**BAB II**

**KAJIAN PUSTAKA**

Hal utama yang akan dibahas pada bab ini adalah landasan teori yang menjelaskan mengenai teori dan konsep – konsep yang relevan untuk mendukung penelitian yang digunakan sebagai bahan untuk melakukan analisis penelitian. Teori tersebut diperoleh dari berbagai sumber. Sumber – sumber tersebut diantaranya dari buku , jurnal , maupun situs milik pemerintah dan penelitian terdahulu yang memiliki kaitannya dengan penelitian yang dilakukan.

Berdasarkan landasan teori dan penelitian terdahulu, selanjutnya penulis membahas kerangka pemikiran yang merupakan pola pikir yang menunjukkan hubungan variabel yang akan diteliti. Kerangka pemikiran berisi pemetaan kerangka teoritis yang diambil dari konsep, teori dan penelitian terdahulu, yang berupa skema, uraian singkat, dan unsur hipotesis penelitian. Hipotesis penelitian merupakan anggapan sementara yang mengacu pada kerangka pemikiran yang perlu dibuktikan dalam penelitian.

1. **Landasan teori**

**1. Teori Agensi**

Teori agensi melibatkan dua individu yang mendeskripsikan hubungan antara pemegang saham yang disebut sebagai prinsipal dan manajemen sebagai agen. Agen akan dikontrak oleh principle untuk bekerja guna untuk mencapai kepentingan prinsipal . Hak dan kewajiban masing-masing individu dijelaskan dalam sebuah perjanjian kerja yang saling menguntungkan. *Agency theory* menekankan pentingnya pemegang saham menyerahkan pengelolaan perusahaan kepada tenaga kerja profesional yang disebut agen yang lebih mengerti dalam menjalankan bisnis sehari-hari .

(Jensen & Meckling, 1976) menyatakan bahwa hubungan keagenan sebagai kontrak antara satu atau beberapa orang (pemberi kerja atau principal) yang mempekerjakan orang lain (agen) untuk melakukan sejumlah jasa dan memberikan wewenang dalam pengambilan keputusan. Teori agensi menyatakan bahwa antara manajer (agen) dan pemegang saham (prinsipal) terjadi asimetri informasi yang disebabkan karena manajer (agen) lebih mengetahui prospek perusahaan di masa depan dan informasi internal perusahaan dibandingkan dengan pemegang saham dan stakeholder lainnya (Kurniasih & Sari, 2013). Manajemen sebagai pihak yang diberi amanah untuk menjalankan dana dari pemilik atau prinsipal, harus mempertanggungjawabkan apa yang telah diamankan kepadanya. Di lain pihak, prinsipal sebagai pemberi amanah akan memberikan insentif pada manajemen berupa berbagai macam fasilitas baik finansial maupun non finansial. Para ahli *agency theory* menggunakan asumsi bahwa kedua pihak tersebut memiliki kepentingan masing – masing (*self interest*) dan kepentingan tersebut lebih banyak mengalami perbedaan dari sudut pandang keduanya (Lukviarman 2016:38).

Manajemen sebagai pengelola perusahaan lebih banyak mengetahui informasi internal dan juga *going concern* perusahaan dibandingkan pemilik (pemegang saham). Ketidakseimbangan luasnya informasi akan menimbulkan suatu kondisi yang disebut sebagai asimetri informasi (*information asymmetry*). Perilaku *tax avoidance* dapat dipengaruhi oleh *agency problem* karena adanya perbedaan tujuan antara manajer yang dalam hal ini berperan sebagai agen pemilik perusahaan yang pada dasarnya memiliki tujuan pribadi yang menyangkut kesejahteraan, keamanan kerja, benefit lainnya. Akibatnya manajer enggan melakukan kegiatan beresiko tinggi jika hal tersebut akan membahayakan kepentingan pribadinya, oleh katena itu di satu sisi manajemen menginginkan peningkatan laba dengan menekan pajak, namun disisi lain pihak fiskus menginginkan penerimaan pajak sebesar-besarnya dari Wajib Pajak.

**2. Teori Akuntansi Positif**

Teori akuntansi positif merupakan varian dari teori ekonomi positif. Teori ini berkembang seiring dengan kebutuhan untuk menjelaskan dan memprediksi realitas praktik-praktik akuntansi yang ada di masyarakat (Watts dan Zimmerman, 1986).Pada awalnya sekitar tahun 60an teori akuntansi masih mengunakan teori normatif, tetapi kemudian pada tahun 70an teori akuntansi yang dipakai adalah teori akuntansi positif, teori normatif dianggap tidak dapat menghasilkan teori akuntansi yang siap dipakai didalam praktek sehari-hari.

Teori positif bisa dibandingkan dengan teori normative. Teori normative menjelaskan bagaimana praktek tertentu harus dilakukan dan preskripsi ini mungkin menjadi sebuah titik awal signifikan dari praktek yang ada. Sebuah teori normative dibangkitkan sebagai hasil dari teori tertentu yang mengaplikasikan beberapa norma, standard, atau sasaran dimana praktek aktual berusaha mencapainya. Teori normatif pada awalnya belum menggunakan pendekatan investigasi formal, baru pada perkembangan berikutnya mulai digunakannya pendekatan investigasi terstruktur formal, yaitu pendekatan deduktif (dimulai dari proposisi akuntansi dasar sampai dengan dihasilkan prinsip akuntansi yang rasional sebagai dasar untuk mengembangkan teknik-teknik akuntansi (Anis dan Imam,2003)).  Berbagai teori positif atau deskriptif berkembang dengan pesat dalam akuntansi. Perkembangan teori mengarah pada teori positif (deskriptif) ini dibarengi dengan perubahan fokus teori akuntansi yang digunakan oleh lembaga akuntansi, misalnya FASB yang menekankan pada kegunaan dalam pengambilan keputusan dan tidak lagi terfokus pada postulate seperti terlihat pada kerangka konseptual yang diterbitkan oleh FASB mulai tahun 1979 yang dimulai dengan perumusan tujuan pelaporan keuangan (SFAC 1,1979 dalam Anis dan Imam,2003).Terdapat tiga alasan mendasar terjadinya pergeseran pendekatan normatif ke positif yaitu (Watt & Zimmerman,1986 ):

1. Ketidakmampuan pendekatan normatif dalam menguji teori secara empiris, karena didasarkan 'pada premis atau asumsi yang salah sehingga tidak dapat diuji keabsahannya secara empiris.

2. Pendekatan normatif lebih banyak berfokus pada kemakmuran investor secara individual daripada kemakmuran masyarakat luas.

3. Pendekatan normatif tidak mendorong atau memungkinkan terjadinya alokasi sumber daya ekonomi secara optimal di pasar modal. Hal ini mengingat bahwa dalam sistem perekonomian yang mendasarkan pada mekanisme pasar, informasi akuntansi dapat menjadi alat pengendali bagi masyarakat dalam mengalokasi sumber daya ekonomi secara efisien.

Teori Akuntansi Positif(Deskriptif) dapat dartikan untuk menjelaskan mengapa kebijakan akuntansi menjadi suatu masalah bagi perusahaan dan pihak-pihak yang berkepentingan dengan laporan keuangan, dan untuk memprediksi kebijakan akuntansi yang hendak dipilih oleh perusahaan dalam kondisi tertentu (Watts dan Zimmerman, 1986).

Beberapa orang jadi terikat pada pertanyaan pendekatan teori yang mana yang benar. Sebagai contoh, Boland and Gordon (1992) dan Demski (1988). Untuk tujuan-tujuan kita, bagaimanapun juga, sangat penting untuk melihat bahwa pendekatan normatif dan pendekatan positif terhadap perkembangan teori sangatlah berharga. Untuk memperluas bahwa pengambil keputusan memprosesnya secara normatif, keduanya yaitu teori positif dan teori normatif akan membuat prediksi yang mirip. Dengan berpegang pada tes empiris atas prediksi-prediksi ini, teori positif membantu menjaga teori normatif tetap pada jalurnya. Efeknya, kedua pendekatan ini saling mengisi. Teori akuntansi positif (Positif Accounting Theory) mengusulkan tiga hipotesis motivasi manajemen laba, yaitu: (1) hipotesis program bonus (the bonus plan hypotesis), (2) hipotesis perjanjian hutang (the debt covenant hypotesis), dan (3) hipotesis biaya politik (the political cost hypotesis) (Watts dan Zimmerman, 1986).

1.    Hipotesis Rencana Bonus (*the bonus plan hypotesis*)
Dalam hipotesis ini, semua hal lain dalam keadaan tetap, para manajer perusahaan dengan rencana bonus cenderung untuk memilih prosedur akuntansi dengan perubahan laba yang dilaporkan dari periode masa depan ke periode masa kini. Hipotesis ini tampaknya cukup beralasan. Para manajer perusahaan, seperti orang-orang lain, menginginkan imbalan yang tinggi. Jika imbalan mereka bergantung, paling tidak sebagian, pada bonus yang dilaporkan pada pendapatan bersih, maka kemungkinan mereka bisa meningkatkan bonus mereka pada periode tersebut dengan melaporkan pendapatan bersih setinggi mungkin. Salah satu cara untuk melakukan ini adalah dengan memilih kebijakan akuntansi yang meningkatkan laba yang dilaporkan pada periode tersebut. Tentu saja, sesuai dengan karakter dari proses akrual, hal ini akan cenderung menyebabkan penurunan pada laba dan bonus-bonus yang dilaporkan pada masa yang akan datang, dengan taktor-faktor lain tetap sama. Namun nilai masa kini (present value) dari kegunaan manajer dari lini bonus masa depan yang dimilikinya akan meningkat dengan memberikan perubahan menuju masa kini. Dapat disimpulkan Manajer perusahaan dengan bonus tertentu cenderung lebih menyukai metode yang meningkatkan laba periode berjalan. Pilihan tersebut diharapkan dapat meningkatkan nilai sekarang bonus yang akan diterima seandainya komite kompensasi dari dewan direktur tidak menyesuaikan dengan metode yang dipilih.

2.    Hipotesis Kontrak Hutang (*the debt covenant hypotesis*)

Dalam hipotesis ini semua hal lain dalam keadaan tetap, makin dekat suatu perusahaan terhadap pelanggaran pada akuntansi yang didasarkan pada kesepakatan utang, maka kecenderungannya adalah semakin besar kemungkinan manajer perusahaan memilih prosedur akuntansi dengan perubahan laba yang dilaporkan dari periode masa depan ke periode masa kini.
Alasannya adalah laba yang dilaporkan yang makin meningkat akan menurunkan kelalaian teknis. Sebagian besar dari perjanjian hutang berisi kesepakatan bahwa pemberi pinjaman harus bertemu selama masa perjanjian. Sebagai contoh, perusahaan yang mendapat pinjaman boleh sepakat memelihara level tertentu dari hutang terhadap harta, laporan bunga, modal kerja, dan harta pemilik saham. Jika kesepakatan semacam itu dikhianati, perjanjian hutang tersebut bisa memberikan/mengeluarkan penalti, seperti pembatasan dividen atau tambahan pinjaman.Dengan jelas, prospek dari pelanggaran kesepakatan membatasi kegiatan perusahaan dalam operasional perusahaan itu sendiri. Untuk mencegah, atau paling tidak menunda, pelanggaran semacam itu, perusahaan bisa memilih kebijakan akuntansi tertentu yang bisa meningkatkan laba masa kini. Berdasarkan hipotesis kesepakatan hutang, ketika perusahaan mendekati kelalaian, atau memang sudah berada dalam lalai/cacat, lebih cenderung untuk melakukan hal ini. Dapat disimpulkan Makin tinggi rasio hutang atau ekuitas perusahaan mkin besar kemungkinan bagi manajer untuk memilih metode akuntansi yang dapat menaikkan laba. Makin tinggi rasio hutang atau ekuitas makin dekat perusahaan dengan batas perjanjian atau peraturan kredit (Kalay, 1982). Makin tinggi batasan krdit makin besar kemungkinan penyimpangan perjanjian kredit dan pengeluaran biaya. Manajer akan memiliki metode akuntansi yang dapat menaikkan laba sehingga dapat mengendurkan batasan kredit dan mengurangi biaya kesalahan teknis.
3.    Hipotesis biaya politik (*the political cost hypotesis*)
Dalam hipotesis ini semua hal lain dalam keadaan tetap, makin besar biaya politik yang mesti ditanggung oleh perusahaan, manajer cenderung lebih memilih prosedur akuntansi yang menyerah pada laba yang dilaporkan dari masa sekarang menuju masa depan. Hipotesis biaya politik memperkenalkan suatu dimensi politik pada pemilihan kebijakan akuntansi.  Perusahaan-pemsahaan yang ukurannya sangat besar mungkin dikenakan standar kinerja yang lebih tinggi, dengan penghargaan terhadap tanggung jawab lingkungan, hanya karena mereka merasa bahwa mereka besar dan berkuasa. Jika perusahaan besar juga memiliki kemampuan meraih profit yang tinggi, maka biaya politik bisa di perbesar.Perusahaan-perusahaan juga mungkin akan menghadapi biaya politik pada poin-poin waktu tertentu. Persaingan luar negeri mungkin mengarah pada menurunnya profitabilitas kecuali perusahaan yang terkena dampaknya ini bisa mempengaruhi proses politik untuk bisa melindungi impor secara keseluruhan. Salah satu cara untuk melakukan ini adalah dengan mengadopsi kebijakan akuntansi income-decreasing (pendapatan menurun) dalam rangka meyakinkan pemerintah bahwa profit sedang turun.Perusahaan besar cenderung menggunakan metode akuntansi yang dapat mengurangi laba periodik disbanding perusahaan kecil. Ukuran perusahaan merupakan ukuran variable proksi (proxsy) dan aspek politik. Yang mendasari hipotesi ini adalah asumsi bahwa sangat mahalnya nilai informasi bagi individu untuk menentukan apakah laba akuntansi betul-betul menunjukkan monopoli laba. Di samping itu, sangatlah mahal bagi individu untuk melaksanakan kontrak dengan pihak lain dalam proses politik dalam rangka menegakkan aturan hokum dan regulasi, yang dapat meningkatkan kesejahteraan mereka. Dengan demikian individu yang rasional cenderuang memiliki untuk tidak mengetahui informasi yang lengkap. Proses politik tidak beda jauh dengan proses pasar. Atas dasar cost informasi dan cost monitoring tersebut, manajer memiliki insentif untuk memiliki laba akuntansi tertentu dalam proses politik tersebut.

Tiga hipotesis diatas menunjukkan bahwa teori akuntansi positif mengakui adanya tiga hubungan keagenan, yaitu antara manajemen dengan pemilik, antara manajemen dengan kreditor, dan antara manajemen dengan pemerintah. Teori akuntansi positif disini berupaya menjelaskan sebuah proses, yang menggunakan kemampuan, pemahaman dan pengetahuan akuntansi serta penggunaan kebijakan akuntansi yang paling sesuai untuk menghadapi kondisi tertentu dimasa mendatang. Dari pengertian tersebut, dapat dikaitkan dengan perusahaan yang melakukan *tax avoidance*, dimana *tax avoidance* dilakukan dengan memanfaatkan celah kelemahan peraturan perpajakan, biasanya perusahaan akan mengganti kebijakan akuntansinya yang mengarah pada transaksi yang bukan objek pajak.

**3. Perpajakan**

**a. Definisi Pajak**

Pajak merupakan salah satu penerimaan negara yang mana akan digunakan negara untuk kesejahteraan rakyatnya. Pajak seringkali menjadi motor penggerak dalam kehidupan ekonomi masyarakat. Istilah motor penggerak dikarenakan pajak merupakan sumber penerimaan negara yang berasal dari rakyat sendiri. Pajak yang dipungut dari rakyat akan digunakan negara untuk melaksanakan kegiatan pembangunan. Berdasarkan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007, pajak adalah kontribusi wajib kepada negara 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.

Pengertian pajak menurut Waluyo (2011:2), Pajak adalah iuran negara (yang dapat dipaksakan) yang terutang oleh yang wajib membayarnya menurut peraturan-peraturan, dengan tidak mendapat prestasi kembali, yang langsung dapat ditunjuk, dan yang gunanya adalah untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran umum yang berhubungan dengan tugas negara yang menyelenggarakan pemerintah.

**b. Ciri –ciri pajak**

Menurut Resmi (2017 : 2) pajak memiliki ciri-ciri , sebagai berikut :

(1) Pajak dipungut berdasarkan undang-undang serta aturan pelaksanaannya yang sifatnya dapat dipaksakan.

(2) Dalam pembayaran pajak tidak dapat ditunjukan adanya kontraprestasi individual oleh pemerintah.

(3) Pajak dipungut oleh negara baik pemerintah pusat maupun pemerintah daerah.

(4) Pajak diperuntukan bagi pengeluaran-pengeluaran pemerintah , yang bila dari pemasukannya masih terdapat surplus, dipergunakan untuk membiayai *public investment.*

(5) Pajak dapat pula mempunyai tujuan selain *budgeter* yaitu mengatur .

**c. Fungsi Pajak**

Menurut Mardiasmo (2016:4) terdapat dua fungsi pajak, yaitu

1. Penerimaan (*Budgeter*)

Pajak berfungsi sebagai salah satu sumber dana bagi pemerintah untuk membiaya pengeluaran-pengeluarannya. Sebagai sumber keuangan negara, pemerintah berupaya memasukan uang sebanyak-banyaknya untuk kas negara. Upaya tersebut ditempuh dengan cara ekstensifikasi pemungutan pajak melalui penyempurnaan peraturan sebagai jenis pajak seperti pajak penghasilan (PPH), pajak pertambahan nilai (PPN), pajak atas penjualan barang mewah (PPnBM), pajak bumi dan bangunan (PBB).

1. Fungsi Mengatur (*Regulerend*)

Pajak berfungsi sebagai alat untuk mengatur atau melaksanakan kebijakan di bidang sosial dan ekonomi. Sebagai contoh, pajak yang tinggi dikenakan terhadap minuman keras untuk mengurangi konsumsi minuman keras, dan pajak yang tinggi untuk barang-barang mewah untuk mengurangi gaya hidup konsumtif.

**d. Sistem Pemungutan Pajak**

Dalam memungut pajak dikenal beberapa sistem pemungutan (Resmi, 2016:10), yaitu:

1. *Official Assessment System*

Sistem pemungutan pajak yang memberi kewenangan aparatur 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 di tangan para aparatur perpajakan.

1. *Self Assessment System*

Sistem pemungutan pajak yang memberi wewenang Wajib Pajak dalam menentukan sendiri jumlah pajak yang terutang setiap tahunnya sesuai dengan peraturan perundangan-perundangan perpajakan yang berlaku. Dalam sistem ini, inisiatif serta kegiatan menghitung pajak dan memungut pajak sepenuhnya berada di tangan Wajib Pajak.

1. *With Holding System*

Sistem pemungutan pajak yang memberi wewenang kepada pihak ketiga yang ditunjuk untuk menentukan besarnya pajak yang terutang oleh Wajib Pajak sesuai dengan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku. Penunjukan pihak ketiga ini dilakukan sesuai peraturan perundang-undangan perpajakan, keputusan presiden dan peraturan lainnya untuk menolong serta memungut pajak, menyetor dan mempertanggungjawabkan melalui sarana perpajakan yang tersedia.

**e. Asas-asas Pemungutan Pajak**

Asas-asas pemajakan yang dikemukakan oleh Adam Smith (Waluyo, 2011:13), yaitu

1. *Equality*

Pemungutan pajak harus bersifat adil dan merata, yaitu pajak dikenakan kepada orang pribadi yang harus sebanding dengan kemampuan membayar pajak (*ability to pay*) dan sesuai dengan manfaat yang diterima. Adil dimaksudkan bahwa setiap Wajib Pajak menyumbangkan uang untuk pengeluaran pemerintah sebanding dengan kepentingannya dan manfaat yang diminta.

1. *Certainty*

Penetapan pajak itu tidak ditentukan sewenang-wenang pihak otoritas pajak. Oleh karena itu, Wajib Pajak harus mengetahui secara jelas dan pasti besarnya pajak yang terutang, kapan harus dibayar, serta batas waktu pembayaran.

1. *Convenience*

Kapan Wajib Pajak itu harus membayar pajak sebaiknya sesuai dengan saat-saat yang tidak menyulitkan Wajib Pajak. Sebagai contoh: pada saat Wajib Pajak memperoleh penghasilan. Sistem pemungutan ini disebut *pay as you earn*.

1. *Economy*

Secara ekonomi bahwa biaya pemungutan dan biaya pemenuhan kewajiban pajak bagi Wajib Pajak diharapkan seminimum mungkin, demikian pula beban yang ditanggung Wajib Pajak.

**f. Hambatan Pemungutan Pajak**

Menurut Mardiasmo (2016:10-11) hambatan terhadap pajak dapat dikelompokan menjadi:

1. Perlawanan Pasif

Masyarakat enggan (pasif) membayar pajak, yang dapat disebabkan antara lain:

1. Perkembangan intelektual dan moral masyarakat.
2. Sistem perpajakan yang (mungkin) sulit dipahami masyarakat.
3. Sistem kontrol tidak dapat dilakukan atau dilaksanakan dengan baik.
4. Perlawanan Aktif

Perlawanan aktif meliputi semua usaha dan perbuatan yang dilakukan oleh Wajib Pajak dengan tujuan untuk menghindari pajak. Bentuknya antara lain:

1. *Tax avoidance*, usaha meringankan beban pajak dengan tidak melanggar undang-undang.

**4. Penghindaran pajak ( tax avoidance )**

Penghindaran pajak erat sekali kaitannya dengan perusahaan yang ingin memaksimalkan laba perusahaan. Pajak merupakan unsur pengurang laba yang merugikan bagi setiap perusahaan,namun disisi lain pajak merupakan kontribusi besar bagi negara. (Kurniasih & Sari, 2013),menyatakan bahwa *Tax avoidance* merupakan pengaturan untuk meminimalkan atau menghilangkan beban pajak dengan mempertimbangkan akibat pajak yang ditimbulkannya, dan bukan sebagai pelanggaran pajak karena usaha wajib pajak untuk mengurangi, menghindari, meminimumkan atau meringankan beban pajak dilakukan dengan cara yang dimungkinkan oleh undang-undang pajak.

Penghindaran pajak dilakukan oleh wajib pajak dengan memanfaatkan celah atau loopholes dari peraturan yang ada untuk mengurangi bahkan menghilangkan kewajiban dalam sisi perpajakan. Penghindaran pajak (*tax avoidance*) dapat diukur dengan menggunakan *effective tax rate* (ETR). Pada dasarnya ETR merupakan sebuah persentase besaran tarif pajak yang ditanggung oleh perusahaan. Tarif pajak efektif adalah persentase tarif pajak yang efektif berlaku atau harus diterapkan atas dasar pengenaan pajak tertentu (Waluyo, 2011:17).

Menurut Hanlon dan Heitzman (2010) Dalam Auliadini terdapat tiga jenis proksi yang umum digunakan perusahaan untuk mengetahui nilai ETR perusahaan, yaitu *GAAP ETR ,Cash ETR,* dan  *Current ETR.*

*GAAP ETR* merupakan rate yang mempengaruhi laba akuntansi, sebagai strategi pajak yang tidak dapat menangguhkan pajak, dan *GAAP ETR* tidak bisa mengukur dalam jangka panjang karena adanya kekurangan yaitu penggunaan beban pajak sebagai pembilang.

*GAAP ETR =* $\frac{Total Tax Expense}{Pre-tax income}$

*Cash ETR* merefleksikan kemampuan perusahaan untuk membayar sejumlah kecil nilai cash taxes dari pre-tax income menurut *Dyreng at al* (2008).

*CASH ETR =* $\frac{Cash Tax Paid}{Pre-tax income}$

*Current ETR* mengukur total beban pajak dikurangi pajak tangguhan (*Ayers et al,* 2009). Pengukuran ini berguna untuk melihat nilai ETR perusahaan atas beban pajak saat ini.

*Current ETR =* $\frac{Current Tax Expense}{Pre-tax income}$

**5. Ukuran Perusahaan**

**a. Pengertian Ukuran Perusahaan**

Menurut Mirawati (2013) Ukuran perusahaan adalah suatu skala dimana dapat diklarifikasi besar kecil perusahaan dengan berbagai cara antara lain total aset, *log size,* kapitalisasi pasar dan lainya. Dalam penelitian ini ukuran perusahaan diukur dengan menggunakan total asset yang dimiliki oleh perusahaan. Kategori ukuran perusahaan menurut UU No.20 Tahun 2008 Tentang Usaha Miko, Kecil dan Menengah , yaitu :

a. Usaha Mikro

Usaha produktif milik orang perorangan atau badan usaha perorangan yang memiliki kriteria usaha mikro sebagaimana diatur dalam undang-undang ini.

b. Usaha Kecil

Usaha ekonomi produktif yang berdiri sendiri, yang dilakukan oleh orang perorangan atau badan usaha yang bukan merupakan anak perusahaan atau bukan cabang perusahaan yang dimiliki, dikuasai, atau menjadi bagian baik langsung maupun tidak langsung dari usaha menengah atau usaha besar yang memenuhi kriteria Usaha Kecil sebagaimana dimaksud [dalam Undang-Undang ini](http://peuyeumcipatat.blogspot.com/2012/12/definisi-umkm.html).

c. Usaha Menengah

Usaha ekonomi produktif yang berdiri sendiri, yang dilakukan oleh orang perseorangan atau badan usaha yang bukan merupakan anak perusahaan atau cabang perusahaan yang dimiliki, dikuasai, atau menjadi bagian baik langsung maupun tidak langsung dengan Usaha Kecil atau usaha besar dengan jumlah kekayaan bersih atau hasil penjualan tahunan sebagaimana diatur dalam [Undang-Undang ini.](http://peuyeumcipatat.blogspot.com/2013/07/undang-undang-no-9-tahun-1995-tentang.html#.UduQBTtHLiw)

d. Usaha Besar

Usaha Besar adalah usaha ekonomi produktif yang dilakukan oleh badan usaha dengan jumlah kekayaan bersih atau hasil penjualan tahunan lebih besar dari Usaha Menengah, yang meliputi usaha nasional milik negara atau swasta , usaha patungan, dan usaha asing yang melakukan kegiatan ekonomi di Indonesia.

Adapun kriteria ukuran perusahaan yang diatur dalam UU No. 28 Tahun 2008 diuraikan dalam tabel dibawah ini:

**Tabel 2.1**

**Kategori Ukuran Perusahaan**

|  |  |
| --- | --- |
| **Ukuran Perusahaan**  | **Kategori**  |
| **Aset (Tanah dan Bangunan)(dalam rupiah)**  | **Penjualan/Tahun(dalam rupiah)** |
| Usaha Mikro | Maksimal 50 juta  | Maksimal 300 juta  |
| Usaha Kecil  | >50 juta – 500 juta  | >300 juta – 2.5 M |
| Usaha Menengah  | >500 juta - 10 M | >2.5 M – 50 m |
| Usaha Besar  | >10 M  | >50 M |

Sumber: UU No.20 Tahun 2008

Tahap kedewasaan perusahaan ditentukan berdasarkan total aktiva, semakin besar total aktiva menunjukkan bahwa peursahaan memiliki prospek baik dalam jangka waktu yang relatif panjang. Hal ini juga menggambarkan bahwa perusahaan lebih stabil dan lebih mampu dalam menghasilkan laba dibanding perusahaan dengan total aktiva yang kecil.

Perusahaan yang tergolong besar akan lebih mudah untuk mendapatkan pendanaan dari berbagai sumber, sehingga untuk memperoleh pinjaman dari kreditur akan lebih mudah karena dianggap memiliki kredibilitas yang lebih baik dan juga memiliki profitabilitas yang lebih besar untuk memenangkan persaingan atau bertahan dalam industri.

Menurut Bernadi yang dikutip oleh Rinaldi (2015), rumus pengukuran yang digunakan adalah :

SIZE = Ln (Total Aset)

**6. Profitabilitas**

**a. Pengertian Profitabilitas**

Profitabilitas merupakan kemampuan perusahaan untuk menghasilkan laba pada masa mendatang dan merupakan indikator keberhasilan operasi perusahaan dalam mencari keuntungan. Rasio probabilitas/laba menunjukkan kemampuan perusahaan mendapatkan hasil selama satu periode produksi.

Menurut (Hery, 2016:193), rasio probabilitas terdiri dari:

1. *Return on Assets* (ROA)

ROA menunjukkan laba bagi perusahaan.

ROA= $\frac{Laba Akhir (EAT)}{Total Aktiva}$

1. *Return on Equity* (ROE)

ROE menunjukkan laba bagi pemegang saham.

ROE= $\frac{Laba Akhir (EAT)}{Total Ekuitas}$

1. *Gross Profit Margin* (GPM)

GPM merupakan laba yang didapat dari selisih harga jual dan harga pokok penjualan.

GPM = $\frac{Penjualan-Harga Pokok}{Penjualan}$

1. *Operating Profit Margin* (OPM)

Rasio yang digunakan untuk mengukur besarnya persentase laba opersional atas penjualan bersih.

OPM = $\frac{Laba Operasional}{Penjualan Bersih}$

1. *Net Profit Margin* (NPM)

NPM menunujukkan laba yang didapat setelah penerimaan (*sales*) dikurangi seluruh biaya, atau laba akhir.

NPM= $\frac{Laba Bersih}{Penjualan Bersih }$

**7. Leverage**

**a. Pengertian Leverage**

Menurut Kasmir (2016:155-162) 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. Dalam arti luas dikatakan bahwa rasio solvabilitas digunakan untuk mengukur kemampuan perusahaan untuk membayar seluruh kewajiban, baik jangka pendek maupun jangka panjang apabila perusahaan dibubarkan(likuidasi).

**b. Jenis-jenis Rasio Leverage**

Menurut Kasmir (2016:155–162) terdapat beberapa jenis rasio *leverage* (rasio *solvabilitas*) yang biasa digunakan dalam praktek untuk mengukur kemampuan perusahaan dalam memenuhi kewajibannya :

(1) *Debt To Assets Ratio ( DAR )*

Debt Ratio merupakan rasio utang yang digunakan untuk mengukur perbandingan antara total utang dengan total aktiva. Semakin tinggi rasio ini berarti semakin besar jumlah modal pinjaman yang digunakan untuk investasi pada aktiva guna menghasilkan keuntungan bagi perusahaan.

DAR = $\frac{Total Debt}{Total Assets } x 100\%$

(2) *Long Term Debt to Equity Ratio (LTDtER*)

LTDtER merupakan rasio yang digunakan untuk mengukur perbandingan antara utang jangka panjang dengan total modal sendiri.

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

(3) *Time Interest Earned Ratio* ( TIER )

TIER merupakan rasio antara laba sebelum bunga dan pajak dengan beban bunga . Rasio ini digunakan untuk mengukur sejauh mana laba boleh menurun tanpa mengurangi kemampuan perusahaan dalam membayar beban bunga .

Time Interest Earned = $\frac{EBIT}{Biaya Bunga }$

(4) *Debt To Euity Ratio* ( DER )

*Debt To Equity Ratio* merupakan rasio utang yang digunakan untuk mengukur perbandingan antara total utang dengan total modal . Jika semakin tinggi rasio ini maka semakin sedikit utangnya . Bagi perusahaan sebaiknya besar utang tidak boleh melebihi besarnya modal, jadi DER merupakan rasio utang yang digunakan untuk kreditor atau investor yang lebih menyukai DER rendah , karena jika DER rendah maka keamanan dananya juga akan semakin baik.

DER = $\frac{Total Debt}{Total Equitas} x 100\%$

**B. Penelitian Terdahulu**

Wastam Wahyu Hidayat (2018) meneliti dengan judul pengaruh profitabilitas, leverage dan pertumbuhan penjualan terhadap penghindaran pajak pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2011-2014. Analisis yang digunakan adalah analisis regresi berganda dan hasil analisis menunjukkan bahwa profitabilitas dan pertumbuhan penjualan memiliki pengaruh negatif dan signifikan terhadap penghindaran pajak sedangkan leverage tidak didukung dengan baik.

 Putu Winning Arianandini & I Wayan Ramantha (2018) meneliti dengan judul pengaruh profitabilitas, leverage dan kepemilikan institusional pada tax avoidance pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI). Analisis yang digunakan adalah analisis regresi linear berganda dan hasil analisis menunjukkan bahwa variabel profitabilitas berpengaruh negatif pada penghindaran pajak,variabel *leverage* tidak berpengaruh pada penghindaran pajak,variabel kepemilikan institusional tidak berpengaruh pada penghindaran pajak.

Menurut Yudea (2018) yang meneliti dengan judul pengaruh mekanisme corporate governance, ukuran perusahaan dan leverage terhadap tax avoidance pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI). Analisis yang digunakan adalah analisi regresi linear berganda yang menunjukkan bahwa kualitas audit memiliki pengaruh yang signifikan terhadap penghindaran pajak sedangkan proporsi variabel komisaris independen, ukuran perusahaan dan leverage tidak secara signifikan mempengaruhi penghindaran pajak.

Ni Luh Putu Puspita Dewi & Noviari (2017) yang meneliti dengan judul pengaruh ukuran perusahaan, leverage, profitabilitas dan corporate social responsibility terhadap penghindaran pajak pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI). Analisis yang digunakan adalah regresi linear berganda dan hasil analisis menunjukkan bahwa ukuran perusahaan*, leverage* dan pengungkapan *corporate social responsibility* berpengaruh negatif dan signifikan pada penghindaran pajak.

Mayarisa Oktamawati (2017) meneliti dengan judul pengaruh karakter eksekutif, komite audit, ukuran perusahaan, leverage, pertumbuhan penjualan dan profitabilitas terhadap *tax avoidance* pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia(BEI). Analisis yang digunakan adalah analisis regresi linear berganda dan hasil analisis menunjukkan bahwa karakter eksekutif, ukuran perusahaan, leverage, pertumbuhan penjualan, dan profitabilitas berpengaruh terhadap tax avoidance dan komite audit tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

Vidiyanna Rizal Putri & Bella Irwansyah Putra (2017) meneliti dengan judul penelitian pengaruh *leverage*, profitability, ukuran perusahaan dan proporsi kepemilikan institusional terhadap *tax avoidance* pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI). Analisis yang digunakan adalah analisis regresi linear berganda dan hasil analisis menunjukkan bahwa leverage dan profitabilitas memiliki pengaruh negatif dan signifikan terhadap tax avoidance. Sedangkan ukuran perusahaan dan proporsi kepemilikan berpengaruh positif dan signifikan.

Ida Ayu Rosa Dewinta & Putu Ery Setiawan (2016) meneliti dengan judul penelitian pengaruh ukuran perusahaan, umur perusahaan, profitabilitas, *leverage*, dan pertumbuhan penjualan terhadap *tax avoidance* pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia(BEI). Analisis yang di gunakan adalah analisis regresi linear berganda dan hasil analisis menunjukkan bahwa ukuran perusahaan, umur perusahaan, profitabilitas dan pertumbuhan penjualan berpengaruh positif terhadap *tax avoidance* sedangkan *leverage* tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

Calvin Swingly & I Made Sukartha (2015) meneliti dengan judul pengaruh karakter eksekutif, komite audit, ukuran perusahaan, *leverage* dan pertumbuhan penjualan terhadap *tax avoidance* pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI). Analisis yang digunakan adalah analisis regresi berganda dan hasil analisis menunjukkan bahwa *leverage* tidak memiliki pengaruh yang signifikan, sedangkan ukuran perusahaan memiliki pengaruh signifikan terhadap *tax avoidance*.

**C. Kerangka Pemikiran**

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui bagaimana ukuran perusahaan, profitabilitas dan leverage terhadap penghindaran pajak (*tax avoidance).*

1. **Pengaruh Ukuran Perusahaan terhadap Penghindaran Pajak (tax avoidance)**

Ukuran perusahaan dianggap mampu mempengaruhi perusahaan dalam memenuhi kewajiban pajaknya dan merupakan faktor yang dapat menyebabkan terjadinya tax avoidance (Dewinta & Setiawan, 2016). Semakin besar total asset mengindikasikan semakin besar pula ukuran perusahaan. Total asset perusahaan akan menimbulkan beban penyusutan. Beban penyusutan dapat mengurangi laba yang diperoleh perusahaan.

Berdasarkan teori agensi, sumber daya (aset) yang dimiliki oleh perusahaan dapat digunakan oleh agent untuk memaksimalkan kompensasi kinerja agent, yaitu dengan cara menekan beban pajak perusahaan untuk memaksimalkan kinerja perusahaan. Adapun penelitian yang dilakukan Nengsih, Suryani & Kurnia (2018) ukuran perusahaan berpengaruh signifikan positif terhadap penghindaran pajak.

1. **Pengaruh Profitabilitas terhadap Penghindaran Pajak (tax avoidance)**

Dalam penelitian ini diproksikan menggunakan ROA (*return on asset*). Rasio ini sering disoroti dalam analisis perusahaan dalam menghasilkan keuntungan. ROA digunakan untuk mengukur kemampuan perusahaan dalam menghasilkan laba berdasarkan aset yang dimiliki. Semakin tinggi nilai ROA, maka semakin besar juga laba yang diperoleh perusahaan. Teori agensi akan memacu para agent untuk meningkatkan laba perusahaan.

Menurut Kurniasih dan Sari (2013) ROA (*return on asset*) merupakan suatu indikator yang mencerminkan performa keuangan perusahaan, semakin tinggi nilai ROA, maka laba perusahaan meningkat. Jika laba meningkat, maka jumlah pajak yang harus di bayar juga akan meningkat sesuai dengan peningkatan laba sehingga kecendrungan untuk melakukan *tax avoida*nce akan meningkat. Berdasarkan penelitian yang dilakukan Dewinta & Setiawan (2016) menyatakan bahwa profitabilitas berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*.

1. **Pengaruh Leverage terhadap Penghindaran Pajak ( Tax Avoidance )**

Rasio leverage merupakan rasio yang digunakan untuk mengukur seberapa besar beban utang yang harus ditanggung perusahaan dalam rangka pemenuhan aset. Perusahaan kemungkinan menggunakan utang untuk dapat memenuhi kebutuhan operasional dan investasi. Tetapi, utang tersebut akan menimbulkan beban tetap (*fixed rate of return*) untuk perusahaan yang disebut bunga. Perusahaan yang menggunakan hutang, maka akan ada beban bunga yang harus dibayar. Pada peraturan perpajakan, bunga pinjaman merupakan biaya yang dapat dikurangkan terhadap penghasilan kena pajak. Biaya bunga yang semakin tinggi akan memberikan pengaruh berkurangnya beban pajak perusahaan.

Semakin tinggi rasio hutang berarti semakin besar kemungkinan perusahaan untuk melakukan *tax avoidance* dibuktikan dengan nilai ETR semakin rendah. Besarnya *leverage* dapat digunakan oleh perusahaan dalam melakukan penghindaran pajak dengan memanfaatkan beban bunga sebagai pengurang penghasilan kena pajak. Dalam teori keagenan dijelaskan bahwa semakin tinggi *leverage* perusahaan, semakin baik transfer kemakmuran dari kreditur kepada pemegang saham. Perusahaan yang memiliki proporsi hutang lebih besar dalam struktur permodalannya akan mempunyai biaya agensi yang lebih tinggi. Oleh karena itu, perusahaan yang memiliki *leverage* tinggi mempunyai kewajiban yang lebih tinggi untuk memnuhi kebutuhan informasi kreditur jangka panjang. Adapun penelitian yang dilakukan Oktamawati (2017) menyatakan bahwa leverage berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak.

**Gambar 2.1**

**Kerangka Pemikiran**

Ukuran Perusahaan (X1)

Profitabilitas (X2)

*Tax Avoidance* (Y)

Leverage (X3)

**D. Hipotesis Penelitian**

Adapun hipotesis penelitiannya sebagai berikut :

Ha1 : Ukuran Perusahaan berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak.

Ha2 : Profitabilitas berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak.

Ha3 : Leverage berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak.