Pajak langsung, yang dapat dibagi menurut pengertian secara:  
Administrasi: berkohir (surat ketetapan pajak) dan dikenakan secara berkala (berulang pada waktu tertentu misalnya setiap tahun).  
Ekonomis: beban pajak harus ditanggung sendiri dan tidak dapat dilimpahkan kepada orang lain.
  - b. Pajak tidak langsung, yang dapat dibagi menurut pengertian secara:

Administrasi: tidak berdasar kohir (surat ketetapan pajak) dan dikenakan hanya bila terjadi hal atau peristiwa yang dikenakan pajak.

Ekonomis: beban pajak dapat dilimpahkan ke orang lain.

3. Berdasarkan sasaran
  - a. Pajak Subjektif, yaitu pajak yang memperhatikan pertama-tama keadaan pribadi Wajib Pajak.
  - b. Pajak Objektif, yaitu pajak yang memperhatikan pertama-tama objek (benda, peristiwa, perbuatan, atau keadaan) yang menyebabkan timbulnya kewajiban membayar pajak.

**d. Sistem Pemungutan Pajak**

Hingga saat ini ada tiga sistem yang diaplikasikan dalam pemungutan pajak. Menurut Purwono (2010) sistem tersebut adalah:

1. *Official Assesment System*

Melalui sistem ini besarnya pajak ditentukan oleh fiskus dengan mengeluarkan Surat Ketetapan Pajak (SKP Rampung). Jadi, dapat dikatakan bahwa Wajib Pajak bersifat pasif. Tahapan-tahapan dalam menghitung dan memperhitungkan pajak yang terutang ditetapkan oleh fiskus yang tertuang dalam SKP. Selanjutnya Wajib Pajak baru aktif ketika melakukan penyetoran pajak terutang berdasarkan ketetapan SKP tersebut.

2. *Self Assesment System*

Dalam memori penjelasan Undang-undang tersebut dinyatakan bahwa anggota masyarakat Wajib Pajak diberi kepercayaan untuk menghitung, memperhitungkan, dan membayar sendiri pajak yang terutang (*self*

*assessment*), sehingga melalui sistem ini administrasi perpajakan diharapkan dapat dilaksanakan dengan rapi, terkendali, sederhana, dan mudah dipahami oleh anggota masyarakat Wajib Pajak.

### 3. *Withholding Tax System*

Dengan sistem ini pemungutan dan pemotongan pajak dilakukan melalui pihak ketiga. Untuk waktu sekarang, sistem ini tercermin pada pelaksanaan pengenaan Pajak Penghasilan dan Pajak Pertambahan Nilai. Contohnya adalah pemotongan Pajak Penghasilan Pasal 21 dan Pajak Penghasilan Pasal 23 oleh pihak lain, atau pemungutan Pajak Penghasilan Pasal 22 dan Pajak Pertambahan Nilai.

#### e. **Asas Pemungutan Pajak**

Menurut Purwono (2010) ada tiga asas pemungutan pajak, asat tersebut terdiri atas:

1. Asas domisili, yaitu bahwa wajib pajak dibebankan pada pihak yang tinggal dan berada di wilayah suatu Negara tanpa memperhatikan sumber atau asal objek yang diperoleh atau diterima Wajib Pajak.
2. Asas sumber, yaitu bahwa pembebanan pajak oleh Negara hanya terhadap objek pajak yang bersumber atau berasal dari wilayah teritorialnya tanpa memperhatikan tempat tinggal Wajib Pajak.
3. Asas kebangsaan, yaitu bahwa status kewarganegaraan seseorang menentukan pembebanan pajak terhadapnya. Perlakuan perpajakan antara Warga Negara Indonesia dan Warga Negara Asing itu berbeda.

## 2. Penghindaran Pajak

Pajak adalah sumber pendapatan negara yang sangat penting selain pendapatan Sumber Daya Alam dan pendapatan non-pajak lainnya. Dengan adanya pembayaran pajak maka pemerintah dapat melakukan program-program pembangunan yang dapat dinikmati rakyat. Namun bagi masyarakat, pajak adalah beban karena mengurangi penghasilan mereka. Hal ini memotivasi wajib pajak orang pribadi atau badan untuk melakukan perencanaan pajak guna meminimalkan biaya pajak, salah satunya adalah melalui penghindaran pajak (*tax avoidance*).

Menurut Ernest R. Mortensen dalam Rahayu (2010), penghindaran pajak adalah berkenaan dengan pengaturan suatu peristiwa sedemikian rupa untuk mencerminkan atau menghilangkan beban pajak dengan memperhatikan ada atau tidaknya akibat-akibat pajak yang ditimbulkannya. Penghindaran pajak tidak merupakan pelanggaran atas perundang-undangan perpajakan secara etik serta tidak dianggap salah dalam rangka usaha Wajib Pajak mengurangi, menghindari, meminimalkan atau meringankan beban pajak dengan cara yang dimungkinkan oleh undang-undang pajak.

Menurut Robert H. Anderson, penghindaran pajak adalah cara mengurangi pajak yang masih dalam batas ketentuan perundang-undangan perpajakan dan dapat dibenarkan terutama melalui perencanaan perpajakan (Rahayu, 2010).

Menurut Harry Graham Balter, *tax avoidance* merupakan usaha yang dilakukan oleh Wajib Pajak apakah berhasil atau tidak untuk mengurangi atau sama sekali menghapus utang pajak berdasarkan ketentuan yang berlaku yang

tidak melanggar ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan (Moh. Zain, 2008).

Berdasarkan pengertian di atas, dapat disimpulkan bahwa penghindaran pajak (*tax avoidance*) adalah usaha yang dilakukan oleh Wajib Pajak baik orang pribadi ataupun badan untuk mengurangi beban pajak yang ada dengan memanfaatkan pengecualian-pengecualian dalam kebijakan yang berlaku, sehingga cara tersebut tidak dianggap sebagai pelanggaran yang akan merugikan Wajib Pajak itu sendiri serta tidak mengarah pada tahap penggelapan pajak.

Meskipun telah diupayakan dengan menciptakan kebijakan yang memadai, tidak jarang ditemui berbagai kendala atau hambatan atau perlawanan dalam pemungutan pajak (Purwono, 2010). Perlawanan tersebut berupa:

1. Perlawanan Pasif, yang keterjadiannya berkaitan erat dengan:
  - a. Struktur ekonomi suatu Negara.
  - b. Perkembangan intelektual dan moral penduduk.
  - c. Teknik pemungutan pajak.
2. Perlawanan aktif, yang meliputi semua usaha dan perbuatan yang secara langsung ditujukan terhadap fiskus dengan tujuan menghindari pajak melalui:
  - a. Penghindaran diri dari pajak.
  - b. Pengelakkan diri dari pajak.
  - c. Melalaikan pajak.

Penghindaran pajak dapat dilakukan dengan berbagai cara menurut Merks (2007) dalam Prakosa (2014) sebagai berikut:

1. Memindahkan subjek pajak dan/atau objek pajak ke negara-negara yang memberikan perlakuan pajak khusus atau keringanan pajak (*tax haven country*) atas suatu jenis penghasilan (*substantive tax planning*).
2. Usaha penghindaran pajak dengan mempertahankan substansi ekonomi dari transaksi melalui pemilihan formal yang memberikan beban pajak yang paling rendah (*formal tax planning*).
3. Ketentuan anti *avoidance* atas transaksi *transfer pricing*, *thin capitalization*, *treaty shopping*, dan *controlled foreign corporation* (*Specific Anti Avoidance Rule*), serta transaksi yang tidak mempunyai substansi bisnis (*General Anti Avoidance Rule*).

Penghindaran pajak terjadi sebelum SKP keluar. Dalam penghindaran pajak ini, wajib pajak tidak secara jelas melanggar undang-undang sekalipun kadang-kadang dengan jelas menafsirkan undang-undang tidak sesuai dengan maksud dan tujuan pembuat undang-undang. Selain itu penghindaran pajak juga menimbulkan biaya seperti pengorbanan waktu, tenaga serta risiko lain jika penghindaran pajak ini terungkap. Risiko ini antara lain denda, publisitas, dan reputasi yang berakibat pada kelangsungan usaha jangka panjang perusahaan.

### **3. Return On Assets**

Tujuan akhir yang ingin dicapai perusahaan adalah memperoleh laba atau keuntungan yang maksimal, di samping hal-hal lainnya. Dengan memperoleh laba yang maksimal, maka perusahaan dapat berbuat banyak bagi kesejahteraan pemilik, karyawan, serta meningkatkan mutu produk dan melakukan investasi baru. Untuk mengukur tingkat keuntungan perusahaan, digunakan rasio

keuntungan atau rasio profitabilitas yang dikenal juga dengan nama rasio rentabilitas.

Menurut Kasmir (2017) rasio profitabilitas merupakan rasio untuk menilai kemampuan perusahaan dalam mencari keuntungan atau laba dalam suatu periode tertentu. Menurut Harahap (2015) rasio rentabilitas atau disebut juga profitabilitas menggambarkan kemampuan perusahaan mendapatkan laba melalui semua kemampuan, dan sumber yang ada seperti kegiatan penjualan, kas, modal, jumlah karyawan, jumlah cabang, dan sebagainya. Berdasarkan pengertian tersebut dapat disimpulkan bahwa profitabilitas adalah kemampuan perusahaan untuk menghasilkan laba, dengan membandingkan antara laba dengan aktiva atau modal yang menghasilkan laba tersebut selama periode tertentu.

Pengukuran profitabilitas memiliki tujuan atau manfaat, tidak hanya bagi pihak pemilik usaha atau manajemen saja, tetapi juga bagi pihak diluar perusahaan, terutama pihak-pihak yang memiliki hubungan atau kepentingan dengan perusahaan. Ada berbagai macam cara mengukur kemampuan perusahaan dalam mencari keuntungan. Penggunaan rasio profitabilitas dapat dilakukan dengan menggunakan perbandingan antara berbagai komponen yang ada dalam laporan keuangan, terutama laporan posisi keuangan dan laporan laba rugi. Salah satu rasio yang dapat digunakan untuk mengukur profitabilitas perusahaan adalah *return on assets*.

#### **4. Leverage**

Untuk menjalankan operasinya setiap perusahaan memiliki berbagai kebutuhan, terutama dana agar perusahaan dapat berjalan dengan semestinya.

Dana ini diharapkan dapat menutupi seluruh atau sebagian dari biaya yang diperlukan, baik dana jangka pendek maupun dana jangka panjang. Dana ini juga diperlukan untuk melakukan perluasan usaha atau investasi baru. Oleh karena itu, manajer keuangan bertugas untuk memenuhi kebutuhan dana tersebut.

Menurut Kasmir (2017) rasio solvabilitas atau *leverage ratio* merupakan rasio yang digunakan untuk mengukur sejauh mana aktiva perusahaan dibiayai dengan utang. Artinya berapa besar beban utang yang ditanggung perusahaan dibandingkan dengan aktivanya. Menurut Harahap (2015) rasio solvabilitas menggambarkan kemampuan perusahaan dalam membayar kewajiban jangka panjangnya atau kewajiban-kewajibannya apabila perusahaan dilikuidasi. Rasio ini dapat dihitung dari pos-pos yang sifatnya jangka panjang seperti aktiva tetap dan utang jangka panjang.

Menurut Marfu'ah (2015) perusahaan menggunakan *leverage* dengan tujuan agar keuntungan yang diperoleh lebih besar daripada biaya aset dan sumber dananya, dengan demikian dapat meningkatkan keuntungan pemegang saham. Sebaliknya, *leverage* juga meningkatkan variabilitas (risiko) keuangan, karena jika perusahaan mendapatkan keuntungan yang lebih rendah dari biaya tetapnya maka penggunaan *leverage* akan menurunkan keuntungan pemegang saham. *Leverage* biasanya diukur dengan menggunakan rasio *debt to equity ratio* (DER).

## 5. Ukuran Perusahaan

Ukuran perusahaan dibagi menjadi 3 kategori, yaitu perusahaan kecil, perusahaan menengah, dan perusahaan besar. Penentuan besar kecilnya perusahaan dilihat dari seberapa kecilnya aset. Semakin besar aset yang dimiliki

perusahaan, semakin besar pula ukuran perusahaan. Semakin kecil aset yang dimiliki perusahaan, semakin kecil pula ukuran perusahaan (Hartadinata dan Tjaraka, 2013).

Ukuran perusahaan didefinisikan sebagai skala atau nilai yang dapat mengklasifikasikan suatu perusahaan ke dalam kategori besar atau kecil berdasarkan total aset, *log size*, dan sebagainya (Hormati dalam Marfu'ah, 2015). Perusahaan besar lebih cenderung menggunakan pembiayaan yang berasal dari utang. Oleh sebab itu, perusahaan besar akan menjadi sorotan pemerintah, sehingga akan menimbulkan kecenderungan bagi para manajer perusahaan untuk berlaku agresif dan patuh (Maria dalam Darmawan dan Sukharta, 2014).

Jogiyanto (2010) menyatakan bahwa ukuran perusahaan merupakan gambaran besar kecilnya perusahaan yang tampak dalam nilai total aset. Bagi perusahaan yang memiliki total aset yang besar menunjukkan bahwa perusahaan tersebut telah mencapai tahap kedewasaan (*maturity*), sehingga aliran kas positif karena tidak banyak kebutuhan dana untuk investasi dan dianggap memiliki prospek yang baik dalam jangka waktu relatif lama.

## 6. *Capital Intensity*

Intensitas aset tetap merupakan salah satu bentuk keputusan keuangan. Keputusan tersebut ditetapkan oleh manajemen perusahaan untuk meningkatkan profitabilitas perusahaan. Intensitas aset tetap mencerminkan seberapa besar modal yang dibutuhkan perusahaan untuk menghasilkan pendapatan. Intensitas aset tetap didefinisikan sebagai rasio antara aktiva tetap seperti peralatan, mesin dan berbagai properti terhadap total aktiva (Noor *et al.*, dalam Mulyani *et al.*,

2013). Rasio ini menggambarkan seberapa besar asset perusahaan yang diinvestasikan dalam bentuk aktiva tetap.

Perusahaan yang memutuskan untuk berinvestasi dalam bentuk aset tetap dapat menjadikan biaya penyusutan sebagai biaya yang dapat dikurangkan dari penghasilan atau bersifat *deductible expense*. Biaya penyusutan yang bersifat *deductible expense* akan menyebabkan laba kena pajak perusahaan menjadi berkurang yang pada akhirnya akan mengurangi jumlah pajak yang harus dibayar perusahaan (Mulyani *et al.*, 2013). Semakin besar biaya yang dikeluarkan akibat depresiasi dari aset tetap maka semakin kecil tingkat pajak yang harus dibayarkan atau dikeluarkan oleh perusahaan (Dwilopa, 2016).

Untuk tujuan tertentu perusahaan dapat membuat kebijakan akuntansi dengan memperlambat waktu penyusutan aset tetap dibandingkan penyusutan menurut pajaknya sehingga laba akuntansi perusahaan menjadi lebih besar dari laba fiskalnya sehingga menimbulkan pajak tangguhan pada periode mendatang. Hal ini menunjukkan bahwa perusahaan dengan aset tetap yang tinggi memiliki beban pajak yang lebih rendah dibandingkan dengan perusahaan dengan aset tetap yang rendah (Putri dan Lautania, 2016).

## **7. Kualitas Audit**

Kualitas audit adalah sikap auditor dalam melaksanakan tugasnya yang tercermin dalam hasil pemeriksaannya yang dapat diandalkan sesuai dengan standar yang berlaku. Berdasarkan Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) audit dilaksanakan auditor tersebut dapat berkualitas jika memenuhi ketentuan atau standar auditing. Standar auditing mencakup mutu profesional (*professional*

*qualities*) auditor independen, pertimbangan (*judgment*) yang digunakan dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporan auditor.

Dimensi kualitas auditor yang paling sering digunakan dalam penelitian adalah ukuran kantor akuntan publik atau KAP karena nama baik perusahaan (KAP) dianggap merupakan gambaran yang paling penting. Kualitas auditor akan berpengaruh terhadap hasil audit yang dilakukan oleh auditornya. Menurut Kaskus ([www.kaskus.co.id](http://www.kaskus.co.id)), kategori KAP Big Four di Indonesia, yaitu sebagai berikut:

1. KAP Price Waterhouse Coopers, yang bekerja sama dengan KAP Drs. Hadi Susanto dan rekan, dan KAP Haryanto Sahari.
2. KAP KPMG (Klynveld Peat Marwick Goerdeler), yang bekerja sama dengan KAP Sidharta-Sidharta dan Wijaya.
3. KAP Ernest and Young, yang bekerja sama dengan KAP Drs. Sarwoko dan Sanjoyo, Prasetyo Purwantono.
4. KAP *Deloitte Touche Thomatsu*, yang bekerja sama dengan KAP Drs. Hans Tuanakota dan Osman Bing Satrio.

Dari pengertian tentang kualitas audit di atas, maka dapat disimpulkan bahwa kualitas audit merupakan segala kemungkinan (*probability*) di mana auditor pada saat mengaudit laporan keuangan klien dapat menemukan pelanggaran yang terjadi dalam sistem akuntansi klien dan melaporkannya dalam laporan keuangan auditan, di mana dalam melaksanakan tugasnya tersebut auditor berpedoman pada standar auditing dan kode etik akuntan publik yang relevan.

## 8. Hubungan *Return On Assets* dengan Penghindaran Pajak

Salah satu tujuan perusahaan adalah untuk memperoleh laba. Oleh karena itu, wajar bila profitabilitas menjadi perhatian utama para investor dan analisis. *Return on assets* (ROA) merupakan salah satu rasio profitabilitas yang dapat mengukur laba bersih perusahaan yang diperoleh dari penggunaan aset. Ketika laba yang diperoleh meningkat, maka secara otomatis jumlah pajak penghasilan juga akan meningkat sesuai dengan peningkatan laba perusahaan.

Menurut Dendawijaya dalam Marfu'ah (2015) ROA menggambarkan kemampuan manajemen untuk memperoleh keuntungan (laba). Semakin tinggi ROA, semakin tinggi keuntungan perusahaan sehingga semakin baik pengelolaan aktiva perusahaan. Perusahaan dengan tingkat efisiensi yang tinggi dan memiliki pendapatan tinggi cenderung menghadapi beban pajak yang rendah. Rendahnya beban pajak dikarenakan perusahaan dengan pendapatan yang tinggi berhasil memanfaatkan keuntungan dari adanya insentif pajak dan pengurang pajak lainnya (Darmadi dalam Darmawan dan Sukartha, 2014).

Perusahaan yang memperoleh keuntungan (laba) diasumsikan tidak melakukan tindakan penghindaran pajak dikarenakan perusahaan mampu mengatur pendapatan dan pembayaran pajaknya (Maharani dan Suardana, 2014). Semakin tinggi profitabilitas suatu perusahaan, maka penghindaran pajak perusahaan tersebut akan mengalami penurunan. Perusahaan dengan tingkat profitabilitas yang tinggi akan terlihat laporan keuangan dan tentunya memiliki beban pajak yang lebih besar yang harus dibayarkan. Bisa diketahui bahwa

perusahaan yang mempunyai tingkat profitabilitas yang tinggi akan selalu mentaati pembayaran pajak.

Perusahaan yang mempunyai tingkat profitabilitas yang rendah cenderung melakukan penghindaran pajak, guna mempertahankan aset perusahaan dari pada harus membayar pajak. Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Prakosa (2014) yang menyatakan bahwa jika profitabilitas mengalami penurunan maka aktivitas *tax avoidance* akan mengalami peningkatan, begitu pula sebaliknya.

#### **9. Hubungan *Leverage* dengan Penghindaran Pajak**

*Leverage* merupakan rasio yang mengukur seberapa jauh perusahaan menggunakan utang. Perusahaan dimungkinkan menggunakan utang untuk memenuhi kebutuhan operasional dan investasi perusahaan. Menurut Adelina dalam Darmawan dan Sukartha (2014), penambahan jumlah utang akan mengakibatkan munculnya beban bunga yang harus dibayar oleh perusahaan. Komponen beban bunga akan mengurangi laba sebelum kena pajak perusahaan, sehingga beban pajak yang harus dibayar perusahaan semakin berkurang.

Menurut Adisamartha dan Noviari (2015) menyatakan bahwa semakin tinggi hubungan perusahaan dengan pihak ketiga (kreditur) maka perusahaan akan lebih menjaga laba periode berjalan dengan tujuan untuk menjaga stabilitas kinerja perusahaan yang dijelaskan melalui laba karena semakin tingginya kepentingan perusahaan dengan kreditur maka kreditur akan lebih mengawasi perusahaan dengan alasan kelangsungan pinjaman modal eksternal. Perusahaan dengan tingkat *leverage* yang tinggi tidak akan agresif dalam hal

perpajakan karena perusahaan harus mempertahankan laba mereka karena terikat dengan kepentingan kreditur. Apabila perusahaan berusaha meningkatkan laba, maka beban pajak yang dibayarkan juga akan meningkat.

Menurut Gupta dan Newberry (dalam Siregar, 2016) kebijakan pendanaan suatu perusahaan akan mempengaruhi tarif pajak efektif, karena pajak memiliki perlakuan berbeda terkait dengan struktur modal suatu perusahaan. Ketika perusahaan lebih banyak mengandalkan pembiayaan dari hutang daripada pembiayaan dari ekuitas untuk operasinya, maka perusahaan akan memiliki ETR yang lebih rendah. Hal ini dikarenakan perusahaan yang memiliki tingkat hutang yang lebih tinggi, akan membayar bunga pajak yang lebih tinggi sehingga membuat nilai ETR menjadi lebih rendah (Prakosa, 2014).

#### **10. Hubungan Ukuran Perusahaan dengan Penghindaran Pajak**

Ukuran perusahaan merupakan suatu skala yang mengklasifikasikan perusahaan menjadi perusahaan besar dan kecil berdasarkan total aset yang dimilikinya. *Political power theory* menyatakan bahwa perusahaan besar dapat menggunakan sumber dayanya untuk memanfaatkan proses politik yang dapat menguntungkan perusahaan dalam mencapai penghematan beban pajak (*tax savings*) yang optimal.

Waluyo *et al* (2015) menyatakan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh signifikan terhadap aktivitas penghindaran pajak perusahaan. Artinya semakin besar total aset mengindikasikan semakin besar pula ukuran perusahaan, dan setiap peningkatan perusahaan akan meningkatkan penghindaran pajak. Hal ini

dimungkinkan karena perusahaan yang besar mampu mengatur perpajakan dengan melakukan *tax planning* untuk upaya menekan jumlah pajak seminimal mungkin, perusahaan dapat mengelola total aset perusahaan untuk mengurangi penghasilan kena pajak, yaitu dengan memanfaatkan beban penyusutan dan amortisasi yang timbul dari pengeluaran untuk memperoleh aset tersebut karena penyusutan amortisasi dapat digunakan sebagai pengurangan penghasilan kena pajak.

Aktivitas penghindaran pajak merupakan suatu strategi pajak yang dilakukan oleh perusahaan dalam meminimalkan beban pajak, sehingga kegiatan ini menimbulkan risiko bagi perusahaan diantaranya denda dan buruknya reputasi perusahaan dimata publik. Perusahaan besar akan menjadi sorotan pemerintah, sehingga menimbulkan kecenderungan bagi para manajer perusahaan untuk berlaku patuh terhadap perpajakan atau cenderung tidak terlalu agresif dalam melakukan tindakan penghindaran pajak. Semakin besar ukuran perusahaan, maka perusahaan akan lebih mempertimbangkan risiko dalam hal mengelola pajaknya (Rinaldi dan Cheisviyanny, 2015).

### **11. Hubungan *Capital Intensity* dengan Penghindaran Pajak**

Intensitas aset tetap perusahaan (*capital intensity*) merupakan aktivitas investasi dalam bentuk aset tetap. *Capital intensity* mencerminkan seberapa besar aset tetap yang dibutuhkan perusahaan untuk menghasilkan pendapatan. Pendapatan ini dapat diperoleh dari peningkatan jumlah aset tetap, karena dengan meningkatnya aset tetap perusahaan maka penghasilan perusahaan akan meningkat pula.

Wijayanati *et al* (2013) menyatakan bahwa *capital intensity* berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Artinya adalah keberpengaruhan intensitas aset tetap ini dikarenakan beban depresiasi dari aset yang dimiliki perusahaan lebih besar sehingga mengakibatkan beban perusahaan yang besar pula. Karena hal tersebut maka laba yang diperoleh semakin kecil, sehingga berdampak pada pendapatan kena pajak yang kecil juga.

Perusahaan yang lebih menekankan pada investasi berupa aset tetap (*capital intensity*) akan memiliki tarif pajak efektif yang lebih tinggi. Jika tarif pajak efektif naik, maka *discretionary tax avoidance* akan turun, begitu pun sebaliknya. Hal ini dikarenakan adanya perbedaan metode penyusutan dalam bidang akuntansi dan perpajakan. Perusahaan yang membuat kebijakan terhadap penyusutan aset tetap sesuai dengan peraturan perpajakan yang berlaku tidak perlu lagi melakukan koreksi fiskal terhadap aset tetap dalam melakukan perhitungan pajak terhutang untuk tahun pajak tersebut (Haryadi dalam Maesarah *et al*, 2013).

## **12. Hubungan Kualitas Audit dengan Penghindaran Pajak**

Dalam mengambil keputusannya, investor akan mengambil keputusan berdasarkan laporan keuangan perusahaan. Dengan semakin tingginya tuntutan akan transparansi keuangan terhadap perusahaan maka proses audit yang dilakukan oleh perusahaan menjadi salah satu elemen yang paling penting. Audit yang berkualitas adalah audit yang dilaksanakan oleh orang yang kompeten dan orang yang independen.

Proksi yang sering digunakan dalam mengukur kualitas audit adalah ukuran KAP, di mana KAP besar (*Big Four Accounting Firm*) diyakini dapat

melakukan audit yang lebih berkualitas. Menurut Hidayati dan Fidiana (2016) KAP *Big Four* diberikan banyak pelatihan dan diakui secara internasional, selain itu KAP *Big Four* akan memberikan audit yang berkualitas untuk melindungi reputasi nama KAP. Perusahaan yang diaudit oleh KAP *Big Four* akan memiliki tingkat kecurangan yang lebih rendah dibandingkan dengan perusahaan yang diaudit oleh KAP *Non Big Four*.

Annisa dan Kurniasih (2012) juga menyatakan apabila suatu perusahaan diaudit oleh KAP *Big Four* akan semakin sulit melakukan kebijakan pajak agresif. Karena jika nominal pajak yang harus dibayar terlalu tinggi biasanya perusahaan akan berusaha menggelapkan pajak. Oleh karena itu, semakin berkualitas auditornya maka perusahaan cenderung tidak melakukan manipulasi pajak karena auditor eksternal akan bekerja optimal untuk mempertahankan reputasinya. Selain itu, kualitas audit yang dilakukan akan lebih menjamin tentang kinerja keuangan perusahaan yang diauditnya.

### **13. Peneliti Terdahulu**

Kurniasih dan Sari (2013) meneliti tentang Pengaruh *Return On Assets*, *Leverage*, *Corporate Governance*, Ukuran Perusahaan dan Kompensasi Rugi Fiskal pada *Tax Avoidance*. Hasil penelitiannya menunjukkan bahwa *Leverage*, *Corporate Governance* tidak berpengaruh signifikan terhadap *Tax Avoidance* dan *Return On Assets*, Ukuran Perusahaan dan Kompensasi Rugi Fiskal berpengaruh signifikan terhadap *Tax Avoidance*.

Maesarah *et al* (2013) meneliti tentang Pengaruh Karakteristik Perusahaan dan *Corporate Social Responsibility* terhadap Penghindaran Pajak. Hasil

penelitiannya menunjukkan bahwa Ukuran Perusahaan berpengaruh signifikan terhadap Penghindaran Pajak, sedangkan *Leverage*, *Capital Intensity*, *Inventory Intensity*, *Corporate Social Responsibility*, Profitabilitas, dan Pertumbuhan Perusahaan tidak berpengaruh terhadap Penghindaran Pajak.

Siregar (2016) melakukan penelitian mengenai Pengaruh Karakteristik Perusahaan terhadap Penghindaran Pajak. Hasil penelitiannya menunjukkan bahwa Profitabilitas, *Capital Intensity*, dan *Inventory Intensity* tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak; sedangkan *Leverage* dan *Size* berpengaruh terhadap penghindaran pajak.

Wijayanti *et al* (2016) melakukan penelitian mengenai Pengaruh Karakteristik Perusahaan, GCG, CSR terhadap Penghindaran Pajak. Hasil dari penelitian ini adalah ukuran perusahaan dan intensitas aset tetap berpengaruh terhadap penghindaran pajak; sedangkan komisaris independen, komite audit, CSR tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak.

Nurfadilah *et al* (2017) meneliti tentang Pengaruh *Leverage*, Ukuran Perusahaan, dan Kualitas Audit terhadap penghindaran pajak. Hasil penelitiannya menunjukkan bahwa *Leverage* dan Ukuran Perusahaan tidak berpengaruh signifikan terhadap Penghindaran Pajak; sedangkan Kualitas Audit berpengaruh signifikan terhadap Penghindaran Pajak.

Reinaldo (2017) melakukan penelitian dengan judul Pengaruh *Leverage*, Ukuran Perusahaan, *ROA*, Kepemilikan Institusional, Kompensasi Kerugian Fiskal, dan CSR terhadap *Tax Avoidance*. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa *leverage*, ukuran perusahaan, kepemilikan institusional tidak berpengaruh

signifikan terhadap *tax avoidance*; sedangkan *return on assets*, kompensasi kerugian fiskal dan *corporate social responsibility* berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance*.

Hidayati dan Fidiana (2017) melakukan penelitian berjudul Pengaruh Corporate Social Responsibility dan Good Corporate Governance terhadap Penghindaran Pajak. Hasilnya menunjukkan bahwa CSR berpengaruh terhadap penghindaran pajak; sedangkan komisaris independen komite audit, dan kualitas audit tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak.

**Tabel II.1**  
**Penelitian Terdahulu**

No	Penelitian dan Judul Penelitian	Variabel Penelitian		Hasil Penelitian
		Dependen	Independen	
1	Kurniasih dan Sari (2013), Pengaruh Return On Assets, Leverage, Corporate Governance, Ukuran Perusahaan dan Kompensasi Rugi Fiskal pada Tax Avoidance	<i>Tax Avoidance</i>	<i>Return On Assets</i>	Berpengaruh Signifikan
			<i>Leverage</i>	Tidak berpengaruh
			Komisaris Independen	Tidak berpengaruh
			Komite Audit	Tidak berpengaruh
			Ukuran Perusahaan	Berpengaruh Signifikan
			Kompensasi Rugi Fiskal	Berpengaruh Signifikan
2	Maesarah <i>et al</i> (2013), Pengaruh Karakteristik Perusahaan dan <i>Corporate Social Responsibility</i> terhadap Penghindaran Pajak	Penghindaran Pajak	Ukuran Perusahaan	Berpengaruh Signifikan
			<i>Leverage</i>	Tidak berpengaruh
			<i>Capital Intensity</i>	Tidak berpengaruh
			<i>Inventory Intensity</i>	Tidak berpengaruh
			<i>Corporate Social Responsibility</i>	Tidak berpengaruh
			Profitabilitas	Tidak berpengaruh

			Pertumbuhan Perusahaan	Tidak berpengaruh
3	Siregar (2016), Pengaruh Karakteristik Perusahaan terhadap Penghindaran Pajak	Penghindaran Pajak	Profitabilitas	Tidak berpengaruh
			<i>Capital Intensity</i>	Tidak berpengaruh
			<i>Inventory Intensity</i>	Tidak berpengaruh
			<i>Leverage</i>	Berpengaruh Signifikan
			<i>Size</i>	Berpengaruh Signifikan
4	Wijayanti <i>et al</i> (2016), Pengaruh Karakteristik Perusahaan, GCG, CSR terhadap Penghindaran Pajak	Penghindaran Pajak	Ukuran Perusahaan	Berpengaruh Signifikan
			Intensitas Modal	Berpengaruh Signifikan
			Komisaris Independen	Tidak berpengaruh
			Komite Audit	Tidak berpengaruh
			<i>Corporate Social Responsibility</i>	Tidak berpengaruh
5	Nurfadilah <i>et al</i> (2017), Pengaruh <i>Leverage</i> , Ukuran Perusahaan, dan Kualitas Audit terhadap Penghindaran Pajak	Penghindaran Pajak	<i>Leverage</i>	Tidak berpengaruh
			Ukuran Perusahaan	Tidak berpengaruh
			Kualitas Audit	Berpengaruh Signifikan
6	Reinaldo (2017), Pengaruh <i>Leverage</i> , Ukuran Perusahaan, <i>ROA</i> , Kepemilikan Institusional, Kompensasi Kerugian Fiskal, dan <i>CSR</i> terhadap <i>Tax Avoidance</i>	<i>Tax Avoidance</i>	<i>Leverage</i>	Tidak berpengaruh
			Ukuran Perusahaan	Tidak berpengaruh
			<i>ROA</i>	Berpengaruh Signifikan
			Kepemilikan Institusional	Tidak berpengaruh
			Kompensasi Kerugian Fiskal	Berpengaruh Signifikan
			<i>CSR</i>	Berpengaruh Signifikan
7	Hidayati dan Fidiana (2017), Pengaruh	Penghindaran Pajak	<i>Corporate Social</i>	Berpengaruh Signifikan

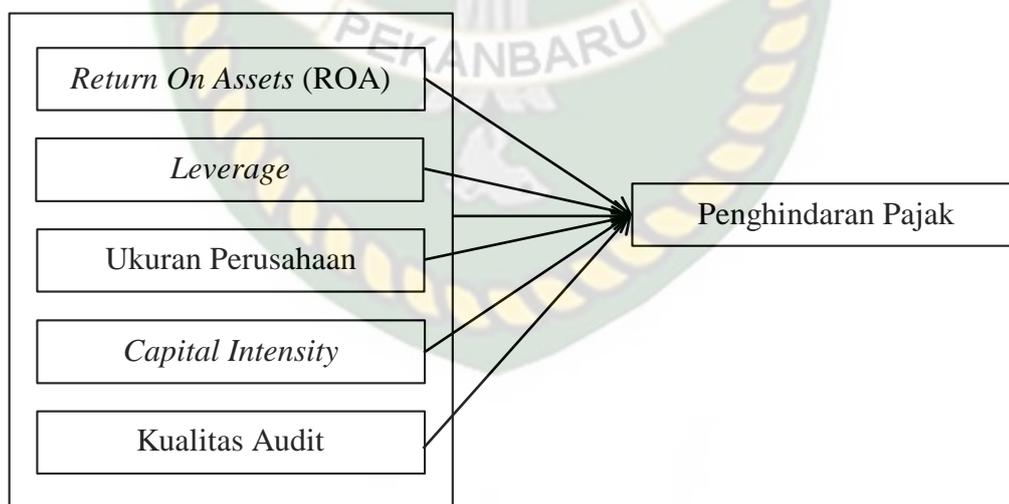
Corporate Social Responsibility dan Good Corporate Governance terhadap Penghindaran Pajak	<i>Responsibility</i>	
	Komisaris Independen	Tidak berpengaruh
	Komite Audit	Tidak berpengaruh
	Kualitas Audit	Tidak berpengaruh

Sumber: Data Olahan

#### 14. Model Penelitian

Berdasarkan urutan teoritis dan tinjauan penelitian di atas, maka variabel independen penelitian adalah *Return On Assets*, *Leverage*, Ukuran Perusahaan, *Capital Intensity*, dan Kualitas Audit; sedangkan variabel dependen adalah Penghindaran Pajak. Berdasarkan hubungan diantara variabel tersebut dapat digambarkan dalam kerangka pemikiran sebagai berikut:

**Gambar II.1**  
**Kerangka Pemikiran**



#### B. Hipotesis

Berdasarkan rumusan masalah dan landasan teori di atas, maka hipotesa yang dibangun adalah:

H<sub>1</sub>: *Return On Assets* berpengaruh terhadap Penghindaran Pajak

H<sub>2</sub>: *Leverage* berpengaruh terhadap Penghindaran Pajak

H<sub>3</sub>: Ukuran Perusahaan berpengaruh terhadap Penghindaran Pajak

H<sub>4</sub>: *Capital Intensity* berpengaruh terhadap Penghindaran Pajak

H<sub>5</sub>: Kualitas Audit berpengaruh terhadap Penghindaran Pajak

H<sub>6</sub>: *Return on assets*, *leverage*, ukuran perusahaan, *capital intensity*, dan kualitas audit berpengaruh terhadap penghindaran pajak.

