

BAB II

Telaah Pustaka dan Hipotesis

A. Telaah Pustaka

1. Pajak

Undang-Undang Nomor 16 tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan pada pasal 1 ayat (1) merupakan kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan undang-undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat.

Menurut Mardiasmo (2011:1) pajak adalah :

Merupakan iuran rakyat kepada kas negara berdasarkan undang-undang (yang dapat dipaksakan) dan tiada mendapat jasa timbal balik (kontraprestasi) yang langsung dapat ditujukan dan digunakan untuk membayar pengeluaran umum.

Fungsi pajak menurut Mardiasmo (2011:1) ada dua, yaitu:

- a. Fungsi *budgetair*.
Pajak sebagai sumber dana bagi pemerintah untuk membiayai pengeluaran-pengeluarannya.
- b. Fungsi mengatur (*regulerend*).
Pajak sebagai alat untuk mengatur atau melaksanakan kebijaksanaan pemerintah dalam bidang sosial dan ekonomi.

Menurut Azwirman dkk (2015:6) tata cara pemungutan pajak terdiri atas stelsel pajak, asas pemungutan pajak, dan sistem pemungutan pajak.

a. Stelsel Pajak

Pemungutan pajak dilakukan dengan 3 stelsel, yaitu:

- 1) **Stelsel Nyata (Riil)**
Stelsel ini menyatakan bahwa pengenaan pajak didasarkan pada yang sesungguhnya terjadi (untuk PPh maka objeknya adalah penghasilan). Oleh karena itu, pemungutan pajak baru dapat dilakukan setelah semua penghasilan yang sesungguhnya dalam suatu tahun pajak diketahui.
- 2) **Stelsel Anggapan (Fiktif)**
Stelsel ini menyatakan bahwa pengenaan pajak didasarkan pada suatu anggapan yang diatur dalam undang-undang. Sebagai contoh, penghasilan suatu tahun dianggap sama dengan penghasilan tahun sebelumnya, sehingga pajak yang terutang pada suatu tahun juga dianggap sama dengan pajak terutang tahun sebelumnya. Dengan stelsel ini berarti besarnya pajak yang terutang pada tahun berjalan sudah dapat ditetapkan atau diketahui pada awal tahun yang bersangkutan.
- 3) **Stelsel Campuran**
Stelsel menyatakan bahwa pengenaan pajak didasarkan pada kombinasi antara stelsel nyata pasca stelsel anggapan. Pada awal tahun, besarnya pajak dihitung berdasarkan suatu anggapan, kemudian pada akhir tahun besarnya pajak dihitung berdasarkan keadaan sesungguhnya. Jika besarnya pajak berdasarkan keadaan sesungguhnya lebih besar daripada besarnya pajak menurut anggapan, wajib pajak harus membayar kekurangan tersebut. Sebaliknya, jika besarnya pajak sesungguhnya lebih kecil daripada besarnya pajak menurut anggapan, kelebihan tersebut dapat diminta kembali (restitusi) ataupun dikompensasikan pada tahun-tahun berikutnya, setelah dihitung dengan utang pajak yang lain.

b. Asas Pemungutan Pajak

Terdapat tiga asas pemungutan pajak, yaitu:

- 1) **Asas Domisili (Asas Tempat Tinggal)**
Asas ini menyatakan bahwa negara berhak mengenakan pajak atas seluruh penghasilan wajib pajak yang bertempat tinggal diwilayahnya, baik penghasilan wajib pajak yang bertempat tinggal diwilayahnya, baik dari penghasilan yang berasal dari dalam maupun luar negeri. Setiap wajib pajak yang berdomisili atau bertempat tinggal di wilayah Indonesia (Wajib pajak dalam negeri) dikenakan pajak atas penghasilan yang diperolehnya baik dari Indonesia maupun dari luar Indonesia.
- 2) **Asas Sumber**
Asas ini menyatakan bahwa negara berhak mengenakan pajak atas penghasilan yang sumber wilayahnya tanpa memperhatikan tempat tinggal wajib pajak. Setiap orang yang memperoleh penghasilan dari Indonesia dikenakan pajak atas penghasilan yang diperolehnya tadi.

- 3) **Asas Kebangsaan**
Asas ini menyatakan bahwa pengenaan pajak dihubungkan dengan kebangsaan suatu negara. Misalnya, pajak bangsa asing di Indonesia tetapi bertempat tinggal di Indonesia.

c. Sistem Pemungutan Pajak

Dalam memungut pajak dikenal beberapa sistem pemungutan, yaitu:

- 1) *Official Assesment System*
Sistem pemungutan pajak yang memberikan kewenangan aparat perpajakan untuk menentukan sendiri jumlah pajak yang terutang setiap tahunnya sesuai dengan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku. Dalam sistem ini, inisiatif serta kegiatan menghitung dan memungut pajak sepenuhnya berada ditangan pemungutan pajak banyak tergantung pada aparat perpajakan (peranan dominan ada pada aparat perpajakan).
- 2) *Self Assesment System*
Sistem pemungutan pajak yang memberikan wewenang wajib pajak dalam menentukan sendiri jumlah pajak yang terutang setiap tahunnya sesuai dengan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku. Dalam sistem ini, inisiatif serta kegiatan menghitung dan memungut pajak sepenuhnya berada ditangan wajib pajak. Wajib pajak dianggap mampu memahami undang-undang perpajakan yang sedang berlaku, dan mempunyai kejujuran yang tinggi, serta menyadari akan arti pentingnya membayar pajak.
- 3) *With Holding System*
Sistem pemungutan pajak yang memberikan wewenang kepada pihak yang ketiga yang ditunjuk untuk menentukan besarnya pajak yang terutang oleh wajib pajak sesuai dengan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku. Penunjukkan pihak ketiga ini dilakukan sesuai peraturan perundang-undangan perpajakan, keputusan presiden dan peraturan lainnya untuk memotong dan memungut pajak, menyeter dan mempertanggungjawabkan melalui sarana perpajakan yang tersedia. Berhasil atau tidaknya pelaksanaan pemungutan pajak banyak tergantung pada pihak ketiga yang ditunjuk.

2. Tax Planning

Menurut Pohan (2011:9) *tax planning* adalah :

Proses mengorganisasi usaha wajib pajak orang pribadi maupun badan usaha sedemikian rupa dengan memanfaatkan berbagai celah kemungkinan yang

dapat ditempuh oleh perusahaan dalam koridor ketentuan peraturan perpajakan yang berlaku (*loopholes*), agar perusahaan dapat membayar pajak dalam jumlah minimum.

Perencanaan pajak itu sendiri sesungguhnya merupakan tindakan penstrukturan yang terkait dengan konsekuensi potensi pajaknya, yang tekanannya kepada pengendalian setiap transaksi yang ada konsekuensi pajak. Tujuannya adalah bagaimana pengendalian tersebut dapat mengefisienkan jumlah pajak yang akan ditransfer ke pemerintah (Zain, 2008:42).

Suandy (2008:8) menyatakan bahwa perencanaan perpajakan umumnya selalu dimulai dengan meyakinkan apakah suatu transaksi atau fenomena terkena pajak. Kalau fenomena tersebut terkena pajak, apakah dapat diupayakan untuk dikecualikan atau dikurangi jumlah pajaknya, selanjutnya apakah pembayaran pajak dimaksud dapat ditunda pembayarannya, dan lain sebagainya. Oleh karena itu, setiap wajib pajak akan membuat rencana pengenaan pajak atas setiap tindakan secara seksama.

Disimpulkan bahwa suatu perencanaan pajak yang efektif tidak tergantung kepada seorang pajak yang profesional, akan tetapi sangat tergantung kepada kesadaran dan keterlibatan para pengambil keputusan akan adanya dampak pajak yang melekat pada setiap aktivitas perusahaan. Suatu perencanaan pajak yang tepat akan menghasilkan beban pajak minimal yang merupakan hasil dari perbuatan penghematan pajak dan/atau penghindaran pajak yang dapat diterima oleh fiskus, dan sama sekali bukan karena penyeludupan pajak yang tidak dapat diterima oleh fiskus dan tidak ditolerir (Zain, 2008:67).

Manfaat dilakukannya perencanaan pajak menurut Pohan (2011:11) diantaranya adalah:

- a. Penghematan kas keluar, karena beban pajak merupakan unsur biaya dapat dikurangi.
- b. Mengatur aliran kas masuk dan keluar (*cash flow*), karena dengan perencanaan pajak yang matang dapat diestimasi. Kebutuhan kas untuk pajak dan menentukan saat pembayaran sehingga perusahaan dapat menyusun anggaran kas secara lebih akurat.

Secara umum tujuan pokok yang ingin dicapai dari manajemen pajak/perencanaan pajak yang baik menurut Pohan (2011:11) adalah sebagai berikut:

- a. Meminimalisasi beban pajak terutang.
- b. Memaksimalkan laba setelah pajak.
- c. Meminimalkan terjadinya kejutan pajak jika terjadi pemeriksaan pajak.
- d. Memenuhi kewajiban perpajakan secara benar, efisien dan efektif sesuai dengan ketentuan perpajakan.

3. *Tax Avoidance*

Menurut Pohan (2011:11) *tax avoidance* (penghindaran pajak) adalah: Penghindaran pajak dilakukan secara legal dan aman bagi wajib pajak tanpa bertentangan dengan ketentuan perpajakan yang berlaku dimana metode dan teknik yang digunakan cenderung memanfaatkan kelemahan-kelemahan (*grey*

area) yang terdapat dalam Undang-Undang & Peraturan Perpajakan itu sendiri untuk memperkecil jumlah pajak yang terutang.

Penghindaran pajak menurut Ernest R.Mortenson yang dikutip oleh Zain (2008:49) adalah:

Penghindaran pajak berkenaan dengan pengaturan suatu peristiwa sedemikian rupa untuk meminimalkan atau menghilangkan beban pajak dengan memperhatikan ada atau tidaknya akibat-akibat pajak yang ditimbulkan. Oleh karena itu, penghindaran pajak tidak merupakan pelanggaran atas perundang-undangan perpajakan atau secara etik tidak dianggap salah dalam rangka usaha wajib pajak untuk mengurangi, menghindari, meminimalkan atau meringankan beban pajak dengan cara-cara yang dimungkinkan oleh undang-undang pajak.

Tax avoidance adalah cara untuk menghindari pembayaran pajak secara legal yang dilakukan oleh Wajib Pajak dengan cara mengurangi jumlah pajak terutangnya tanpa melanggar peraturan perpajakan atau dengan istilah lainnya mencari kelemahan peraturan (Hutagaol, 2007) dalam (Swingly dan Sukartha, 2016).

Penghindaran pajak adalah rekayasa "*tax affairs*" yang masih tetap berada di dalam bingkai ketentuan perpajakan (*lawful*). Wajib Pajak melakukan penghindaran pajak dengan mentaati aturan yang berlaku yang sifatnya legal dan diperbolehkan oleh peraturan perundang-undangan perpajakan. Pemerintah tidak bisa melakukan penuntutan secara hukum, meskipun praktik penghindaran pajak ini akan mempengaruhi penerimaan negara dari sektor pajak (Setiani, 2016).

Suandy (2008:8) menyatakan bahwa penghindaran pajak dapat terjadi di dalam bunyi ketentuan tertulis di undang-undang dan berada dalam jiwa undang-

undang atau dapat terjadi dalam bunyi ketentuan undang-undang tetapi berlawanan dengan jiwa undang-undang.

Berdasarkan asumsi Leon Yudkin sebagaimana dikutip oleh Zain (2008:43), terdapat 2 potensi untuk bertahan terhadap pembayaran pajak, yaitu:

- a. Bahwa wajib pajak selalu berusaha untuk membayar pajak yang terutang sekecil mungkin, sepanjang hal itu dimungkinkan oleh ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.
- b. Bahwa para wajib pajak cenderung untuk menyeludupkan pajak (*tax evasion*) yaitu usaha penghindaran pajak yang terutang secara ilegal, sepanjang wajib pajak tersebut mempunyai alasan yang meyakinkan bahwa akibat dari perbuatannya tersebut, kemungkinan besar mereka tidak akan dihukum serta yakin pula bahwa rekan-rekannya melakukan hal yang sama.

Tax avoidance kemungkinan sangat sering terjadi karena aturan atau undang-undang mengenai pajak dapat menimbulkan berbagai macam penafsiran yang disebabkan oleh kompleksitas hukum pajak. Masih terdapat perbedaan antara wajib pajak dan fiskus mengenai penafsiran dalam peraturan perundangan pajak. *Tax avoidance* dilakukan dengan cara memperkecil objek pajak yang dikenakan dasar pengenaan pajak agar beban pajak yang dikenakan tarifnya lebih kecil dari objek pajak yang sebenarnya, sehingga beban pajak yang dibayarkan wajib pajak tidak terlalu besar (Vidiyanti, 2017).

Penghindaran pajak yang dilakukan oleh perusahaan bukannya bebas dari biaya. Beberapa biaya yang harus ditanggung yaitu pengorbanan waktu dan tenaga untuk melakukan penghindaran pajak serta adanya risiko jika penghindaran pajak terungkap. Risiko ini mulai dari kehilangan reputasi perusahaan yang berakibat buruk untuk kelangsungan usaha jangka panjang perusahaan. Ada pula risiko penghindaran

pajak yang lain yaitu timbulnya masalah agensi. Masalah ini dapat muncul apabila manajer memanfaatkan posisinya untuk mengalihkan sumber daya perusahaan untuk kepentingan pribadinya, dimana manajer yang menggerakkan jalannya perusahaan termasuk menentukan tingkat penghindaran pajak yang akan dilakukan perusahaan (Puspita, 2014).

Dari beberapa literatur perpajakan yang diketahui terdapat beberapa skema penghindaran pajak yang sering dilakukan oleh perusahaan, yaitu:

1) **Harga Transfer**

Harga transfer sering juga disebut dengan *intracompany pricing*, *intercorporate pricing*, *interdivisional pricing*, *internal pricing*. Harga transfer dapat dibedakan menjadi dua, yaitu pengertian yang bersifat *netral* dan pengertian yang bersifat *pejoratif*. Pengertian *netral* mengasumsikan bahwa harga transfer adalah murni merupakan strategi dan taktik bisnis tanpa ada motif pengurangan pajak. Sedangkan pengertian *pejoratif* mengasumsikan bahwa harga transfer sebagai upaya untuk menghemat beban pajak dengan taktik, antara lain menggeser laba ke negara yang tarif pajaknya rendah. Harga transfer dapat terjadi baik antar Wajib Pajak dalam negeri maupun antar Wajib pajak dalam negeri dengan pihak luar negeri, terutama yang berkedudukan di negara-negara dengan beban pajak rendah. Terhadap sanksi antara wajib pajak yang mempunyai hubungan istimewa, undang-undang perpajakan Indonesia menganut asas material (*substance over form rule*). Hubungan tersebut dapat mengakibatkan kewajaran harga, biaya atau imbalan lain yang direalisasikan dalam suatu transaksi usaha. Harga transfer tersebut dapat mengakibatkan terjadinya

penggalian penghasilan atau dasar pengenaan pajak dan/atau biaya, dari satu Wajib Pajak ke Wajib Pajak lainnya, yang dapat direkayasa untuk menekan keseluruhan jumlah pajak terutang atas Wajib Pajak yang mempunyai tujuan istimewa baik nasional maupun multinasional (Suandy, 2008:81).

2) **Pemanfaatan *Tax Haven Country***

Rochamat Soemitro menggunakan surga pajak sebagai pengganti *tax haven*, mungkin disebabkan oleh kebijakan unik di negara-negara *tax haven* tersebut, seperti kemudahan-kemudahan tidak membayar pajak untuk jangka waktu yang tidak terbatas yang dapat dinikmati di negara-negara *tax haven* tersebut, atau tarif yang rendah, pengawasan yang tidak ketat, jaminan atas kerahasiaan bank, dan sebagainya. Oleh karena itu kebijakan-kebijakan di negara-negara *tax haven* yang memberikan keuntungan, kemudahan serta fasilitas yang cukup luas tersebut (Zain, 2008:364). Karena tidak ada definisi resmi mengenai negara *tax haven*, maka untuk menentukan bahwa suatu negara dapat digolongkan sebagai negara *tax haven* dapat dilihat dari kriteria-kriteria sebagai berikut; Pertama, tidak memungut pajak sama sekali atau apabila memungut pajak, maka tarifnya adalah tarif pajak yang rendah; Kedua, memiliki peraturan yang ketat tentang rahasia bank dan/atau rahasia bisnis dan tidak akan mengungkapkan kerahasiaan tersebut kepada siapapun atau negara manapun, walaupun hal tersebut dimungkinkan pengungkapannya berdasarkan perjanjian internasional; Ketiga, pengawasan yang longgar terhadap lalu lintas devisa, termasuk deposito yang berasal dari negara asing, baik perorangan maupun badan; Keempat,

adanya promosi dan kepercayaan bahwa negara-negara *tax haven* merupakan pusat keuangan yang baik dan terjamin.

3) ***Thin Capitalization***

Thin capitalization dilakukan melalui pemberian pinjaman oleh perusahaan induk kepada anak perusahaannya yang berkedudukan di negara lain, di mana perusahaan induk lebih suka memberikan dana kepada anak perusahaannya dengan cara pemberian pinjaman daripada dalam bentuk setoran modal. Alasannya, biaya bunga (biaya yang timbul atas pinjaman) dapat dikurangkan dari penghasilan kena pajak anak perusahaan (Lingga, 2012).

Menurut Gunadi (2007:279) dalam Nigrahayu (2010), pemberian pinjaman dalam praktik *thin capitalization* dapat dilakukan melalui beberapa cara, yakni: a) *direct loan*, b) *back to back loan* dan c) *parallel loan*. Pada *direct loan* (pinjaman langsung), investor (pemegang saham) WPLN langsung. Sementara itu pada pendekatan *back to back loan* investor menyerahkan dananya kepada mediator sebagai pihak ketiga untuk langsung dipinjamkan kepada anak perusahaan dengan memberinya imbalan. Terakhir pada pendekatan *parallel loan* investor mancanegara mencari mitra perusahaan Indonesia yang mempunyai anak perusahaan yang berada di negara investor.

4) ***Treaty Shopping***

Tax treaty adalah ketentuan berkenaan dengan pertukaran informasi antarnegara yang melakukan perjanjian, sehingga kedua pemerintah tersebut terkait

untuk membantu dalam pemberian informasi yang diperlukan, misalnya dalam kerangka penyidikan pajak (Zain, 2008:372).

Praktik *treaty shopping* dilakukan untuk dapat memanfaatkan *treaty benefit*. Dalam hal ini fasilitas-fasilitas yang tercantum dalam *tax treaty (treaty benefit)* hanya boleh dinikmati oleh residen (subjek pajak dalam negeri) dari kedua negara yang mengikat perjanjian (Surahmat, 2000:107-109) dalam (Nigrahayu, 2010).

5) ***Controlled Foreign Corporation (CFC)***

Praktik penghindaran pajak melalui *CFC* dilakukan dengan mendirikan entitas di luar negeri dimana Wajib Pajak Dalam Negeri (WPDN) memiliki pengendalian. Upaya WPDN untuk meminimalkan jumlah pajak yang dibayarnya atas investasi yang dilakukan di luar negeri dengan menahan laba yang seharusnya dibagikan kepada para pemegang sahamnya. Dengan memanfaatkan adanya hubungan istimewa dan kepemilikan mayoritas sahamnya, badan usaha di luar negeri tersebut dapat dikendalikan sehingga dividen tersebut tidak dibagikan/ditangguhkan. Upaya di atas akan semakin menguntungkan bagi perusahaan tersebut jika badan usaha di luar negeri didirikan di negara *tax haven* atau *low tax jurisdiction* (Nigrahayu:2010).

Suandy (2008:8) menyatakan tiga karakteristik penghindaran pajak menurut komite urusan fiskal dari *Organization for Economic Cooperation and Development* (OECD), yaitu:

1. Adanya unsur artifisial di mana berbagai pengaturan seolah-olah terdapat di dalamnya padahal tidak, dan ini dilakukan karena ketiadaan faktor pajak.
2. Skema semacam ini sering memanfaatkan *loopholes* dari undang-undang atau menerapkan ketentuan-ketentuan legal untuk berbagai tujuan, padahal bukan itu yang sebetulnya dimaksudkan oleh pembuat undang-undang.

3. Kerahasiaan juga sebagai bentuk dari skema ini di mana umumnya para konsultan menunjukkan alat atau cara yang untuk melakukan penghindaran pajak dengan syarat Wajib Pajak menjaga serahasia mungkin (*Council of Executive Secretaries of Tax Organization:1991*).

Dari penelitian {(Hoque et al (2011) dalam Arfan (2016)} diungkapkan beberapa cara perusahaan melakukan penghindaran pajak, yaitu:

1. Menampakan laba dari aktivitas operasional sebagai laba dari modal sehingga mengurangi laba bersih dan utang pajak perusahaan tersebut.
2. Mengakui pembelanjaan modal sebagai pembelanjaan operasional, dan membebaskan yang sama terhadap laba bersih sehingga mengurangi utang pajak perusahaan.
3. Membebaskan biaya personal sebagai biaya bisnis sehingga mengurangi laba bersih.
4. Membebaskan depresiasi produksi yang berlebihan dibawah nilai penutupan peralatan sehingga mengurangi laba kena pajak.
5. Mencatat pembuangan yang berlebihan dari bahan baku dalam industri manufaktur sehingga mengurangi laba kena pajak.

Isu yang ditekankan saat ini adalah pengembangan penelitian terdapat penghindaran pajak, terutama pada cara pengukurannya dan bagaimana interpretasi hasil penelitian ketika perusahaan yang dijadikan sampel memiliki tingkat laba akuntansi yang berbeda. Menurut Zimmerman (1983) dalam (Surbakti, 2012) menguji penghindaran pajak dengan menggunakan pengukuran tarif pajak efektif.

Banyak cara yang bisa digunakan dalam mengukur adanya penghindaran pajak. Kebanyakan proksi pengukuran pajak membutuhkan data dari laporan keuangan karena pengembalian pajak tidak dipublikasikan dan akses untuk mendapatkan data tersebut terbatas. Hanlon dan Heitzman (2010) membuat daftar 12 cara pengukuran penghindaran pajak dalam jurnalnya "*A Review of Tax Research*", berikut disajikan dalam tabel dibawah ini :

Tabel II.1
Pengukuran Tax Avoidance

<i>Metode Pengukuran</i>	<i>Cara Perhitungan</i>
GAAP ETR	$\frac{\text{worldwide total income tax expense}}{\text{worldwide total pre - tax accounting income}}$
Current ETR	$\frac{\text{worldwide current income tax expense}}{\text{worldwide total pre - tax accounting income}}$
Cash ETR	$\frac{\text{worldwide cash taxes paid}}{\text{worldwide total pre - tax accounting income}}$
Long-run cash ETR	$\frac{\text{worldwide cash taxes paid}}{\text{worldwide total pre - tax accounting income}}$
ETR Differential	Statutory ETR - GAAP ETR
DTAX	Error term from the following regression: $\text{ETR differential} \times \text{Pre-tax book income} = a + b \times \text{Control} + e$
Total BTD	$\text{Pre-tax book income} - ((\text{U.S. CTE} + \text{Fgn CTE})/\text{U.S. STR}) - (\text{NOL}_t - \text{NOL}_{t-1})$
Temporary BTD	Deferred tax expense/U.S.STR
Abnormal total BTD	Residual from $\text{BTD}/\text{TA}_{it} = \beta \text{TA}_{it} + \beta m_1 + e_{it}$
Unrecognize tax benefits	Disclosed amount post - FIN 48
Tax shelter activity	Indicator variable for firms accused of engaging in a tax shelter

<i>Marginal tax rate</i>	<i>Simulaed marginal tax rate</i>
--------------------------	-----------------------------------

Sumber: Hanlon dan Heitzman (2010)

Penelitian ini menggunakan pengukuran *tax avoidance* dari penelitian Dyreng, *et.al* (2010) yang menggunakan CETR. Pengukuran *tax avoidance* CETR baik digunakan karena tidak berpengaruh dengan adanya perubahan estimasi seperti adanya perlindungan pajak. Semakin tinggi tingkat presentase CETR yaitu mendekati tarif pajak penghasilan badan sebesar 25% mengindikasikan bahwa semakin rendah tingkat *tax avoidance* perusahaan, sebaliknya semakin rendah tingkat presentase CETR mengindikasikan bahwa semakin tinggi tingkat *tax avoidance* perusahaan.

4. Ukuran Perusahaan

Definisi ukuran perusahaan menurut Riyanto (2008) dalam (Aditama, 2016) yaitu:

Besar kecilnya perusahaan dilihat dari besarnya nilai *equity*, nilai penjualan atau nilai aktiva. Ukuran perusahaan dibagi menjadi 3 kategori, yaitu perusahaan kecil, perusahaan menengah, dan perusahaan besar. Penentuan besar kecilnya perusahaan dilihat dari besar kecilnya asset. Semakin besar asset yang dimiliki perusahaan, semakin besar pula ukuran perusahaan. Semakin kecil asset yang dimiliki perusahaan, semakin kecil pula ukuran perusahaan.

Ukuran perusahaan adalah suatu skala dimana dapat diklasifikasikan besar kecilnya perusahaan menurut berbagai cara antara lain: total aktiva, *log size*, penjualan dan kapasitas pasar dan lain-lain (Hasibuan, 2009) dalam Surbakti (2012).

Reviani (2012) dalam Tandean dan Nainggolan (2014) menjelaskan bahwa perusahaan yang memiliki aset lebih besar biasanya memiliki peran yang lebih besar sebagai pemegang kepentingan. Hal tersebut akan membuat kebijakan yang

dikeluarkan oleh perusahaan besar akan memberikan dampak yang lebih besar terhadap kepentingan publik dibanding dengan perusahaan kecil. Oleh karena itu, perusahaan besar akan menjadi pusat perhatian oleh masyarakat sehingga mereka akan lebih berhati-hati dalam melakukan pelaporan keuangan. Sehingga kondisi laporan keuangan yang dilaporkan harus lebih kuat. Semakin besar ukuran perusahaan akan semakin mempengaruhi perusahaan untuk melakukan aktivitas penghindaran pajak untuk mencapai optimal *tax saving*.

Menurut Rego (2003) dalam Marfu'ah (2015) semakin besar ukuran perusahaannya, maka transaksi yang dilakukan akan semakin kompleks. Jadi hal itu memungkinkan perusahaan untuk memanfaatkan celah-celah yang ada untuk melakukan tindakan *tax avoidance* dari setiap transaksi. Selain itu perusahaan yang beroperasi lintas negara memiliki kecenderungan untuk melakukan tindakan *tax avoidance* yang lebih tinggi dibandingkan perusahaan yang beroperasi lintas domestik, karena mereka bisa melakukan transfer laba ke perusahaan yang ada di negara lain, dimana negara tersebut memungut tarif pajak yang lebih rendah dibandingkan negara lainnya.

5. Komite Audit

Berdasarkan keputusan ketua BAPEPAM nomor kep-29/pm/2004 tanggal 24 september 2004 perihal keanggotaan komite audit, dijelaskan bahwa jumlah anggota komite audit sekurang-kurangnya tiga orang, termasuk ketua komite audit. Komite audit diketuai oleh komisaris independen dan anggotanya dapat terdiri dari komisaris dan atau pelaku profesi. Ketua komite audit harus menyusun surat yang merupakan

bagian dari laporan tahunan kepada pemegang saham, mereview independensi akuntan publik, memantau ketaatan terhadap kode etik, memiliki sumber daya yang dibutuhkan, dan lain-lain.

Menurut (Tunggal, 2008) komite audit adalah :

Suatu komite yang dibentuk oleh Dewan Komisaris, yang bebas dari pengaruh manajemen perusahaan dan bersifat independen serta bertanggungjawab kepada Dewan Komisaris dalam meningkatkan pengawasan Dewan Komisaris terhadap kinerja perusahaan.

Dalam pelaksanaan tugasnya, komite audit mempunyai fungsi membantu dewan komisaris untuk: a) Meningkatkan keuangan; b) Menciptakan iklim disiplin dan pengendalian yang dapat mengurangi kesempatan terjadinya penyimpangan pengelolaan perusahaan; c) Meningkatkan efektivitas fungsi internal audit maupun eksternal audit; dan d) Menghindari hal-hal yang memerlukan perhatian dewan komisaris.

Komite audit bertugas memberikan pendapat profesional yang independen kepada dewan komisaris terhadap laporan atau hal-hal yang disampaikan oleh direksi kepada dewan komisaris serta mengidentifikasi hal-hal yang memerlukan perhatian komisaris, yang antara lain meliputi:

- a. Melakukan penelaahan atas informasi keuangan yang akan dikeluarkan oleh perusahaan seperti laporan keuangan, proyeksi, dan informasi keuangan lainnya.
- b. Menelaah independensi dan objektivitas akuntan publik.

- c. Melakukan penelaahan atas kecukupan pemeriksaan yang dilakukan oleh akuntan publik untuk memastikan semua risiko yang penting yang telah dipertimbangkan.
- d. Melakukan penelaahan atas efektivitas pengendalian internal perusahaan.
- e. Menelaah tingkat kepatuhan perusahaan tercatat terhadap peraturan perundang-undangan dibidang pasar modal dan peraturan perundangan lainnya yang berhubungan dengan kegiatan perusahaan.
- f. Dilakukan pemeriksaan terhadap dugaan terhadap adanya kesalahan dalam keputusan rapat direksi atau penyimpangan dalam pelaksanaan hasil keputusan rapat direksi. Pemeriksaan tersebut dapat dilakukan oleh komite audit atau pihak independen yang ditunjuk oleh komite audit atas biaya perusahaan tercatat yang bersangkutan.

Komite audit juga berfungsi dalam mengendalikan manajer demi meningkatkan laba perusahaan dimana manajer perusahaan yang nantinya cenderung menekan biaya pajaknya, hal tersebut yang akan mendorong manajemen melakukan praktik penghindaran pajak (Fadhilah, 2014) dalam (Asri dan Suardana, 2016). Berdasarkan hal tersebut, komite audit dengan wewenang yang dimilikinya akan dapat mencegah segala perilaku atau tindakan yang menyimpang terkait dengan laporan keuangan perusahaan.

6. *Return On Assets*

Return on assets (ROA) atau sering diterjemahkan ke dalam bahasa Indonesia sebagai Rentabilitas Ekonomi mengukur kemampuan perusahaan menghasilkan laba

pada masa lalu. Analisis ROA mengukur kemampuan perusahaan menghasilkan laba dengan menggunakan total asset (kekayaan) yang dimiliki perusahaan setelah disesuaikan dengan biaya-biaya untuk mendanai aset tersebut (Rachmitasari, 2015).

Return on asset didefinisikan sebagai rasio yang dapat menggambarkan kemampuan perusahaan dalam mendapatkan laba (Syafri, 2013:304) dalam (Laily, 2017). Kemampuan perusahaan untuk menghasilkan laba disebut *return on asset*. Semakin tinggi nilai rasio *return on asset* maka semakin baik pula kemampuan perusahaan dalam menghasilkan laba. Laba merupakan dasar pengenaan tarif pajak pada perusahaan. Artinya, semakin tinggi nilai *return on asset* maka akan semakin tinggi nilai beban pajak yang dikenakan.

Return on assets (ROA) merupakan satu indikator yang mencerminkan performa keuangan perusahaan, semakin tinggi nilai ROA, maka akan semakin bagus performa perusahaan tersebut. ROA berkaitan dengan laba bersih perusahaan dan pengenaan pajak penghasilan untuk Wajib Pajak Badan (Kurniasih dan Sari, 2013).

Sofyan Syafri Harahap (2013:305) dalam Vidiyanti (2017) menyatakan bahwa dengan menggunakan *return on assets*, maka *return on assets* dapat menunjukkan besarnya laba yang diperoleh perusahaan dengan cara menggunakan total aset yang dimilikinya. *Return on assets* diukur dengan membandingkan laba bersih setelah pajak dengan total aset dikali seratus persen.

Menurut Annisa (2017) *return on assets* memiliki beberapa manfaat yang antara lain:

- a. Jika perusahaan telah menjalankan praktik akuntansi dengan baik maka dengan analisis ROA dapat diukur efisiensi penggunaan modal yang menyeluruh dan sensitif terhadap setiap hal yang mempengaruhi keadaan keuangan perusahaan.
- b. Dapat diperbandingkan dengan rasio industri sehingga dapat diketahui posisi perusahaan terhadap industri. Hal ini merupakan salah satu langkah dalam perencanaan strategi.
- c. Selain berguna untuk kepentingan *control*, analisis ROA juga berguna untuk kepentingan perencanaan.

7. Pengaruh Ukuran Perusahaan Terhadap *Tax Avoidance*

Machfoedz (1994) dalam Sari (2014) menyatakan bahwa ukuran perusahaan adalah suatu skala yang dapat mengklasifikasikan perusahaan menjadi perusahaan besar dan kecil menurut berbagai cara seperti total aktiva atau total aset perusahaan, nilai pasar saham, rata-rata tingkat penjualan, dan jumlah penjualan. Ukuran perusahaan umumnya dibagi dalam 3 kategori, yaitu *large firm*, *medium firm*, dan *small firm*.

Tahap kedewasaan perusahaan ditentukan berdasarkan total aktiva, semakin besar total aktiva menunjukkan bahwa perusahaan memiliki prospek baik dalam jangka waktu yang relatif panjang. Perusahaan yang memiliki total aktiva besar mengindikasikan bahwa ia telah mencapai tahap kedewasaan yang arus kasnya sudah positif dan dianggap memiliki prospek yang baik dalam jangka waktu yang relatif lama. Selain itu perusahaan dengan total aktiva besar juga mencerminkan bahwa

perusahaan tersebut relatif lebih stabil serta lebih mampu menghasilkan laba dibandingkan dengan perusahaan yang total aktivasnya kecil. Selain itu, manajer perusahaan besar cenderung melakukan pemilihan metode akuntansi yang menangguhkan laba yang dilaporkan dari periode sekarang ke periode mendatang guna memperkecil laba yang dilaporkan (Rachmawati dan Triatmoko, 2007 dalam Sari, 2014).

Hasil penelitian terdahulu mengenai pengaruh ukuran perusahaan terhadap penghindaran pajak yang dilakukan oleh Sari (2014) menunjukkan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh positif secara signifikan terhadap penghindaran pajak. Berdasarkan teori dan penelitian terdahulu, diduga terdapat hubungan antara ukuran perusahaan dengan penghindaran pajak.

8. Pengaruh Komite Audit Terhadap *Tax Avoidance*

Aktivitas audit yang dilakukan Kantor Akuntansi Publik terhadap perusahaan pada hakekatnya merupakan salah satu bentuk pengawasan yang dilakukan untuk menilai kinerja dari manajemen. Komite audit berfungsi memberikan pandangan mengenai masalah-masalah yang berhubungan dengan kebijakan keuangan, akuntansi dan pengendalian internal (Sarra, 2017).

Annisa dan Kurniasih (2012) dalam penelitiannya menyimpulkan adanya pengaruh yang signifikan antara komite audit terhadap penghindaran pajak. Jika jumlah komite audit dalam suatu perusahaan tidak sesuai dengan peraturan BEI maka akan meningkatkan tindakan manajemen dalam melakukan minimalisasi laba untuk kepentingan pajak (Pohan, 2008).

9. Pengaruh *Return On Assets* Terhadap *Tax Avoidance*

Return on assets menunjukkan kemampuan dari modal yang diinvestasikan dalam keseluruhan aktiva untuk menghasilkan laba. Semakin tinggi nilai dari *return on assets*, berarti semakin tinggi nilai dari laba bersih perusahaan dan semakin tinggi profitabilitasnya. Semakin tinggi *return on assets*, semakin baik produktivitas aset dalam memperoleh keuntungan bersih. *Return on assets* ada kaitannya dengan laba bersih perusahaan dan penggunaan pajak penghasilan untuk wajib pajak (Kurniasih dan Sari, 2013). Perusahaan yang memiliki profitabilitas tinggi memiliki kesempatan untuk memposisikan diri dalam *tax planning* yang mengurangi jumlah beban kewajiban perpajakan (Chen, et all, 2010). Jadi, perusahaan yang memperoleh peningkatan laba maka akan mengakibatkan beban pajak yang ditanggung oleh perusahaan juga semakin tinggi, maka adanya kemungkinan untuk melakukan upaya tindakan *tax avoidance* bisa terjadi.

10. Penelitian Terdahulu

Tabel II.2
Beberapa Penelitian tentang *Tax Avoidance*

No	Nama	Judul	Variabel	Hasil Penelitian
1.	Annisa (2017)	Pengaruh <i>Return On Asset</i> , <i>Leverage</i> , Ukuran Perusahaan Dan Koneksi Politik Terhadap Penghindaran	(X ₁) <i>Return On Assets</i> (X ₂) <i>Leverage</i> (X ₃) Ukuran Perusahaan (X ₄) Koneksi Politik (Y) Penghindaran pajak	1. <i>Return on asset</i> (ROA) berpengaruh terhadap penghindaran pajak. 2. <i>Leverage</i> yang diproksikan dengan <i>Debt Ratio</i> (DR) berpengaruh

		Pajak		terhadap penghindaran pajak. 3. Ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak. 4. Koneksi politik tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak.
2.	Annisa Fadilla Rachmithasari (2015)	Pengaruh <i>Return On Assets</i> , <i>Leverage</i> , <i>Corporate Governance</i> , Ukuran Perusahaan Dan Kompensasi Rugi Fiskal Pada <i>Tax Avoidance</i>	(X ₁) <i>Return On Assets</i> (X ₂) <i>Leverage</i> (X ₃) <i>Corporate Governance</i> (X ₄) Ukuran Perusahaan (X ₅) Kompensasi Rugi Fiskal (Y) <i>Tax Avoidance</i>	1. <i>Return on assets</i> tidak berpengaruh signifikan terhadap <i>tax avoidance</i> . 2. <i>Leverage</i> berpengaruh signifikan terhadap <i>tax avoidance</i> . 3. Komposisi komisaris independen berpengaruh signifikan terhadap <i>tax avoidance</i> . 4. Komite audit berpengaruh signifikan terhadap <i>tax avoidance</i> . 5. Ukuran perusahaan tidak berpengaruh signifikan terhadap <i>tax avoidance</i> . 6. Kompensasi rugi fiskal tidak berpengaruh signifikan terhadap <i>tax avoidance</i> .

3.	Alviyani, Khoirunnisa (2016)	Pengaruh <i>Corporate Governance</i> , Karakter Eksekutif, Ukuran Perusahaan, Dan <i>Leverage</i> Terhadap Penghindaran Pajak (<i>Tax Avoidance</i>)	(X ₁) Kepemilikan Institusional (X ₂) Kualitas Audit (X ₃) Komisaris Independen (X ₄) Komite Audit (X ₅) Karakter Eksekutif (X ₆) Ukuran Perusahaan (X ₇) <i>Leverage</i> (Y) Penghindaran Pajak (<i>Tax Avoidance</i>)	1. Kepemilikan institusional berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak (<i>tax avoidance</i>). 2. Kualitas audit tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak (<i>tax avoidance</i>). 3. Komisaris independen berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak (<i>tax avoidance</i>). 4. Komite audit tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak (<i>tax avoidance</i>). 5. Karakter eksekutif berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak (<i>tax avoidance</i>). 6. Ukuran perusahaan berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak (<i>tax avoidance</i>). 7. <i>Leverage</i> tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak (<i>tax avoidance</i>).
4.	Cahyono, Deddy Dyas. Andini, Rita	Pengaruh Komite Audit, Kepemilikan	(X ₁) Komite Audit (X ₂) Kepemilikan	1. Komite Audit berpengaruh terhadap <i>Tax</i>

	dan Raharjo, Kharis (2016)	Institusional, Dewan Komisaris, Ukuran Perusahaan (Size), <i>Leverage</i> (Der) Dan Profitabilitas (ROA) Terhadap Tindakan Penghindaran Pajak (<i>Tax Avoidance</i>)	Institusional (X ₃) Dewan Komisaris (X ₄) Ukuran Perusahaan (X ₅) <i>Leverage</i> (X ₆) Profitabilitas (Y) <i>Tax Avoidance</i>	<i>Avoidance</i> . 2. Kepemilikan Institusional berpengaruh terhadap <i>Tax Avoidance</i> 3. Dewan Komisaris Independen (PDKI) tidak berpengaruh terhadap <i>Tax Avoidance</i> . 4. Ukuran Perusahaan tidak berpengaruh terhadap <i>Tax Avoidance</i> . 5. <i>Leverage</i> tidak berpengaruh terhadap <i>Tax Avoidance</i> . 6. Profitabilitas yang diukur dengan (ROA) tidak berpengaruh terhadap <i>Tax Avoidance</i> .
5.	Evi Vidiyanti (2017)	Pengaruh Komite Audit, Kualitas Audit, Kepemilikan Institusional, <i>Return On Assets</i> , Dan <i>Leverage</i> Terhadap <i>Tax Avoidance</i>	(X ₁) Komite Audit (X ₂) Kualitas Audit (X ₃) Kepemilikan Institusional (X ₄) <i>Return On Assets</i> (X ₅) <i>Leverage</i> (Y) <i>Tax Avoidance</i>	1. Komite audit tidak berpengaruh terhadap <i>tax avoidance</i> . 2. Kualitas audit tidak berpengaruh terhadap <i>tax avoidance</i> . 3. Kepemilikan institusional tidak berpengaruh terhadap <i>tax avoidance</i> . 4. <i>Return on assets</i> berpengaruh

				terhadap <i>tax avoidance</i> . 5. <i>Leverage</i> yang diukur dengan tingkat <i>debt equity ratio</i> tidak berpengaruh terhadap <i>tax avoidance</i> .
6.	Fitri Damayanti dan Tridahus Susanto (2015)	Pengaruh Komite Audit, Kualitas Audit, Kepemilikan Institusional, Risiko Perusahaan Dan <i>Return On Assets</i> Terhadap <i>Tax Avoidance</i>	(X ₁) Komite Audit (X ₂) Kualitas Audit (X ₃) Kepemilikan Institusional (X ₄) Risiko Perusahaan (X ₅) <i>Return On Assets</i> (Y) <i>Tax Avoidance</i>	1. Komite audit tidak berpengaruh terhadap <i>tax avoidance</i> . 2. Kualitas audit tidak berpengaruh terhadap <i>tax avoidance</i> . 3. Kepemilikan institusional tidak berpengaruh terhadap <i>tax avoidance</i> . 4. Risiko perusahaan berpengaruh terhadap <i>tax avoidance</i> . 5. <i>Return on assets</i> berpengaruh terhadap <i>tax avoidance</i> .
7.	Gusti Maya Sari (2014)	Pengaruh <i>Corporate Governance</i> , Ukuran Perusahaan, Kompensasi Rugi Fiskal Dan Struktur Kepemilikan Terhadap <i>Tax Avoidance</i>	(X ₁) Kompensasi Komisaris Independen (X ₂) Keberadaan Komite Audit (X ₃) Ukuran Perusahaan (X ₄) Kompensasi Rugi Fiskal (X ₅) Struktur Kepemilikan	1. Komisaris independen berpengaruh signifikan positif terhadap <i>tax avoidance</i> . 2. Komite audit tidak berpengaruh signifikan terhadap <i>tax avoidance</i> .

			Institusional (Y) <i>Tax Avoidance</i>	<p>3. Ukuran perusahaan berpengaruh signifikan positif terhadap <i>tax avoidance</i>.</p> <p>4. Kompensasi rugi fiskal tidak berpengaruh signifikan terhadap <i>tax avoidance</i>.</p> <p>5. Struktur kepemilikan institusional tidak berpengaruh signifikan terhadap <i>tax avoidance</i>.</p>
8.	Hustna Darra Sarra (2017)	Pengaruh Konservatisme Akuntansi, Komite Audit Dan Dewan Komisaris Independen Terhadap Penghindaran Pajak	<p>(X₁) Konservatisme Akuntansi</p> <p>(X₂) Komite Audit</p> <p>(X₃) Dewan Komisaris Independen</p> <p>(Y) Peggindaran Pajak</p>	<p>1. Konservatisme akuntansi berpengaruh signifikan terhadap <i>tax avoidance</i>.</p> <p>2. Komite audit berpengaruh signifikan terhadap <i>tax avoidance</i>.</p> <p>3. Dewan komisaris independen berpengaruh tidak signifikan terhadap <i>tax avoidance</i>.</p> <p>4. konservatisme akuntansi, komite audit dan dewan komisaris independen secara bersama-sama berpengaruh signifikan terhadap <i>tax avoidance</i>.</p>
9.	Laila Marfu'ah	Pengaruh <i>Return</i>	(X ₁) <i>Return On</i>	1. <i>Return on assets</i>

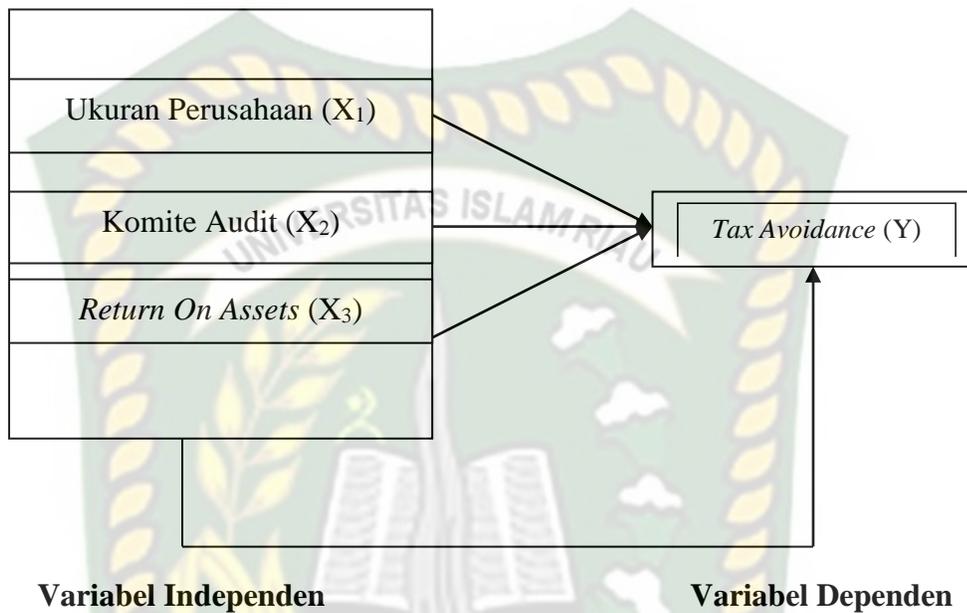
	(2015)	<i>On Asset, Leverage, Ukuran Perusahaan, Kompensasi Rugi Fiskal Dan Koneksi Politik Terhadap Tax Avoidance</i>	<i>Asset (X₂) Leverage, (X₃) Ukuran Perusahaan (X₄) Kompensasi Rugi Fiskal (X₅) Koneksi Politik (Y) Tax Avoidance</i>	tidak berpengaruh terhadap <i>tax avoidance</i> . 2. <i>Leverage</i> berpengaruh terhadap <i>tax avoidance</i> . 3. Ukuran perusahaan berpengaruh terhadap terhadap <i>tax avoidance</i> . 4. Kompensasi rugi fiskal tidak berpengaruh terhadap terhadap <i>tax avoidance</i> . 5. Koneksi politik tidak berpengaruh terhadap terhadap <i>tax avoidance</i> .
10.	Tommy Kurniasih dan Maria M. Ratna Sari (2013)	Pengaruh <i>Return On Assets, Leverage, Corporate Governance, Ukuran Perusahaan Dan Kompensasi Rugi Fiskal Pada Tax Avoidance</i>	<i>(X₁) Return On Assets (X₂) Leverage (X₃) Komisaris Independen (X₄) Keberadaan Komite Audit (X₅) Ukuran Perusahaan (X₆) Kompensasi Rugi Fiskal (Y) Tax Avoidance</i>	1. <i>Return on Assets (ROA), Leverage, Corporate Governance, Ukuran Perusahaan dan Kompensasi Rugi Fiskal</i> berpengaruh signifikan secara simultan terhadap <i>tax avoidance</i> . 2. <i>Return on Assets (ROA), Ukuran Perusahaan dan Kompensasi Rugi Fiskal</i> berpengaruh signifikan secara parsial terhadap <i>tax avoidance</i> , sedangkan <i>Leverage dan Corporate</i>

				<i>Governance</i> tidak berpengaruh signifikan secara parsial terhadap <i>tax avoidance</i> .
--	--	--	--	---

Sumber: Data Olahan (2018)

11. Model Penelitian

**Gambar II.1
Model Penelitian**



B. Hipotesis

Berdasarkan penjelasan di atas, maka dapat disusun beberapa hipotesis penelitian sebagai berikut:

H₁ : Ukuran perusahaan berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

H₂ : Komite audit berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

H₃ : *Return on assets* berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

H₄ : Ukuran perusahaan, komite audit, dan *return on assets* berpengaruh terhadap *tax avoidance*.