

## BAB II

### TINJAUAN TEORI

#### 2.1 Penelitian Terdahulu

Terdapat beberapa penelitian mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi penghindaran pajak. Seperti penelitian tentang pengaruh manajemen laba dan *transfer pricing* terhadap penghindaran pajak (Wijaya & Hidayat, 2021). Sample yang digunakan adalah perusahaan sektor pertanian yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2016-2020 sebanyak 7 perusahaan. Analisis data dilakukan dengan metode *Common Effect Model-GLS Weights*. Hasil pengujian menunjukkan bahwa manajemen laba akrual tidak berpengaruh signifikan, manajemen laba riil arus kas dan biaya produksi berpengaruh negatif signifikan, sedangkan manajemen laba biaya diskresioner dan transfer pricing berdampak positif signifikan terhadap penghindaran pajak.

Penelitian tentang pengaruh *transfer pricing* dan profitabilitas terhadap *tax avoidance* (Napitupulu et al., 2020). Sampel yang digunakan perusahaan sektor perkebunan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2013-2019 sebanyak 7 perusahaan. Teknik analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis regresi linear berganda. Hasil analisis menunjukkan bahwa *transfer pricing* dan profitabilitas tidak berpengaruh pada *tax avoidance*.

Penelitian tentang pengaruh koneksi politik, intensitas aset tetap, komisaris independen dan profitabilitas terhadap *tax avoidance* (Sahrir et al., 2021). Sampel yang digunakan adalah perusahaan sektor perbankan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2014-2018 sebanyak 172 pengamatan. Teknik analisis data yang digunakan adalah analisis regresi linier berganda. Hasil penelitian

menunjukkan bahwa koneksi politik berpengaruh terhadap *tax avoidance*, Intensitas aset tetap berpengaruh terhadap *tax avoidance*, Komisaris independen tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance* dan Profitabilitas berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Saran yang diberikan untuk penelitian selanjutnya dapat menggunakan sampel perusahaan non perbankan agar dapat mengetahui apakah juga terjadi praktik *tax avoidance*, Selain itu dapat mempertimbangkan untuk menggunakan variabel lain karena masih banyak faktor yang diduga menjadi alasan perusahaan melakukan *tax avoidance* dan mempertimbangkan untuk menggunakan *mix method*, berupa survei dan data sekunder agar dapat menggambarkan keadaan yang sebenarnya, khususnya yang berkaitan dengan variabel koneksi politik.

Penelitian tentang analisis karakteristik perusahaan, intensitas aset tetap, dan konservatisme akuntansi terhadap *tax avoidance* (Ningsih et al., 2020). Sampel yang digunakan adalah perusahaan sektor pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2014-2018 sebanyak 48 perusahaan. Metode analisis penelitian ini menggunakan metode regresi linier berganda. Hasil analisis penelitian ini ditemukan bahwa karakteristik perusahaan berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak, intensitas aset tetap tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak dan konservatisme akuntansi tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Saran untuk peneliti selanjutnya, diharapkan dapat menambahkan variabel lain di luar variabel yang telah dibahas dalam penelitian ini, dan diharapkan menggunakan sampel lain diluar Perusahaan Pertambangan yang telah dibahas dalam penelitian ini, hal ini ditujukan agar penelitian yang dilakukan dapat terus berkembang dengan sampel yang lebih luas.

Penelitian yang berjudul pengaruh profitabilitas (ROA), *leverage* (LTDER), dan intensitas aktiva tetap terhadap penghindaran pajak (Jamaludin, 2020). Sampel yang digunakan adalah perusahaan manufaktur subsektor makanan dan minuman yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2015-2017 sebanyak 12 perusahaan. Metode analisis data yang digunakan adalah metode analisis regresi data panel. Hasil penelitian menunjukkan bahwa profitabilitas (*Return On Assets*) berpengaruh negatif dan tidak signifikan terhadap Penghindaran Pajak, *Leverage (Long Term Debt to Equity Ratio)* tidak berpengaruh terhadap Penghindaran Pajak, dan Intensitas Modal tidak berpengaruh terhadap Penghindaran Pajak.

Penelitian tentang pengaruh praktik *transfer pricing* terhadap pemanfaatan peluang penghindaran pajak (*tax avoidance*) pada perusahaan batubara yang terdaftar di bursa efek Indonesia tahun 2016-2019 (Hasibuan & Gultom, 2021). Sampel yang digunakan adalah perusahaan pertambangan sektor batu bara yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) pada tahun 2016-2019 sebanyak 13 perusahaan. Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis regresi linier sederhana. Hasil penelitian menunjukkan bahwa *transfer pricing* berpengaruh tetapi tidak signifikan terhadap penghindaran pajak (*tax avoidance*). Saran untuk penelitian selanjutnya adalah diharapkan dapat menambah variabel lainnya yang dapat mempengaruhi tax avoidance.

## **2.2 Landasan Teori**

### **1. Teori Akuntansi Positif**

Teori akuntansi positif sebagai grand teori penelitian ini dikenalkan oleh (Watts & Zimmerman, 1990). Teori akuntansi positif memaparkan perilaku manajemen

perusahaan pada pembuatan laporan keuangan. Teori akuntansi positif menjelaskan praktik akuntansi dengan aktual yang dilihat melalui sudut pandang manajemen yang dengan sukarela menggunakan prosedur akuntansi serta cara standar peraturan akuntansi berubah dari masa ke masa. Teori ini dilandaskan pada stakeholder, shareholder, fiscus bersifat rasional, serta berupaya memaksimalkan fungsi mereka yang akan berhubungan langsung juga pada kompensasi yang diterima, dan kesejahteraan yang diterima. Penggunaan dari kebijakan akuntansi tersebut tergantung pada relatif biaya, dan manfaat dari prosedur yang dipilih guna memaksimalkan fungsi mereka.

Pada teori akuntansi positif, terdapat tiga hipotesis. Hipotesis pertama yaitu rencana bonus, hipotesis ini menyatakan bahwa para manajer perusahaan dengan rencana bonus memiliki peluang besar untuk memakai metode akuntansi meningkatkan laporan laba periode pada periode berjalan. Landasan pikiran tersebut yakni kegiatan itu kemungkinan akan menaikkan persentase jumlah bonus apabila tidak dilakukan penyesuaian pada metode yang dipilih. Hipotesis yang kedua yaitu ekuitas utang, menyatakan semakin meningkat utang atau ekuitas perusahaan, yakni sama dengan semakin dekatnya perusahaan dengan batasan-batasan yang ada pada perjanjian utang, serta semakin besar peluang dari pelanggaran perjanjian utang dan kejadian kegagalan teknis, sehingga makin besar kemungkinan manajer mempergunakan pilihan metode akuntansi untuk meningkatkan laba. Hipotesis ketiga yaitu biaya politis, berpendapat bahwa perusahaan besar dan bukannya perusahaan kecil kemungkinan besar akan memilih akuntansi untuk menurunkan laporan laba (Andhari & Sukartha, 2017).

Dari tiga hipotesis teori akuntansi positif, hipotesis biaya politik yang paling tepat menggambarkan penelitian ini. Hal ini dikarenakan hipotesis biaya politik dapat menjelaskan mengapa perusahaan memilih kebijakan akuntansi untuk meminimalkan beban pajak penghasilan. Pajak penghasilan dianggap sebagai biaya politik sehingga perusahaan cenderung untuk melakukan tindakan oportunistik dalam memilih kebijakan akuntansi untuk menurunkan *taxable income*. Tindakan ini sesuai dengan definisi penghindaran pajak yaitu upaya untuk mengurangi besarnya nilai pajak eksplisit melalui upaya perencanaan pajak dalam rentang legal dan illegal (Hanlon & Heitzman, 2010).

## **2. Pajak**

Pajak merupakan pungutan wajib dari rakyat ke negara untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran negara, dan dapat dilakukan secara paksa sesuai dengan undang-undang perpajakan yang telah berlaku. Pajak merupakan sumber penerimaan negara yang paling potensial dan merupakan persentase terbesar dari Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) dengan presentase sebanyak 80% dibandingkan dengan penerimaan lainnya. Dengan adanya pajak ini, negara dapat membiayai pembangunan infrastruktur, pembangunan pendidikan, kesehatan, serta pembangunan fasilitas publik yang membutuhkan banyak dana (Azizah, 2022).

## **3. Penghindaran Pajak**

Penghindaran pajak merupakan cara yang dilakukan secara legal dan aman bagi wajib pajak karena tidak bertentangan dengan ketentuan dari 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 mengurangi atau membuat beban pajak seminimal mungkin sehingga pajak yang harus dibayarkan kepada negara tidak melebihi jumlah yang sebenarnya (Pohan, 2019:6). Penghindaran pajak dilakukan sebagai bentuk usaha yang dilakukan untuk meringankan beban pajak akan tetapi tetap memenuhi kewajiban sebagai wajib pajak sesuai dengan ketentuan perundang-undangan perpajakan yang berlaku.

Manfaat penghindaran pajak bagi perusahaan adalah penghematan pengeluaran atas pajak sehingga keuntungan yang diperoleh oleh perusahaan menjadi semakin besar atau penghematan tersebut dapat dimanfaatkan untuk mendanai investasi perusahaan yang dapat meningkatkan keuntungan perusahaan dimasa mendatang (Suyanto & Supramono, 2012). Bagi pemerintah, tindakan penghindaran pajak ini akan mengurangi peluang penerimaan negara dari sektor pajak.

Komite urusan fiskal dari *Organization for Economic Cooperation and Development* (OECD) menyebutkan ada tiga karakter penghindaran pajak :

- a. Ada unsur artifisial, di mana berbagai macam aturan dibuat seolah-olah itu terdapat didalamnya padahal tidak, dan ini dilakukan karena ketiadaan faktor pajak.
- b. 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.
- c. Kerahasiaan juga sebagai bentuk dari skema ini dimana umumnya para konsultan menunjukkan alat atau cara untuk melakukan penghindaran pajak dengan syarat wajib pajak menjaga serahasia mungkin.

Beberapa cara perusahaan dalam melakukan penghindaran pajak (Hoque *et al.*, 2011), antara lain:

- a. Menunjukkan laba dari aktivitas operasional sebagai laba dari modal sehingga dapat mengurangi laba bersih dan hutang pajak perusahaan.
- b. Mengakui pembelanjaan modal sebagai pembelanjaan operasional dan dibebankan terhadap laba bersih, sehingga dapat mengurangi hutang pajak.
- c. Membebankan biaya pribadi sebagai biaya bisnis untuk pengurang laba bersih.
- d. Membebankan depresiasi yang berlebihan untuk mengurangi laba kena pajak.
- e. Mencatat pembuangan yang berlebihan dari bahan baku dalam industri manufaktur untuk mengurangi laba kena pajak.

### **3. Transfer Pricing**

*Transfer pricing* merupakan harga yang diperitungkan atas penyerahan barang, jasa, harta tak berwujud atau pun transaksi finansial antar perusahaan yang memiliki hubungan istimewa dalam kondisi didasarkan atas prinsip harga pasar wajar (Pohan, 2019:197). Terdapat dua kelompok transaksi dalam *transfer pricing*, yaitu: *intra-company* dan *inter-company transfer pricing*. *Intra-company transfer pricing* merupakan *transfer pricing* antar divisi dalam satu perusahaan. Sedangkan *inter-company transfer pricing* merupakan *transfer pricing* antara dua perusahaan yang mempunyai hubungan istimewa. Transaksinya sendiri bisa dilakukan dalam satu negara (*domestic transfer pricing*), ataupun dengan negara yang berbeda (*international transfer pricing*) (Herawaty & Anne, 2019).

Hubungan istimewa berdasarkan PSAK 7 menjelaskan bahwa pihak-pihak yang dianggap mempunyai hubungan istimewa, merupakan pihak yang dianggap

memiliki hubungan istimewa apabila terdapat satu pihak mempunyai kemampuan untuk mengendalikan pihak lainnya atau mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap pihak lain dalam rangka mengambil keputusan keuangan dan operasional. Transaksi antar perusahaan yang mempunyai hubungan istimewa adalah suatu pengalihan sumber daya atau kewajiban antar perusahaan yang mempunyai hubungan istimewa, tanpa menghiraukan apakah suatu harga diperhitungkan.

Manipulasi harga yang dapat dilakukan dengan *transfer pricing* (Setiawan, 2014), antara lain pada:

- a. Harga penjualan;
- b. Harga pembelian;
- c. Alokasi biaya administrasi dan umum atau pun pada biaya *overhead*;
- d. Pembebanan bunga atas pemberian pinjaman oleh pemegang saham (*shareholder loan*);
- e. Pembayaran komisi, lisensi, *franchise*, sewa, royalti, imbalan atas jasa manajemen, imbalan atas jasa teknik, dan imbalan atas jasa lainnya;
- f. Pembelian harta perusahaan oleh pemegang saham (pemilik) atau pihak yang mempunyai hubungan istimewa yang lebih rendah dari harga pasar;
- g. Penjualan kepada pihak luar negeri melalui pihak ketiga yang kurang/tidak mempunyai substansi usaha (seperti: *dummy company*, *letter box company* atau *re invoicing center*).

#### **4. Intensitas Aset Tetap**

Berdasarkan PSAK 16 Aset Tetap oleh Ikatan Akuntan Indonesia, aset tetap merupakan aset berwujud yang dimiliki oleh perusahaan untuk digunakan dalam



kegiatan operasional perusahaan dan dapat digunakan selama lebih dari satu periode. Intensitas aset tetap perusahaan menggambarkan banyaknya investasi perusahaan terhadap aset tetap perusahaan. Kepemilikan aset tetap yang tinggi akan menghasilkan beban depresiasi atas aset yang besar, sehingga laba perusahaan akan berkurang akibat adanya jumlah aset tetap yang besar (Adisamartha & Noviari, 2015). Beban depresiasi bersifat *deductible expense* yaitu akan menambah total beban dan kemudian mengurangi laba bruto dari perusahaan tersebut sehingga laba yang kena pajak menjadi kecil dengan adanya beban depresiasi yang melekat pada aset tersebut. *Deductible expense* dalam perpajakan diatur dalam pasal 6 undang – undang tentang harmonisasi peraturan perpajakan.

Metode penyusutan yang diakui oleh fiskus adalah metode garis lurus dan saldo menurun. Metode garis lurus yaitu, beban penyusutan akan selalu dianggap tetap per tahun hingga akhir masa manfaat. Penyusutan bangunan menurut pajak hanya boleh menggunakan metode garis lurus ini. Metode saldo menurun, adalah metode penyusutan aktiva tetap dimana beban penyusutan semakin menurun tiap periodenya. Pemilihan metode penyusutan untuk melakukan perencanaan pajak dapat dilakukan perusahaan dengan melihat kondisi dari perusahaan. Jika kondisi perusahaan adalah laba, maka metode saldo menurun akan lebih menguntungkan. Sedangkan, apabila kondisi perusahaan adalah rugi maka metode garis lurus lebih menguntungkan. Penyusutan dengan metode saldo menurun akan menghasilkan beban penyusutan lebih besar pada awal periode dan akan menurunkan pada periode berikutnya (Andani & Burhanudin, 2015).

## **5. Profitabilitas**

Profitabilitas adalah suatu rasio yang menunjukkan kemampuan perusahaan dalam menghasilkan laba. Suatu perusahaan yang memiliki angka rasio profitabilitas yang tinggi menunjukkan bahwa kemampuan perusahaan dalam menghasilkan laba sudah baik (Yustrianthe & Fatniasih, 2021). Perusahaan dengan profitabilitas tinggi kemungkinan besar terlibat dalam praktik penghindaran pajak untuk mengurangi kewajiban pajak mereka. Peningkatan laba mengakibatkan jumlah pajak yang harus dibayarkan juga tinggi. Maka dari itu, manajemen cenderung melakukan penghindaran pajak untuk menjaga laba perusahaan tetap tinggi.

Pengukuran rasio profitabilitas dapat dijadikan sebagai alat untuk evaluasi kerja manajemen selama ini, apakah mereka telah bekerja secara efektif atau tidak. Kegagalan atau keberhasilan dapat dijadikan sebagai acuan untuk perencanaan perusahaan kedepannya, sekaligus kemungkinan untuk menggantikan manajemen baru terutama setelah manajemen lama mengalami kegagalan. Oleh karena itu profitabilitas dapat digunakan sebagai tolak ukur efektivitas manajemen dalam hal mengelola perusahaan.

### **2.3 Hubungan Antar Variabel**

#### **1. Pengaruh Transfer Pricing Terhadap Penghindaran Pajak**

Menurut hipotesis biaya politik, manajemen perusahaan berusaha untuk meminimalkan pajak yang dibebankan oleh pemerintah dengan melakukan penghindaran pajak. Tujuan dilakukannya *transfer pricing*, pertama untuk mengakali jumlah profit sehingga pembayaran pajak dan pembagian dividen menjadi rendah (Suryana, 2012). Kedua, menggelembungkan profit untuk memoles (*window-dressing*) laporan keuangan. Perusahaan akan sengaja

melakukan penjualan barang atau jasa kepada perusahaan afiliasi yang berada diluar dengan harga yang tidak wajar, tujuannya agar perusahaan dapat memperkecil keuntungan ataupun merugi, sehingga laba yang dilaporkan juga kecil. Berdasarkan penjabaran tersebut maka dapat disimpulkan bahwa semakin tinggi praktik *transfer pricing* akan meningkatkan penghindaran pajak di suatu perusahaan. Hal ini sesuai dengan hasil penelitian menyatakan bahwa *transfer pricing* memiliki pengaruh terhadap *tax avoidance* (Nurrahmi & Rahayu, 2020).

### **H1 : *Transfer Pricing* Berpengaruh Terhadap Penghindaran Pajak**

#### **2. Pengaruh Intensitas Aset Tetap Terhadap Penghindaran Pajak**

Menurut hipotesis biaya politik, manajer cenderung melakukan tindakan oportunistik yang menguntungkan perusahaan. Hal ini akan mengakibatkan manajer melakukan tindakan penghindaran pajak dengan memperbesar biaya depresiasi untuk memperkecil pembayaran pajak agar pendapatan perusahaan meningkat. Perusahaan yang memutuskan untuk berinvestasi dalam bentuk aset tetap dapat mengubah biaya depresiasi sebagai biaya yang dapat mengurangi laba kena pajak, yang pada akhirnya akan menurunkan total pajak yang seharusnya dibayar. Semakin tinggi nilai intensitas aset tetap yang dimiliki perusahaan menyebabkan semakin meningkat aktivitas *tax avoidance* (Purwanti & Sugiyarti, 2017). Berdasarkan hasil penelitian menunjukkan bahwa intensitas aset tetap berpengaruh terhadap penghindaran pajak (Sahrir et al., 2021).

### **H2 : Intensitas Aset Tetap Berpengaruh Terhadap Penghindaran Pajak**

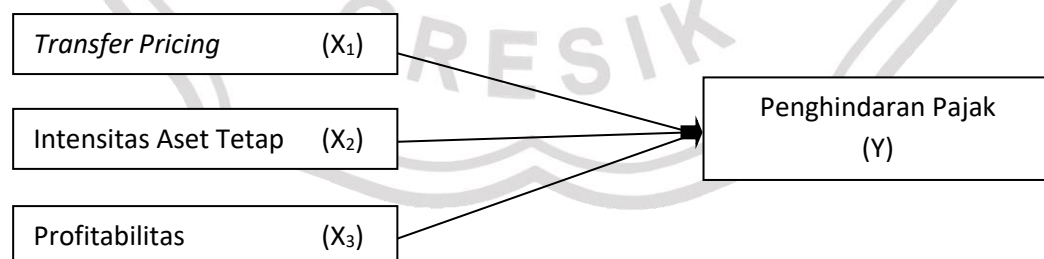
#### **3. Pengaruh Profitabilitas Terhadap Penghindaran Pajak**

Profitabilitas adalah kemampuan perusahaan dalam memperoleh laba pada penjualan, aset dan modal saham atau bagaimana perusahaan mengoptimalkan

sumber daya agar dapat menghasilkan laba. Penelitian ini menggunakan proksi dengan rasio *Return On Asset* (ROA). ROA berkaitan dengan laba bersih perusahaan dan pengenaan pajak penghasilan. ROA dapat mengukur sejauh mana efektivitas perusahaan dalam memanfaatkan sumber daya yang dimilikinya (Puspita & Febrianti, 2017). Perusahaan yang memiliki profitabilitas tinggi memiliki kesempatan untuk memposisikan diri dalam merencanakan yang mengurangi jumlah beban pajaknya. Ketika ROA sebuah perusahaan meningkat, artinya perusahaan akan mampu atau berhasil dalam meminimalkan beban perusahaannya termasuk pembayaran pajak dengan cara melakukan tindakan penghindaran pajak yang sudah diatur sebelumnya. Berdasarkan hipotesis biaya politik, jika profitabilitas tinggi maka tingkat kepuasan perusahaan maksimum karena perusahaan dapat dikelola dengan baik. Hasil penelitian menyatakan bahwa profitabilitas berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance* (Stawati, 2020).

### H3 : Profitabilitas Berpengaruh Terhadap Penghindaran Pajak

#### 2.4 Kerangka Konseptual



**Gambar 2.1**  
**Kerangka Konseptual**