**BAB II**

**KAJIAN PUSTAKA**

Bab ini akan diawali dengan pembahasan landasan teoritis. Landasan teoritis menjelaskan mengenai konsep-konsep atau teori-teori yang relevan untuk mendukung pembahasan dan analisis penelitian. Selanjutnya adalah penelitian terdahulu yang berisi hasil-hasil dari penelitian terdahulu yang memiliki keterkaitan dengan penelitian yang akan dijalankan.

Berdasarkan landasan teori dan penelitian terdahulu tersebut, 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-konsep atau teori-teori atau penelitian terdahulu, berupa skema, uraian singkat, dan di dalam kerangka pemikiran terdapat hipotesis penelitian. Hipotesis penelitian merupakan anggapan sementara yang mengacu pada kerangka pemikiran dan perlu dibuktikan dalam penelitian.

1. **Landasan Teoritis**
2. **Teori Agensi (*Agency Theory)***

Teori agensi menjelaskan tentang dua pelaku ekonomi yang saling bertentangan yaitu prinsipal dan agen. Hubungan keagenan merupakan suatu kontrak dimana satu atau lebih orang (prinsipal) memerintah orang lain (agen) untuk melakukan suatu jasa atas nama prinsipal serta memberi wewenang kepada agen membuat keputusan yang terbaik bagi principal. Jika prinsipal dan agen memiliki tujuan yang sama maka agen akan mendukung dan melaksanakan semua yang diperintahkan oleh prinsipal.

 Jensen dan Meckling (1976) menjelaskan hubungan keagenan sebagai suatu kontrak di mana satu orang atau lebih (prinsipal) mempekerjakan orang lain (agen) untuk melakukan suatu jasa atas nama mereka yang melibatkan pendelegasian beberapa wewenang untuk pengambilan keputusan kepada agen. Teori keagenan menunjukkan bahwa kondisi informasi yang tidak lengkap dan penuh ketidakpastian akan memunculkan masalah keagenan (*agency problem)*, yaitu *adverse selection* dan *moral hazard*. *Adverse selection* adalah kondisi yang menunjukkan posisi prinsipal tidak mendapatkan informasi secara cermat mengenai kinerja manajemen yang telah menetapkan pembayaran gaji bagi agen (manajemen) atau program kompensasi lain. *Moral hazard* berkaitan dengan kondisi prinsipal yang tidak mendapatkan kepastian bahwa agen telah berupaya bekerja maksimal untuk kepentingan pemilik.

Manajemen sebagai pengelola perusahaan lebih banyak mengetahui informasi internal dan kelangsungan hidup perusahaan dibandingkan pemilik (pemegang saham). Dikarenakan tidak seimbangnya tingkat keluasan informasi akan menimbulkan suatu kondisi yang disebut sebagai kesenjangan informasi (*information asymmetry*).

*Agency Problem* dapat mempengaruhi *Tax Avoidance*, karena adanya tujuan yang berbeda antara kedua pihak (pemegang saham dan manajemen). Pihak pemegang saham (prinsipal) menginginkan laporan keuangan laba yang besar. Sedangkan, pihak manajemen (agen) menginginkan peningkatan kompensasi melalui laba yang tinggi. Menampilkan laporan keuangan yang baik dengan target yang sudah disepakati tidaklah mudah. Agen yang belum memenuhi target akan melakukan apapun untuk memenuhi target tersebut. Salah satu cara meningkatkan laba dalam laporan keuangan adalah dengan menekan beban pajak agar laba perusahaan meningkat. Tindakan menekan beban pajak ini lah yang disebut dengan kegiatan *tax avoidance*. Dan hal tersebut yang membuat tingkat agresivitas pajak perusahaan menjadi lebih tinggi.

1. **Perpajakan**
2. **Definisi Pajak**

Berdasarkan Undang-Undang No. 16 Tahun 2009 tentang perubahan keempat atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan pada Pasal 1 Ayat 1, pajak adalah 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 kesimpulan Waluyo (2017:3) pajak dipungut berdasarkan undang-undang serta aturan pelaksanaannya yang sifatnya dapat dipaksakan. Dalam pembayaran pajak tidak dapat ditunjukkan adanya kontraprestasi individual oleh pemerintah. Pajak dipungut oleh negara baik pemerintah pusat maupun pemerintah daerah. Pajak diperuntukkan bagi pengeluaran-pengeluaran pemerintah, yang bila dari pemasukannya masih terdapat surplus, dipergunakan untuk membiayai *public investment*. Pajak dapat pula mempunyai tujuan selain *budgeter*, yaitu mengatur.

Sedangkan menurut kesimpulan Mardiasmo (2018:3) pajak adalah iuran dari rakyat kepada negara, yang berhak memungut pajak hanyalah negara. Iuran tersebut berupa uang (bukan barang). Berdasarkan undang-undang, pajak dipungut berdasarkan atau dengan kekuatan undang-undang serta aturan pelaksanaannya. Tanpa jasa timbal atau kontraprestasi dari negara yang secara langsung dapat ditunjuk. Dalam pembayaran pajak tidak dapat ditunjukkan adanya kontraprestasi individual oleh pemerintah. Pajak digunakan untuk membiayai rumah tangga negara, yaitu pengeluaran-pengeluaran yang bermanfaat bagi masyarakat luas.

1. **Fungsi Pajak**

Menurut Resmi (2017:3), terdapat dua fungsi pajak, yaitu:

1. Fungsi Budgetair (Sumber Keuangan Negara)

Pajak mempunyai fungsi *budgetair*, artinya pajak merupakan salah satu sumber penerimaan pemerintah untuk membiayai pengeluaran, baik rutin maupun pembangunan. Sebagai sumber keuangan negara, pemerintah berupaya memasukkan uang sebanyak-banyaknya untuk kas negara. Upaya tersebut ditempuh dengan cara ekstensifikasi dan intensifikasi pemungutan pajak melalui penyempurnaan peraturan berbagai jenis pajak, seperti Pajak Pengasilan (PPh), Pajak Pertambahan Nilai (PPN), Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPnBM), Pajak Bumi dan Bangunan (PBB), dan sebagainya.

1. Fungsi Regularend (Pengatur)

Pajak mempunyai fungsi pengatur, artinya pajak sebagai alat untuk mengatur atau melaksanakan kebijakan pemerintah dalam bidang sosial dan ekonomi serta mencapai tujuan-tujuan tertentu di luar bidang keuangan. Berikut ini beberapa contoh penerapan pajak sebagai fungsi pengatur.

1. Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPnBM) dikenakan pada saat terjadi transaksi jual beli barang tergolong mewah. Semakin mewah suatu barang, tarif pajaknya semakin tinggi sehingga barang tersebut harganya semakin mahal. Pengenaan pajak ini dimaksudkan agar rakyat tidak berlomba-lomba untuk mengonsumsi barang mewah (mengurangi gaya hidup mewah).
2. Tarif pajak progresif dikenakan atas penghasilan, dimaksudkan agar pihak yang memperoleh penghasilan tinggi memberikan kontribusi (membayar pajak) yang tinggi pula sehingga terjadi pemerataan pendapatan.
3. Tarif pajak ekspor sebesar 0%, dimaksudkan agar para pengusaha terdorong mengekspor hasil produksinya di pasar dunia sehingga memperbesar devisa negara.
4. Pajak penghasilan dikenakan atas penyerahan barang hasil industri tertentu, seperti industri semen, industri kertas, industri baja, dan lainnya, dimaksudkan agar terdapat penekanan produksi terhadap industri tersebut karena dapat mengganggu lingkungan atau polusi (membahayakan kesehatan).
5. Pengenaan pajak 1% bersifat final untuk kegiatan usaha dan batasan peredaran usaha tertentu, dimaksudkan untuk penyederhanaan penghitungan pajak.
6. Pemberlakuan tax holiday, dimaksudkan untuk menarik investor asing agar menanamkan modalnya di Indonesia.
7. **Pengelompokan Pajak**

Menurut Mardiasmo (2018:7-8), terdapat beberapa pengelompokkan pajak yang dapat dikelompokkan menjadi tiga yaitu:

1. Menurut Golongannya
2. Pajak Langsung

Pajak yang harus dipikul sendiri oleh wajib pajak dan tidak dapat dibebankan atau dilimpahkan kepada orang lain. Contoh: Pajak Penghasilan.

1. Pajak Tidak Langsung

Pajak yang pada akhirnya dapat dibebankan atau dilimpahkan kepada orang lain. Contoh: Pajak Pertambahan Nilai.

1. Menurut Sifatnya
2. Pajak Subjektif

Pajak yang berpangkal atau berdasarkan pada subjeknya, dalam arti memerhatikan keadaan diri Wajib Pajak. Contoh: Pajak Penghasilan.

1. Pajak Objektif

Pajak yang berpangkal pada objeknya, tanpa memerhatikan keadaan diri Wajib Pajak. Contoh: Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah.

1. Menurut Lembaga Pemungutnya
2. Pajak Pusat

Pajak yang dipungut oleh pemerintah pusat dan digunakan untuk membiayai rumah tangga negara. Contoh: Pajak Penghasilan, Pajak Pertambahan Nilai, Pajak Penjualan atas Barang Mewah, dan Bea Materai.

1. Pajak Daerah

Pajak yang dipungut oleh Pemerintah Daerah dan digunakan untuk membiayai rumah tangga daerah. Pajak Daerah terdiri atas:

1. Pajak Provinsi

Contoh: Pajak Kendaraan Bermotor dan Pajak Bahan Bakar Kendaraan Bermotor.

1. Pajak Kabupaten/Kota

Contoh: Pajak Hotel, Pajak Restoran, dan Pajak Hiburan

1. **Asas-Asas Pemungutan Pajak**

Dalam Waluyo (2017:13), Adam Smith mengemukakan bahwa pemungutan pajak hendaknya didasarkan pada asas-asas berikut:

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.

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.

1. **Sistem Pemungutan Pajak**

Dalam Resmi (2017:10), terdapat tiga sistem pemungutan pajak, 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 ditangan para aparatur perpajakan. Dengan demikian, berhasil atau tidaknya pelaksanaan pemungutan pajak banyak bergantung pada aparatur perpajakan (peranan dominan ada pada 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 perundang-undangan perpajakan yang berlaku. Dalam sistem ini, inisiatif serta kegiatan menghitung dan memungut pajak sepenuhnya berada ditangan wajib pajak. Wajib pajak dianggap mampu menghitung pajak, mampu memahami undang-undang perpajakan yang sedang berlaku dan mempunyai kejujuran yang tinggi serta menyadari akan arti pentingnya membayar pajak, oleh karena itu, Wajib Pajak diberi kepercayaan untuk:

1. Menghitung sendiri pajak yang terutang
2. Memperhitungkan sendiri pajak yang terutang
3. Membayar sendiri jumlah pajak yang terutang
4. Melaporkan sendiri jumlah pajak yang terutang
5. Mempertanggungjawabkan pajak yang terutang

Dengan demikian, berhasil atau tidaknya pelaksanaan pemungutan pajak banyak tergantung pada Wajib Pajak sendiri (peranan dominan ada pada 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 perundangan perpajakan yang berlaku. Penunjukan pihak ketiga ini dilakukan sesuai peraturan perundang-undangan perpajakan, keputusan presiden, dan peraturan lainnya untuk memotong dan memungut pajak, menyetor dan mempertanggungjawabkan melalui sarana perpajakan yang tersedia. Berhasil atau tidaknya pelaksanaan pemungutan pajak banyak tergantung pada pihak ketiga yang ditunjuk.

1. **Resistensi Pajak**

Menurut Brotodiharjo (1993:13-14) dalam Pohan (2017:22-24), ada dua bentuk perlawanan pajak yang dilakukan oleh warga negara, yaitu:

1. Perlawanan Pasif

Meliputi hambatan-hambatan yang mempersukar pemungutan pajak yang erat hubungannya dengan struktur ekonomi suatu negara, perkembangan intelektual dan moral penduduk, serta sistem dan cara pemungutan pajak itu sendiri.

1. Perlawanan Aktif

Meliputi semua usaha dan perbuatan yang secara langsung ditujukan kepada fiskus dan bertujuan untuk menghindari pajak.

Dalam kaitannya dengan perlawanan aktif, ada beberapa modus yang biasanya digunakan wajib pajak untuk menghindari pajak, yakni:

1. *Tax Avoidance* (Penghindaran Pajak)

Upaya penghindaran pajak yang dilakukan secara legal dan aman bagi wajib pajak karena tidak bertentangan dengan ketentuan perpajakan, di mana metode dan teknik yang digunakan cenderung memanfaatkan kelemahan-kelemahan (*grey area*) yang terdapat dalam undang-undang dan peraturan perpajakan itu sendiri, untuk memperkecil jumlah pajak yang terutang.

1. *Tax Evasion* (Penggelapan atau Penyelundupan Pajak)

Upaya wajib pajak menghindari pajak terutang secara ilegal dengan cara menyembunyikan keadaan yang sebenarnya. Cara ini tidak aman bagi wajib pajak, karena metode dan teknik yang digunakan tidak berada dalam koridor undang-undang dan peraturan perpajakan. Cara yang ditempuh berisiko tinggi dan berpotensi dikenai sanksi pelanggaran hukum/tindak pidana fiskal, atau kriminil. Oleh sebab itu, *tax planner* yang baik, cara ini tidak direkomendasi untuk diapplikasikan. *Tax evasion* adalah kebalikan dari *tax avoidance*.

1. *Tax Saving* (Penghematan Pajak)

Upaya wajib pajak mengelak utang pajaknya dengan jalan menahan diri untuk tidak membeli produk-produk yang ada pajak pertambahan nilainya, atau dengan sengaja mengurangi jam kerja atau pekerjaan yang dapat dilakukannya sehingga penghasilannya menjadi kecil dan dengan demikian terhindar dari pengenaan pajak penghasilan yang besar.

Selain karena adanya kesengajaan untuk mengurangi atau tidak memenuhi kewajiban perpajakannya, wajib pajak juga sering lalai dan baru sadar setelah ada pemeriksaan fiskus. Kelalaian memenuhi kewajiban pajak yang harus dilakukan wajib pajak tidak saja terbatas pada kecurangan dan penggelapan dalam segala bentuknya. Menurut Oliver Oldman dalam Pohan (2017:27), kelalaian wajib pajak juga meliputi:

1. Ketidaktahuan (*ignorance*)

Wajib pajak tidak sadar atau tidak tahu akan adanya peraturan perpajakan tersebut.

1. Kesalahan (*error*)

Wajib pajak tidak paham undang-undang perpajakan tapi salah dalam menghitung datanya.

1. Kesalahpahaman (*misunderstanding*)

Wajib pajak salah menafsirkan undang-undang perpajakan.

1. Kealpaan (*negliance*)

Wajib pajak alpa menyimpan buku beserta bukti-buktinya secara lengkap.

1. **Cara-Cara Pengelakan Pajak**

Menurut Sophar (1999:489) dalam Pohan (2017:24), ada enam cara pengelakan pajak yang biasa dipraktikkan, yaitu:

1. Penggeseran Pajak (*tax shifting*)

Pemindahan atau pentransferan beban pajak dari subjek pajak kepada pihak lain, dengan demikian orang atau beban yang dikenakan pajak mungkin sekali tidak menanggungnya.

1. Kapitalisasi (*capitalization*)

Pengurangan harga objek pajak yang besarnya sama dengan jumlah pajak yang akan dibayarkan kemudian oleh pembeli. Kapitalisasi ini sering terjadi jika pembeli harga tetap seperti tanah atau gedung dibebani pajak balik nama. Agar beban pajak tidak menjadi tanggungan pembeli, maka beban pajak dialihkan kepada penjual. Dengan demikian, harga beli harta menjadi berkurang. Kapitalisasi pajak ini dapat dikatakan sebagai salah satu bentuk penggalihan pajak ke belakang.

1. Transformasi (*transformation*)

Cara pengelakkan pajak yang dilakukan oleh pabrikan dengan cara menanggung beban pajak yang dikenakan terhadapnya. Cara ini biasanya dilakukan oleh produsen sehingga kenaikan harga jual tidak menurunkan pangsa pasar. Supaya keuntungan perusahaan tidak berkurang maka beban pajak yang seharusnya dapat ditransfer kepada konsumen, dikompensasikan dengan meningkatkan efisiensi perusahaan. Pengelakan pajak terjadi dengan mengubah pajak (transformasi) ke dalam keuntungan yang diperoleh melalui efisiensi produksi.

1. Penyelundupan Pajak (*tax evasion*)

Menunjuk pada rekayasa *tax affairs* yang berada di luar bingkai ketentuan perpajakan.

1. Penghindaran Pajak (*tax avoidance*)

Menunjuk pada rekayasa *tax affairs* yang masih dalam bingkai ketentuan perpajakan.

1. Pengecualian Pajak (*tax exemption*)

Pengecualian pengenaan pajak yang diberikan kepada perorangan atau badan berdasarkan undang-undang pajak.

1. **Agresivitas Pajak**

Hlaing (2012) dalam Sukmawati dan Rebecca (2016) menyatakan agresivitas pajak adalah suatu kegiatan perencanaan pajak semua perusahaan yang terlibat dalam usaha mengurangi tingkat pajak yang efektif. Tidak ada definisi penghindaran pajak atau agresivitas pajak yang diterima secara universal, istilah itu memiliki arti berbeda bagi orang yang berbeda menurut Hanlon dan Heizman (2010).

Menurut Frank et al. (2009) dalam Fadli (2016), tindakan yang dilakukan perusahaan untuk mengurangi pendapatan kena pajak melalui perencanaan pajak (*tax planning*) baik secara legal yang dilakukan dengan penghindaran pajak (*tax avoidance*) maupun ilegal yang dilakukan dengan penggelapan pajak (*tax evasion*) disebut dengan agresivitas pajak perusahaan. Perusahaan menganggap pajak sebagai sebuah tambahan biaya yang dapat mengurangi keuntungan perusahaan. Oleh karena itu, perusahaan diprediksi akan melakukan tindakan yang dapat mengurangi beban pajak perusahaan.

Saat ini sudah banyak cara dalam pengukuran *tax avoidanc*e. Setidaknya terdapat dua belas cara yang dapat digunakan dalam mengukur *tax avoidance* yang umumnya digunakan (Hanlon dan Heitzman, 2010), di mana disajikan dalam Tabel 2.1

**Tabel 2.1**

**Pengukuran Penghindaran Pajak**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **No** | **Pengukuran** | **Cara Perhitungan** |
| 1 | GAAP ETR | $$\frac{Worldwide Total income tax expense}{Worldwide Total pre-tax accounting income}$$ |
| 2 | *Current* ETR | $$\frac{Worldwide current income tax expense}{Worldwide total pre-tax accounting income}$$ |
| 3 | *Cash* ETR | $$\frac{Worldwide cash taxes expense}{Worldwide total pre-tax accounting income}$$ |
| 4 | *Long-run Cash* ETR | $$\frac{Worldwide cash taxes expense}{Worldwide total pre-tax accounting income}$$ |
| 5 | ETR *Differential* | *Statutory* ETR - GAAP ETR |
| 6 | DTAX | *Error term from the following regression*: ETR *differential x pre-tax book income= a+bx Control+e* |
| 7 | Total BTD | *Pre-tax book income* – ((U.S. CTE+Fgn CTE)/U.S. STR) – (NOLt – NOLt-1)) |
| 8 | *Temporary* BTD | *Deffered tax expense/*U.S.STR |
| 9 | *Abnormal total* BTD | *Residual from* BTD/TAit = βTAit+βmi+eit |
| 10 | *Unrecognized tax benefits* | *Disclosed amount post*-FIN48 |
| 11 | Tax shelter activity | *Indicator variable for firms accused of engaging in a tax shelter* |
| 12 | Marginal tax rate | *Simulated marginal tax rate* |

Rumus yang digunakan untuk mengukur agresivitas pajak yaitu menggunakan metode *Current Effective Tax Rate* (CETR). CETR digunakan karena diharapkan dapat mengidentifikasi keagresifan perencanaan pajak perusahaan yang dilakukan, tanpa adanya penangguhan pajak dan hanya pajak penghasilan. Rumusnya sebagai berikut:

$$Current ETR=\frac{Pajak Kini}{Pendapatan Sebelum Pajak}$$

1. **Leverage**

Dalam Kasmir (2018:150-153), untuk menjalankan operasinya setiap perusahaan memiliki berbagai kebutuhan, terutama yang berkaitan dengan dana agar perusahaan dapat berjalan sebagaimana mestinya. Dana selalu dibutuhkan untuk menutupi seluruh atau sebagian dari biaya yang diperlukan, baik dana jangka pendek maupun jangka panjang. Dana juga dibutuhkan untuk melakukan ekspansi atau perluasan usaha atau investasi baru. Artinya di dalam perusahaan harus selalu tersedia dana dalam jumlah tertentu sehingga tersedia pada saat dibutuhkan.

Dalam praktiknya untuk menutupi kekurangan akan kebutuhan dana, perusahaan memiliki beberapa pilihan sumber dana yang dapat digunakan. Sumber-sumber dana secara garis besar dapat diperoleh dari modal sendiri dan pinjaman bank atau lembaga keuangan lainnya. Perusahaan dapat memilih salah satu sumber tersebut atau kombinasi dari keduanya.

Karena penggunaan salah satu dari dana tersebut memiliki kelebihan dan kekurangan, perlu disiasati agar dapat saling menunjang. Caranya adalah dengan melakukan kombinasi dari masing-masing jumlah sumber dana. Penggunaan dana yang bersumber dari pinjaman harus dibatasi. Kombinasi dari penggunaan dana dikenal dengan nama rasio penggunaan dana pinjaman atau utang atau dikenal dengan nama rasio solvabilitas atau rasio *leverage*.

*Leverage ratio* merupakan rasio yang digunakan untuk mengukur sejauh mana aktiva perusahaan dibiayain 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 kewajibannya, baik jangka pendek maupun jangka panjang apabila perusahaan dibubarkan. Dalam penelitian ini perhitungan *leverage* menurut Tiaras dan Wijaya (2015) di formulasikan sebagai berikut:

$$Leverage=\frac{Total Debt}{Total Assets}$$

1. **Komisaris Independen**

Berdasarkan Peraturan Otoritas Jasa Keuangan tentang Direksi dan Dewan Komisaris Emiten Atau Perusahaan Publik, peraturan NO.33/POJK.04, Komisaris Independen adalah anggota Dewan Komisaris yang berasal dari luar Emiten atau Perusahaan Publik dan memenuhi persyaratan. Syarat yang dimaksud yaitu bukan merupakan orang yang bekerja atau mempunyai wewenang dan tanggung jawab untuk merencanakan, memimpin, mengendalikan, atau mengawasi kegiatan Emiten atau Perusahaan Publik tersebut dalam waktu 6 (enam) bulan terakhir; tidak mempunyai saham baik langsung maupun tidak langsung pada Emiten atau Perusahaan Publik tersebut; tidak mempunyai hubungan Afiliasi dengan Emiten atau Perusahaan Publik, anggota Dewan Komisaris, anggota Direksi, atau Pemegang Saham Utama Emiten atau Perusahaan Publik tersebut; dan tidak mempunyai hubungan usaha baik langsung maupun tidak langsung yang berkaitan dengan kegiatan usaha Emiten atau Perusahaan Publik tersebut.

Menurut persyaratan pencatatan pada keputusan direksi PT Bursa Efek Jakarta nomor Kep-305/BEJ/07-2004 tentang pencatatan saham dan efek bersifat ekuitas selain saham yang diterbitkan oleh perusahaan tercatat, calon perusahaan tercatat baik yang akan mencatatkan saham di Papan Utama maupun di Papan Pengembangan wajib memiliki Komisaris Independen sekurang-kurangnya 30% (tiga puluh perseratus) dari jajaran anggota Dewan Komisaris yang dapat dipilih terlebih dahulu melalui RUPS sebelum Pencatatan dan mulai efektif bertindak sebagai Komisaris Independen setelah saham perusahaan tersebut tercatat. Komisaris Independen menurut Fadli (2016) dapat diukur dengan rumus sebagai berikut:

$$Proporsi Dewan Komisaris=\frac{Komisaris Independen}{Total Komisaris}$$

1. **Ukuran Perusahaan**

Berdasarkan Windaswari dan Merkusiwati (2018), ukuran perusahaan yaitu skala yang diklasifikasikan menjadi besar ataupun kecilnya perusahaan menurut berbagai cara, meliputi total aktiva, kapitalisasi pasar, penjualan dan lainnya. Hipotesis biaya politik memprediksi bahwa perusahaan yang besar akan menggunakan metode akuntansi yang cenderung untuk mengurangi laba yang akan dilaporkan dengan tujuan untuk meminimalisasi biaya politik yang harus ditanggung. *Stakeholder* dapat mengendalikan dan memengaruhi pemakaian sumber-sumber ekonomi yang digunakan perusahaan, sehingga ukuran perusahaan akan memengaruhi tindakan agresivitas pajak yang dilakukan oleh perusahaan. Semakin besar ukuran perusahaan dimungkinkan bahwa perusahaan memiliki relasi dengan pihak luar lebih banyak dibandingkan perusahaan kecil, hal ini akan memudahkan perusahaan untuk melakukan perencanaan pajak guna untuk meminimalkan beban pajak perusahaan. Berdasarkan Windaswari dan Merkusiwati (2018), ukuran perusahaan diukur dengan rumus sebagai berikut :

$$Ukuran Perusahaan=Ln (Total Aset)$$

1. **Penelitian Terdahulu**

Peneliti tentang agresivitas pajak telah banyak dilakukan sebelumnya dengan menggunakan beberapa variabel yang berbeda dan mengasilkan penelitian yang berbeda juga. Berikut adalah tabel yang berisikan daftar penelitian terdahulu tentang agresivitas pajak.

**Tabel 2.2**

**Penelitian Terdahulu**

|  |  |
| --- | --- |
| 1. **Judul Penelitian**
 | Pengaruh Likuiditas, *Leverage,* Komisaris Independen, Manajemen Laba, dan Kepemilikan Institusional Terhadap Agresivitas Pajak Perusahaan (Studi pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2011-2013) |
| **Nama Peneliti** | Vince Ratnawati dan Pipin Kurnia |
|  **Tahun Penelitian** | 2016 |
| **Variabel Penelitian** | Independen: Likuiditas, *Leverage*, Komisaris Independen, Manajemen Laba, dan Kepemilikan InstitusionalDependen: Agresivitas Pajak |
| **Hasil Penelitian** | *Leverage* berpengaruh signifikan terhadap Agresivitas PajakKomisaris Independen berpengaruh signifikan terhadap Agresivitas Pajak |
|  |
| 1. **Judul Penelitian**
 | Pengaruh Struktur Kepemilikan dan Karakteristik Dewan Terhadap Agresivitas Pajak |
| **Nama Peneliti** | Junilla Hadi dan Yenni Mangoting  |
|  **Tahun Penelitian** | 2014 |
| **Variabel Penelitian** | Independen: Struktur Kepemilikan, Karakteristik DewanDependen: Agresivitas Pajak |
| **Hasil Penelitian** | Komisaris Independen tidak berpengaruh terhadap Agresivitas Pajak |
|  |
| 1. **Judul Penelitian**
 | Pengaruh Likuiditas dan *Leverage* Terhadap Agresivitas Pajak Perusahaan Pada Perusahaan Industri Barang Konsumsi Di Bursa Efek Indonesia Periode 2011-2014 |
| **Nama Peneliti** | Fitri Sukmawati dan Cyntia Rebecca |
|  **Tahun Penelitian** | 2016 |
| **Variabel Penelitian** | Independen: Likuiditas, *Leverage*Dependen: Agresivitas Pajak |
| **Hasil Penelitian** | *Leverage* berpengaruh signifikan terhadap Agresivitas Pajak |
|  |
| 1. **Judul Penelitian**
 | Pengaruh Likuiditas, *Leverage*, Manajemen Laba, Komisaris Independen dan Ukuran Perusahaan Terhadap Agresivitas Pajak |
| **Nama Peneliti** | Irvan Tiaras dan Henryanto Wijaya |
|  **Tahun Penelitian** | 2015 |
| **Variabel Penelitian** | Independen: Likuiditas, *Leverage*, Manajemen Laba, Komisaris Independen dan Ukuran PerusahaanDependen: Agresivitas Pajak |
| **Hasil Penelitian** | *Leverage* tidak berpengaruh terhadap Agresivitas PajakKomisaris Independen tidak berpengaruh terhadap Agresivitas PajakUkuran Perusahaan berpengaruh signifikan negatif terhadap Agresivitas Pajak |
|  |
| 1. **Judul Penelitian**
 | Pengaruh Koneksi Politik, *Capital Intensity*, Profitabilitas, *Leverage*, dan Ukuran Perusahaan Pada Agresivitas Pajak |
| **Nama Peneliti** | Kadek Ayu Windaswari dan Ni Ketut Lely Aryani Merkusiwati |
|  **Tahun Penelitian** | 2018 |
| **Variabel Penelitian** | Independen: Koneksi Politik, Capital Intensity, Profatibilitas, *Leverage*, dan Ukuran PerusahaanDependen: Agresivitas Pajak |
| **Hasil Penelitian** | *Leverage* tidak berpengaruh terhadap Agresivitas PajakUkuran perusahaan tidak berpengaruh pada Agresivitas Pajak |
|  |
| 1. **Judul Penelitian**
 | Likuiditas, *Leverage*, Komisaris Independen, dan Manajemen Laba Terhadap Agresivitas Pajak Perusahaan |
| **Nama Peneliti** | Krisnata Dwi Suyanto dan Supramono |
|  **Tahun Penelitian** | 2012 |
| **Variabel Penelitian** | Independen: Likuiditas, *Leverage*, Komisaris Independen, Manajemen LabaDependen: Agresivitas Pajak |
| **Hasil Penelitian** | *Leverage* berpengaruh positif dan signifikan terhadap Agresivitas PajakKomisaris Independen berpengaruh negatif dan signifikan terhadap Agresivitas Pajak |
|  |
| 1. **Judul Penelitian**
 | Pengaruh Likuiditas, *Leverage*, Intensitas Persediaan dan Intensitas Aset Tetap Pada Tingkat Agresivitas Wajib Pajak Badan |
| **Nama Peneliti** | Ida Bagus Putu Fajar Adisamartha dan Naniek Noviari |
|  **Tahun Penelitian** | 2015 |
| **Variabel Penelitian** | Independen: Likuiditas, *Leverage*, Intensitas Persediaan, Intensitas Aset TetapDependen: Agresivitas Wajib Pajak Badan |
| **Hasil Penelitian** | *Leverage* tidak berpengaruh pada tingkat Agresivitas Wajib Pajak Badan |

1. **Kerangka Pemikiran**

Dalam penelitian ini peneliti menggunakan tiga variabel independen yang diduga memiliki pengaruh terhadap indikasi agresivitas pajak, yaitu :ukuran perusahaan(X1), *leverage* (X2), dan komisaris independen(X3) terhadap variabel dependen : agresivitas pajak.

1. **Pengaruh *Leverage* Terhadap Agresivitas Pajak**

Pinjaman adalah salah satu kebijakan pendanaan dalam perusahaan. *Leverage* merupakan tingkat pinjaman yang digunakan perusahaan dalam melakukan pembiayaan perusahaan. Jika perusahaan menggunakan pinjaman, maka akan ada beban bunga yang harus dibayar. Pada peraturan perpajakan, bunga pinjaman merupakan biaya yang dapat dikurangkan terhadap penghasilan kena pajak. Semakin besar utang maka laba kena pajak akan menjadi lebih kecil karena insentif pajak atas bunga utang semakin besar sesuai ketentuan Pasal 6 ayat (1) huruf a UU Nomor 36 tahun 2008. Biaya bunga yang semakin tinggi akan memberikan pengaruh berkurangnya beban pajak perusahaan. Perusahaan yang memiliki beban pajak tinggi dapat melakukan penghematan pajak dengan cara menambah utang perusahaan. Dengan menambah hutang guna memperoleh insentif pajak yang besar maka dapat dikatakan bahwa perusahaan tersebut agresif terhadap pajak.

Dalam Teori Agensi dijelaskan bahwa semakin tinggi *leverage* perusahaan, semakin baik proses penyaluran dana dari kreditur kepada pemegang saham perusahaan. Perusahaan yang memiliki proporsi hutang lebih besar dalam struktur permodalannya akan mempunyai biaya agensi yang lebih tinggi. Biaya agensi adalah jumlah dari biaya yang dikeluarkan prinsipal untuk melakukan pengawasan terhadap agen. Oleh karena itu, perusahaan yang memiliki *leverage* tinggi mempunyai kewajiban yang lebih tinggi untuk memenuhi kebutuhan informasi kreditur jangka panjang. Berdasarkan hasil penelitian Sukmawati dan Rebecca (2016) juga Suyanto dan Supramono (2012), *leverage* berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak. Sedangkan menurut Tiaras dan Wijaya (2015), *leverage* tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak.

1. **Pengaruh Komisaris Independen Terhadap Agresivitas Pajak**

Keberadaan komisaris independen dalam dewan komisaris mampu meningkatkan pengawasan kinerja direksi. Dengan semakin banyaknya komisaris independen maka pengawasan manajemen akan semakin ketat dan terorganisir. Manajemen biasanya bersifat oportunistik, dengan kata lain mereka memiliki motif untuk memaksimalkan laba bersih agar meningkatkan bonus. Laba selama ini dijadikan indikator utama keberhasilan manajer. Salah satu cara meningkatkan laba bersih adalah dengan menekan biaya-biaya termasuk pajak. Sehingga dapat mendorong manajer menjadi agresif terhadap pajak. Semakin besarnya proporsi komisaris independen diharapkan dapat meningkatkan pengawasan sehingga dapat mencegah perilaku agresif terhadap pajak perusahaan yang dilakukan oleh manajemen.

Jika proporsi komisaris independen semakin besar, perilaku agresif terhadap pajak perusahaan yang dilakukan manajemen cenderung akan berkurang. Semakin banyak jumlah komisaris independen maka semakin besar pengaruhnya untuk melakukan pengawasan terhadap kinerja manajemen. Dengan pengawasan yang semakin besar, maka manajemen akan lebih berhati-hati dalam mengambil keputusan dan transparan dalam menjalankan perusahaan sehingga meminimalkan terjadinya penghindaran pajak. Dewan komisaris independen juga dapat mendorong manajemen untuk mematuhi peraturan perundangan perpajakan yang berlaku sehingga meminimalkan terjadinya penyelundupan pajak. Sehingga kehadiran komisaris independen dapat mengurangi perilaku agresif terhadap pajak yang dilakukan manajemen. Berdasarkan hasil penelitian Fadli (2016), komisaris independen berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak. Sedangkan menurut hasil penelitian Hadi dan Mangoting (2014), komisaris independen tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak.

1. **Pengaruh Ukuran Perusahaan Terhadap Agresivitas Pajak**

Ukuran perusahaan dapat diartikan sebagai suatu skala dimana perusahaan diklasifikasikan besar atau kecil dari berbagai sudut pandang, salah satunya dinilai dari besar kecilnya aset yang dimiliki perusahaan. Dengan semakin besarnya aset yang dimiliki, diharapkan dapat meningkatkan produktifitas perusahaan. Peningkatan produktifitas akan menghasilkan laba yang semakin besar dan tentunya mempengaruhi besarnya pajak yang harus dibayar perusahaan. Perusahaan yang termasuk dalam skala perusahaan besar akan mempunyai sumber daya yang berlimpah yang dapat digunakan untuk tujuan-tujuan tertentu.

Semakin besar perusahaan maka akan semakin besar juga sumber daya yang dimilikinya, sehingga perusahaan besar lebih mampu untuk membuat suatu perencanaan pajak yang baik. Perusahaan besar cenderung memiliki ruang lebih besar untuk perencanaan pajak yang baik dan mengadopsi praktek akuntansi yang efektif untuk menurunkan ETR perusahaan. Dalam Teori Agensi terdapat konflik kepentingan antara prinsipal dan agen. Sumber daya yang dimiliki oleh perusahaan dapat digunakan oleh agen untuk memaksimalkan kompensasi kinerja agen, yaitu dengan cara menekan beban pajak perusahaan. Dengan begitu, kinerja perusahaan akan terlihat lebih maksimal.

Berdasarkan hasil penelitian Tiaras dan Wijaya (2015), ukuran perusahaan berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak. Sedangkan hasil penelitian Windaswari dan Merkusiwati (2018) menunjukan bahwa ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak.

Berdasarkan perumusan masalah dan tujuan penelitian, maka secara skematis dibuat kerangka pemikiran sebagai berikut:

**Gambar 2.1**

**Kerangka Pemikiran**

Agresivitas Pajak

(Y)

Ukuran Perusahaan

(X3)

Komisaris Independen

(X2)

*Leverage*

(X1)

**D. Hipotesis**

Dari kerangka pemikiran tersebut, dapat dibuat hipotesis sebagai berikut:

Ha1: *Leverage* berpengaruh positif terhadap Agresivitas Pajak.

Ha2: Komisaris Independenberpengaruh positif terhadap Agresivitas Pajak.

Ha3: Ukuran Perusahaan berpengaruh positif terhadap Agresivitas Pajak.