

BAB 2

TINJAUAN PUSTAKA DAN PENGAJUAN HIPOTESIS

2.1 Landasan Teori

2.1.1 Teori Keagenan (*Agency Theory*)

Teori keagenan dikembangkan oleh Michael C. Jensen seorang profesor dari Harvard University dan William H. Meckling dari University of Rochester. Menurut Jensen & Meckling (1976) dalam jurnalnya yang bertajuk *Theory of The Firm : Managerial Behavior, Agency Costs, and Ownership Structure* menyatakan : teori keagenan menggambarkan keterkaitan kontraktual antara dua pihak, yaitu seorang atau beberapa individu selaku pemilik (prinsipal) serta manajemen (agen), yang selanjutnya prinsipal menyampaikan mandat kepada agen guna menjalankan kegiatan operasional perusahaan serta membuat keputusan bisnis.

Menurut Prasetya & Gayatri (2016) didalam teori agensi diasumsikan bahwa baik prinsipal maupun agen memiliki motivasi serta tujuan kepentingan yang tidak selalu sejalan. Perbedaan kepentingan ini berpotensi menimbulkan konflik, karena masing-masing pihak cenderung berupaya untuk mengoptimalkan kepentingannya masing-masing. Konflik kepentingan ini akan semakin meningkat ketika *principal* tidak memiliki kemampuan yang baik dalam mengawasi aktivitas *agent* dalam perusahaan sehingga *principal* mengalami keterbatasan informasi yang memadai terkait kondisi dan kinerja perusahaan secara keseluruhan. Sedangkan disisi lain *agent* memiliki banyak informasi mengenai kondisi dan kinerja perusahaan secara keseluruhan. Situasi ini disebut dengan istilah asimetri

informasi yaitu adanya ketidakseimbangan informasi yang dimiliki oleh prinsipal serta agen. Konflik perbedaan kepentingan serta asimetri informasi diantara *principal* dan *agent* mendorong *agent* untuk melakukan tindakan oportunistik yaitu mengambil keuntungan dari situasi atau kesempatan dengan cara yang tidak etis atau merugikan pihak lain yang dalam hal ini adalah *principal*. Tindakan tersebut dapat dilakukan melalui penyembunyian sebagian informasi yang tidak diketahui oleh pihak prinsipal dengan menyampaikan data atau laporan yang tidak mencerminkan kondisi sebenarnya.

Hubungan teori agensi dengan penelitian ini yaitu terdapat perbedaan kepentingan dan keputusan antara pihak *principal* dengan *agent*. Dari segi pandangan teori agensi dapat dilihat hal tersebut dapat memicu kemungkinan terjadinya konflik yang dapat mempengaruhi kualitas informasi laporan keuangan. *Agent* ialah pihak yang dilimpahkan amanat guna mengelola operasional entitas serta bertanggung jawab dalam menyediakan laporan keuangan, dalam perannya agen cenderung memanfaatkan berbagai celah yang tersedia melalui strategi perencanaan pajak guna memaksimalkan keuntungan dan laba yang diperoleh serta dapat meminimalkan tanggungan pajak yang dibayarkan kepada pemerintah. Sedangkan prinsipal memiliki harapan agar pajak yang diterima bisa mencapai target yang telah ditetapkan.

Adapun yang disebut pihak *principal* pada penelitian ini yakni pemerintah selaku pemungut pajak, sementara yang disebut pihak *agent* yakni perusahaan manufaktur sub sektor *food and beverage* selaku pembayar pajak (wajib pajak).

2.1.2 Pajak

a. Definisi Pajak

Pajak memiliki peran yang krusial dalam mendukung proses pembangunan negara lantaran berfungsi sebagai sumber penerimaan negara guna membiayai berbagai kebutuhan yang terjadi ketika proses pembangunan tersebut berlangsung. Pemerintah melakukan pemungutan pajak berdasarkan ketentuan pada UU No.6 Tahun 1983 terkait Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan Indonesia yang kemudian ditingkatkan melalui Undang-Undang No.16 Tahun 2000. Dalam regulasi tersebut, pajak didefinisikan sebagai kontribusi wajib yang dibayarkan oleh wajib pajak sesuai aturan hukum guna mendanai pengeluaran negara dalam rangka menunjang peningkatan kesejahteraan menyeluruh. Menurut Suandy (2008) dalam Juliana et al. (2020) pajak ialah kontribusi yang dipungut oleh negara berdasarkan perundang-undangan, yang sebagian besar dialokasikan untuk pembiayaan penyediaan barang serta jasa publik. Pajak juga merupakan iuran wajib yang harus dibayar dan bersifat memaksa serta tidak memberikan kompensasi secara langsung (Kinanti et al., 2023).

Dalam perkembangannya, terdapat beberapa ahli yang mendefinisikan tentang pajak. Berdasarkan pendapat Prof. Dr. P.J.A Andriani pajak dapat diartikan sebagai kontribusi kepada negara yang bersifat memaksa dan harus dibayarkan oleh yang wajib pajak berdasarkan ketentuan perundang-undangan, tanpa adanya imbalan secara langsung yang dapat ditunjuk serta berguna untuk membiayai berbagai pengeluaran umum dalam rangka menjalankan fungsi pemerintahan. Sedangkan menurut Mr. Dr. N.J. Fieldmann definisi pajak adalah

kewajiban yang dikenakan secara sepihak oleh otoritas negara serta harus dibayarkan oleh masyarakat berdasarkan ketentuan umum yang telah ditetapkan pemerintah, tanpa adanya kontraprestasi serta ditunjukkan sepenuhnya untuk menutup pengeluaran-pengeluaran umum.

Dengan demikian, merujuk pada penjelasan yang telah diuraikan sebelumnya dapat ditarik kesimpulan bahwa pajak menjadi suatu kewajiban rakyat yang harus dibayarkan demi kepentingan negara. Uang pajak ditetapkan sebagai pendapatan yang berfungsi untuk kepentingan negara salah satunya yaitu pembangunan dan digunakan dalam keperluan negara demi kesejahteraan masyarakat.

b. Fungsi Pajak

Pajak yang ditarik oleh negara maupun oleh pemerintah daerah dimanfaatkan untuk kepentingan negara. Dengan begitu, keberadaan pajak menjadi sesuatu yang krusial dalam mendukung keberlangsungan kehidupan bernegara. Oleh sebab itu, pajak mempunyai beberapa fungsi dalam eksistensi kenegaraan. Resmi (2019:3) mengungkapkan fungsi pajak dibagi menjadi dua jenis yakni sebagai berikut :

1) Fungsi Budgetair (Sumber Keuangan Negara)

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 pemungutan pajak melalui penyempurnaan peraturan berbagai jenis pajak.

2) Fungsi Regularend (Pengatur)

Fungsi regularend artinya pajak sebagai alat ukur untuk mengatur atau

melaksanakan kebijakan pemerintah dalam bidang sosial dan ekonomi serta mencapai tujuan-tujuan tertentu di luar bidang keuangan.

Dari penjelasan di atas dapat ditarik kesimpulan bahwa fungsi budgetair pajak digunakan untuk pengisi pundi-pundi negara. Sementara fungsi regularend dapat disebut fungsi tambahan, fungsi ini menggambarkan peran pajak sebagai instrumen yang dimanfaatkan oleh pemerintah untuk mewujudkan tujuan-tujuan tertentu, dengan kata lain fungsi ini berperan sebagai pendukung dari fungsi budgetair.

c. Biaya-Biaya yang Dapat Dikurangkan (*Deductible Expenses*)

Deductible Expenses merujuk pada pengeluaran yang secara langsung berkaitan dengan usaha dalam rangka memperoleh, menagih, serta mempertahankan penghasilan. Berdasarkan ketentuan dalam UU No.36 Tahun 2008 Pasal 6 ayat (1) terkait Pajak Penghasilan mengemukakan bahwa dalam menaksir besaran Penghasilan Kena Pajak bagi wajib pajak dalam negeri serta Bentuk Usaha Tetap ditetapkan oleh pendapatan bruto dikurangi beban berkaitan dengan perolehan, penagihan, serta pemeliharaan penghasilan. Menurut regulasi diatas yang dikategorikan sebagai *deductible expenses* ialah:

- 1) Biaya yang memiliki keterkaitan langsung maupun tidak langsung dengan aktivitas bisnis, yakni :
 - a) Pembelian bahan.
 - b) Biaya terkait tenaga kerja atau jasa termasuk gaji, upah, honorarium, bonus, gratifikasi, serta tunjangan dalam bentuk uang.
 - c) Bunga, sewa, dan royalti.

- d) Ongkos perjalanan.
 - e) Upah pengolahan limbah.
 - f) Premi asuransi.
 - g) Kampanye serta pemasaran sesuai ketentuan dalam Peraturan Menteri Keuangan.
 - h) Biaya administrasi.
 - i) Pajak kecuali Pajak Penghasilan.
- 2) Penyusutan atas pengeluaran guna mendapatkan aset berwujud serta amortisasi atas pengeluaran guna mendapatkan hak atau biaya lain yang memiliki manfaat lebih dari satu tahun.
 - 3) Iuran yang disetorkan ke lembaga dana pensiun yang pendiriannya telah memperoleh pengesahan dari Menteri Keuangan.
 - 4) Kerugian yang timbul akibat aktivitas dari penjualan atau peralihan aset yang dipakai dalam kegiatan usaha maupun aset yang dimiliki guna memperoleh, meminta, serta menjaga penghasilan.
 - 5) Kerugian yang timbul dari selisih kurs mata uang asing.
 - 6) Pengeluaran untuk riset serta pengembangan yang dilaksanakan didalam negeri.
 - 7) Biaya pendidikan seperti pemberian beasiswa, kegiatan magang, serta training.
 - 8) Piutang yang secara nyata tidak bisa ditagih.
 - 9) Donasi untuk penanganan bencana nasional sebagaimana ditentukan oleh peraturan pemerintah.

- 10) Bantuan untuk kegiatan riset maupun pengembangan yang diselenggarakan di wilayah Indonesia sesuai dengan ketentuan yang berlaku.
- 11) Pengeluaran untuk peningkatan prasarana sosial yang persyaratannya ditetapkan oleh Peraturan Pemerintah.
- 12) Bantuan untuk pengembangan kegiatan olahraga yang pengaturannya tercantum dalam Peraturan Pemerintah.

d. Biaya-Biaya yang Tidak Dapat Dikurangkan (*Non-Deductible Expenses*)

Non-Deductible Expenses ialah pengeluaran yang tidak mempunyai keterkaitan langsung dengan aktivitas memperoleh, menagih, serta memelihara penghasilan. Jadi, tidak seluruh pengeluaran yang dilakukan oleh entitas bisnis bisa menjadi komponen yang bisa dikurangkan dengan pendapatan bruto dalam proses perhitungan penghasilan kena pajak. Mengacu pada UU Nomor 36 Tahun 2008 Pasal 9 Ayat (1), berikut pengeluaran yang tidak diperbolehkan untuk dikurangkan :

- 1) Pembagian laba, baik dengan bentuk maupun istilah apapun seperti dividen. Termasuk dalam kategori ini adalah dividen yang dibayarkan oleh perusahaan asuransi kepada pemegang polis serta distribusi sisa hasil usaha koperasi kepada anggotanya.
- 2) Pengeluaran yang ditujukan untuk keperluan individu dari pemegang saham, sekutu, atau anggota.
- 3) Pembentukan atau penyisihan dana cadangan, kecuali cadangan piutang tak tertagih untuk usaha bank dan badan usaha lain yang menyalurkan kredit,

cadangan untuk usaha asuransi, serta cadangan biaya reklamasi untuk usaha pertambangan.

- 4) Iuran asuransi kesehatan, kecelakaan, jiwa, dwi guna, dan asuransi beasiswa yang dibayar oleh wajib pajak orang pribadi, kecuali jika dibayar oleh pemberi kerja dan premi tersebut dihitung sebagai penghasilan bagi wajib pajak yang bersangkutan.
- 5) Remunerasi yang berhubungan dengan mata pencaharian maupun jasa yang diberikan dalam bentuk natura dan kenikmatan, kecuali penyediaan makanan dan minuman bagi seluruh pegawai serta penggantian atau imbalan dalam bentuk natura atau kenikmatan di daerah tertentu dan yang berkaitan dengan pelaksanaan pekerjaan yang ditetapkan dengan Keputusan Menteri Keuangan.
- 6) Pengeluaran yang diberikan kepada *stockholder* atau pihak-pihak yang memiliki ikatan spesial, apabila jumlahnya diatas batas wajar sebagai kompensasi atas jasa atau pekerjaan yang dilakukan.
- 7) Aset yang diberikan secara cuma-cuma, baik dalam bentuk hibah, bantuan, sumbangan, maupun peninggalan sesuai pada Pasal 4 ayat (3) huruf a dan b UU PPh.
- 8) Pajak penghasilan yang menjadi kewajiban dari wajib pajak itu sendiri tidak dapat dijadikan sebagai pengurang penghasilan bruto dalam perhitungan pajak terutang.
- 9) Pengeluaran guna kebutuhan individu wajib pajak maupun untuk kepentingan tanggungan pribadinya.

- 10) Honor yang diberikan kepada anggota persekutuan, firma, atau komanditer yang modalnya tidak terbagi dalam bentuk saham.
- 11) Sanksi administrasi dalam bentuk bunga, denda, atau kenaikan serta sanksi kejahatan berbentuk penalti yang timbul akibat pelanggaran terhadap peraturan perpajakan.

e. Sistem Pemungutan Pajak

Dalam pelaksanaan pemungutan pajak terdapat beberapa sistem yang dapat diterapkan oleh suatu negara. Di Indonesia sistem pemungutannya menggunakan *Self Assessment System*. Menurut Pohan (2017:37-38) terdapat beberapa jenis sistem yang digunakan dalam memungut pajak yakni :

1) *Self Assessment System* (Sistem Menghitung Pajak Sendiri)

Suatu sistem pemungutan pajak yang memberikan wewenang, kepercayaan, dan tanggung jawab kepada wajib pajak untuk melaksanakan sendiri kewajiban dan hak perpajakannya. Dalam implementasi sistem ini kegiatan pemungutan pajak diletakkan pada tanggung jawab masyarakat wajib pajak, dimana wajib pajak diberi kepercayaan untuk menghitung sendiri pajak yang terutang, memotong atau memungut sendiri pajak yang harus dipotong atau dipungut, membayar sendiri jumlah pajak yang harus dibayar, dan melaporkan sendiri jumlah pajak yang terutang.

2) *Official Assessment System* (Pemungutan dengan Sistem Ketetapan)

Suatu sistem pemungutan pajak yang memberikan wewenang kepada fiskus untuk menentukan besarnya pajak yang terutang. Dalam sistem ini inisiatif dan kegiatan dalam menghitung pajak sepenuhnya ada pada aparat

perpajakan. Sistem ini akan berhasil dengan baik, kalau aparat perpajakan baik kualitas maupun kuantitasnya telah memenuhi kebutuhan.

3) *Withholding Tax System*

Sistem ini memberikan otoritas bagi pihak ketiga (*withholder*) guna melakukan pemotongan maupun pemungutan atas pajak yang terutang sesuai dengan presentase tertentu dari total pembayaran yang diberikan kepada pihak penerima penghasilan.

f. Hambatan Pemungutan Pajak

Resistensi yang ditunjukkan oleh wajib pajak terhadap kewajiban perpajakan merupakan salah satu bentuk penghambat dalam proses penagihan pajak. Hambatan ini dapat timbul akibat kondisi objektif negara dan masyarakatnya, serta dari tindakan wajib pajak yang disadari ataupun tidak yang berpotensi menghambat optimalisasi penerimaan pajak sebagai salah satu penopang keuangan negara.

Menurut R. Santoso Brotodihardjo (1993:13-14) yang dikutip oleh Pohan (2017:44-46) menyatakan bahwa pada dasarnya terdapat dua jenis penolakan yang dilakukan oleh masyarakat terhadap pajak, yaitu :

- 1) Perlawanan aktif, terdiri dari seluruh bentuk tindakan dan upaya yang terus terang diarahkan bagi otoritas pajak dengan maksud guna mengurangi pajak, baik melalui mekanisme yang sah maupun yang tidak sah, termasuk melalui strategi efisiensi pembayaran pajak. Wajib pajak dapat melakukan perlawanan ini melalui tiga macam bentuk perlawanan, yakni :
 - a) *Tax avoidance* (penghindaran pajak), ialah bentuk upaya yang dilakukan

secara legal tanpa menyalahi ketentuan hukum yang berlaku. *Tax avoidance* dilakukan melalui cara dan teknik yang memanfaatkan celah atau keterbatasan dalam ketentuan atau regulasi terkait pajak.

- b) *tax evasion* (penggelapan pajak) ialah bentuk usaha yang dijalankan wajib pajak guna mengelakkan kewajibannya melalui cara-cara yang ilegal melalui tindakan yang menyamarkan kondisi sebenarnya, namun metode ini tidak memberikan jaminan keamanan bagi wajib pajak itu sendiri karena berpotensi menimbulkan sanksi pidana dibidang perpajakan maupun tindak pidana umum lainnya.
 - c) *Tax saving* (peghematan pajak) merupakan upaya wajib pajak dalam mengecilkan pengeluaran dari pembayaran pajak dengan cara membatasi diri untuk tidak mengonsumsi barang-barang yang dikenakan pajak.
- 2) Perlawanan pasif, mencakup berbagai bentuk hambatan yang memepersukar penagihan pajak. Hambatan ini berkaitan erat dengan kondisi ekonomi suatu negara, tingkat kemampuan berpikir, akhlak masyarakat serta mekanisme dan metode pemungutan pajak itu sendiri. Sikap pasif masyarakat dalam memenuhi kewajiban pajaknya umumnya dipengaruhi oleh sejumlah faktor, yaitu :
- a) Tingkat pendidikan dan kesadaran moral warga negara.
 - b) Kompleksitas sistem perpajakan yang menyulitkan pemahaman masyarakat awam.
 - c) Ketidakefektifan sistem pengawasan yang dijalankan oleh otoritas pajak atau aparat pemerintah.

2.1.3 Penghindaran Pajak

Penghindaran pajak ialah suatu tindakan yang dijalankan oleh wajib pajak dengan tetap mematuhi seluruh peraturan perpajakan yang berlaku serta memanfaatkan strategi tertentu dibidang perpajakan (Khomsiyah et al., 2021). Tindakan ini kerap dilakukan karena sebagian besar wajib pajak, baik perorangan maupun badan usaha merasa keberatan atas beban pajak yang harus ditanggung. Oleh karena itu, mereka berusaha menurunkan kewajiban pajaknya melalui langkah-langkah yang dapat mengurangi besarnya kewajiban tersebut.

Menurut Zain (2008) yang dikutip oleh Juliana et al. (2020) menyatakan bahwa penghindaran pajak merupakan tindakan yang sepenuhnya sah secara hukum, karena tidak terdapat pelanggaran terhadap ketentuan perundang-undangan. Melalui strategi ini, wajib pajak dapat melakukan efisiensi pembayaran pajaknya, sehingga dapat mengurangi beban pajak yang harus ditanggung atau bahkan tidak dikenai pajak sama sekali. Praktik *tax avoidance* dianggap tidak melanggar aturan perpajakan karena pada dasarnya praktik memanfaatkan celah (*loopholes*) yang terdapat dalam regulasi perpajakan, meskipun hal tersebut dapat mempengaruhi pendapatan negara dari sektor pajak (Juliana et al., 2020).

Menurut Rosa Dewinta & Ery Setiawan (2016) yang dikutip oleh Juliana et al. (2020) menyatakan bahwa *tax avoidance* kerap dilakukan perusahaan guna menurunkan beban pajaknya, tetapi masih berada dalam koridor hukum perpajakan yakni melalui pemanfaatan pengecualian serta potongan yang diizinkan atau menunda kewajiban pajak yang belum diatur dalam ketentuan perpajakan yang berlaku. Meskipun *tax avoidance* merupakan tindakan yang sah,

pemerintah pada dasarnya tidak menghedaki adanya tindakan tersebut. Pada hakikatnya aktivitas penghindaran pajak merupakan permasalahan yang kompleks serta mempunyai kekhasan tersendiri, sebab disatu pihak tindakan ini diperkenankan, namun disisi yang lain pemerintah berupaya mencegah tindakan tersebut karena dianggap berpotensi menurunkan penerimaan negara. Menurut Kurniasih dan Sari (2013) yang dikutip oleh Rosa et al. (2022) terdapat beberapa strategi umum yang digunakan dalam praktik *tax avoidance* antara lain :

- a. Memindahkan subjek maupun objek pajak ke negara yang menawarkan perlakuan pajak istimewa maupun fasilitas keringanan pajak (*tax heaven country*) atas jenis penghasilan tertentu yang dikenal dengan istilah *substantive tax planning*.
- b. Meminimalkan kewajiban pajak dengan tetap menjaga substansi ekonomi dari suatu transaksi melalui pemilihan formal yang paling menguntungkan dari sisi perpajakan, metode ini dikenal sebagai *formal tax palnning*.
- c. Penerapan ketentuan *anti avoidance* terhadap transaksi *transfer pricing* , *thin capitalization*, *treaty shopping*, *controlled foreign corporation* (*specification anti avoidance rule*), dan aktivitas lain yang tidak memiliki substansi bisnis (*general anti avoidance rule*).

Dalam mengukur tingkat tindakan *tax avoidance* berikut beberapa proksi yang dapat digunakan yakni :

- a. *Effective Tax Rate* (ETR)

Effective Tax Rate (ETR) ialah salah satu cara untuk mengukur *tax avoidance* melalui cara membandingkan jumlah beban pajak dengan laba sebelum pajak.

b. *Cash Effective Tax Rate (CETR)*

Cash Effective Tax Rate (CETR) yaitu salah satu cara guna mengukur *tax avoidance* melalui membandingkan banyaknya kas yang dibayarkan untuk pajak sebagaimana tercantum pada laporan arus kas dengan laba sebelum pajak yang berada dilaporan laba rugi.

c. *Book Tax Different (BTD)*

Book Tax Different (BTD) ialah selisih antara keuntungan bersih sebelum pajak dengan penghasilan kena pajak. Tingginya selisih ini, maka semakin tinggi pula indikasi aktivitas *tax avoidance* yang dijalankan suatu entitas bisnis tersebut.

Dalam riset ini, untuk mengidentifikasi tingkat aktivitas *tax avoidance* yang dilakukan oleh suatu entitas bisnis menggunakan indikator *Effective Tax Rate (ETR)* sebagai alat ukur, karena ETR merupakan indikator kinerja yang bersumber dari laporan laba rugi dan secara luas digunakan untuk menilai sejauh mana efektivitas dari strategi pengurangan pajak yang telah diterapkan. Menurut Zobar dan Miftah (2020) yang dikutip oleh Sudibyo (2022) ETR dianggap mampu menggambarkan adanya perbedaan tetap diantara perhitungan laba buku (laba komersial) dan laba fiskal. Adapun rumus perhitungan rasio ETR yakni :

$$ETR = \frac{\text{Beban Pajak}}{\text{Laba Sebelum Pajak}}$$

Berdasarkan uraian diatas, dapat ditarik kesimpulan bahwa penghindaran pajak ialah usaha guna memperkecil jumlah beban pajak tetapi tanpa menyalahi peraturan yang berlaku. Strategi ini dijalankan dengan memanfaatkan celah atau

ketidakjelasan (*grey area*) pada regulasi terkait pajak dengan maksud untuk menjadikan kewajiban pajak yang harus dibayar oleh suatu entitas bisnis menjadi lebih efisien.

2.1.4 Profitabilitas

Salah satu motivasi utama dalam mendirikan perusahaan ialah untuk memperoleh keuntungan yang optimal. Dalam konteks ini, profitabilitas menjadi salah satu indikator penting yang dipakai dalam mengevaluasi kondisi dan kinerja suatu entitas. Untuk melakukan penilaian terhadap kondisi tersebut, diperlukan alat analisis berupa rasio-rasio keuangan, khususnya rasio profitabilitas. Rasio profitabilitas merupakan bentuk analisis keuangan yang dilakukan melalui perbandingan antar data keuangan, sehingga mampu menghasilkan informasi yang lebih informative dan relevan. Hasil dari pengukuran tersebut dapat dimanfaatkan sebagai dasar dalam mengevaluasi efektivitas kinerja manajemen perusahaan. Rasio profitabilitas juga dikenal sebagai potensi keuntungan perusahaan, menilai kapasitas perusahaan untuk menghasilkan keuntungan dari penggunaan aset perusahaan. Jadi, tingkat profitabilitas yang tinggi mencerminkan kinerja perusahaan semakin baik dalam menggunakan asetnya untuk memperoleh keuntungan atau laba.

Menurut Tanjaya & Nazir (2021) Profitabilitas adalah suatu rasio keuangan yang dimanfaatkan untuk menilai sejauh mana efektivitas kinerja manajemen secara keseluruhan. Pengukuran ini tercemin dari besarnya laba yang dihasilkan, baik terhadap total penjualan maupun jumlah penanaman modal yang telah dilakukan. Profitabilitas berperan sebagai salah satu elemen utama dalam

menentukan besarnya beban pajak yang harus ditanggung oleh perusahaan. Perusahaan dengan laba tinggi cenderung memiliki kewajiban perpajakan yang lebih besar. Begitupula sebaliknya, apabila perusahaan hanya menghasilkan laba dalam jumlah kecil maka beban pajaknya pun cenderung lebih kecil atau bahkan tidak dikenakan pajak apabila mengalami kerugian (Sudibyo, 2022).

Kemampuan suatu perusahaan dalam memperoleh laba menjadi aspek utama dalam mengevaluasi kinerja perusahaan. Laba juga berfungsi sebagai indikator atas kapasitas perusahaan dalam memenuhi tanggung jawabnya kepada pihak kreditur, investor, maupun pemerintah. Apabila tingkat laba yang dihasilkan semakin besar maka kinerja perusahaan dapat dikatakan semakin bagus, yang akhirnya akan meningkatkan daya tarik bagi investor untuk menanamkan modal serta memperkuat kepercayaan dari para kreditur. Selain itu, tingkat keuntungan yang tinggi juga akan mempengaruhi besarnya kewajiban pajak yang harus disetorkan kepada pemerintah.

Rasio profitabilitas tentu mempunyai tujuan serta manfaat untuk perusahaan baik pihak internal seperti manajemen entitas maupun eksternal perusahaan seperti pemilik perusahaan dan pemangku kepentingan lainnya yang memiliki kepentingan terhadap kinerja dan kondisi keuangan perusahaan. Menurut Hery (2015:277) yang dikutip oleh Hernawati & Masdalifah (2022), menyatakan bahwa tujuan dan manfaat profitabilitas ialah :

- a. Memahami sejauh mana kecakapan entitas untuk mendapatkan keuntungan pada periode tertentu.

- b. Mengevaluasi perbandingan keadaan laba entitas antara periode sebelumnya dengan periode saat ini.
- c. Mengetahui seberapa besar keuntungan bersih yang bisa dihasilkan dari setiap satuan dana yang ditanamkan pada total aset dan modal atau saham.
- d. Mengidentifikasi tingkat margin laba kotor, margin laba operasional, dan margin laba bersih atas penjualan bersih.

Sedangkan Kasmir (2011:197) mengatakan tujuan memanfaatkan rasio profitabilitas untuk kepentingan internal perusahaan maupun untuk kepentingan eksternal, ialah :

- a. Menilai atau menentukan besarnya keuntungan yang berhasil diperoleh suatu entitas dalam suatu periode tertentu.
- b. Mengevaluasi perbandingan posisi laba entitas antara periode sebelumnya dengan periode berjalan.
- c. Mengamati pertumbuhan laba secara berkala dari waktu ke waktu.
- d. Mengukur proporsi keuntungan bersih setelah pajak terhadap total ekuitas yang dimiliki entitas.
- e. Menilai tingkat efisiensi pemanfaatan semua dana entitas, baik dari utang ataupun modal sendiri.

Menurut Hanafi & Halim (2014:81-82) terdapat tiga kategori rasio yang dapat dimanfaatkan dalam menilai dan membandingkan tingkat kinerja profitabilitas entitas yakni :

- a. *Profit Margin*

Profit Margin yaitu bentuk indikator profitabilitas yang bermanfaat guna

mengevaluasi kecakapan suatu entitas bisnis untuk memperoleh laba bersih dari suatu tingkat penjualan tertentu. Rasio ini juga dapat mencerminkan efisiensi operasional perusahaan dalam mengendalikan biaya-biaya selama periode tertentu.

b. *Return On Assets* (ROA)

Return On Assets (ROA) ialah indikator profitabilitas yang menilai kecakapan entitas bisnis untuk mendapatkan keuntungan bersih melalui keseluruhan aset yang dimiliki. Rasio ini memberikan gambaran mengenai seberapa optimal perusahaan memanfaatkan asetnya untuk memperoleh keuntungan.

c. *Return On Equity* (ROE)

Return On Equity (ROE) merupakan indikator profitabilitas yang memiliki tujuan guna menilai kecakapan entitas bisnis untuk memperoleh keuntungan berdasarkan *capital stock* tertentu. Indikator ini sering digunakan untuk mengevaluasi tingkat pengembalian investasi dari sudut pandang investor.

Pada studi ini, peneliti memilih *Return On Assets* (ROA) sebagai skala profitabilitas. ROA menggambarkan sejauh mana kapabilitas suatu entitas bisnis dalam mendatangkan keuntungan melalui pengelolaan aset yang dimiliki (Tanjaya & Nazir, 2021). Dengan demikian, ROA dapat menjadi indikator tingkat efisiensi entitas dalam memanfaatkan aset guna mencapai profit. Nilai ROA yang semakin bertambah naik, maka semakin efektif penggunaan aset tersebut dalam memperoleh keuntungan perusahaan. Perhitungan ROA bisa dinilai dengan menerapkan formula berikut :

$$ROA = \frac{\text{Laba Bersih Setelah Pajak}}{\text{Total Aset}} \times 100\%$$

Berdasarkan penjelasan yang telah diuraikan, dapat ditarik kesimpulan bahwa pendekatan ROA dalam mengukur rasio *profitabilitas* perusahaan dinilai efektif dalam memberikan gambaran yang jelas tentang efisiensi penggunaan aset dalam menghasilkan laba. Pendekatan ini juga memiliki sensitivitas yang tinggi terhadap berbagai faktor yang memberikan dampak kepada kondisi finansial entitas sehingga dapat membantu dalam menilai kedudukan kompetitif entitas didalam industri.

2.1.5 Pertumbuhan Penjualan

Pertumbuhan penjualan yaitu salah satu gambaran dari besar kecilnya sebuah kinerja didalam suatu perusahaan karena salah satu sumber pendapatan perusahaan berasal dari penjualan. Pertumbuhan penjualan dapat menunjukkan apakah suatu entitas mengalami peningkatan volume penjualan dari tahun ke tahun (Tanjaya & Nazir, 2021). Pertumbuhan penjualan juga menggambarkan kemampuan entitas demi mempertahankan posisinya didalam industri serta perkembangan ekonomi, tentunya setiap entitas tentu menginginkan pertumbuhan penjualannya tetap stabil atau bahkan mengalami peningkatan setiap tahunnya. Selain itu, dengan menganalisis besarnya *sales growth* (pertumbuhan penjualan) perusahaan bisa merencanakan besarnya laba sebab peningkatan pertumbuhan penjualan umumnya diikuti oleh kemungkinan peningkatan keuntungan entitas yang lebih besar (Umar et al., 2023).

Menurut Widarjo & Setiawan (2009) pertumbuhan penjualan mencerminkan kapabilitas entitas dalam merealisasikan target serta strateginya. Entitas yang mampu merealisasikan target serta strategi yang telah dirancang cenderung memperoleh tingkat keuntungan yang lebih tinggi. Seiring dengan peningkatan laba tersebut, kecenderungan perusahaan dalam menjalankan praktik penghindaran pajak juga semakin besar dikarenakan semakin tinggi profit yang dihasilkan suatu entitas bisnis maka akan menghasilkan pajak terutang yang tinggi pula.

Menurut Aramana (2021) yang dikutip oleh Sudibyo (2022) menyatakan bahwa pertumbuhan penjualan dapat diukur melalui perbandingan selisih antara total penjualan pada tahun sekarang dan tahun sebelumnya, selisih tersebut selanjutnya dibagi dengan angka penjualan pada tahun sebelumnya. Adapun rumus yang dapat diterapkan yakni :

$$Sales\ Growth = \frac{\text{Penjualan Tahun Sekarang} - \text{Penjualan Tahun Sebelumnya}}{\text{Penjualan Tahun Sebelumnya}}$$

Berdasarkan penjelasan yang sudah diuraikan, dapat ditarik konklusi bahwa pertumbuhan penjualan adalah adanya perubahan penjualan atau adanya peningkatan penjualan tiap tahunnya. Sehingga peningkatan pertumbuhan penjualan yang signifikan dapat memberikan peluang bagi perusahaan dalam mendapatkan keuntungan yang besar, dan pada akhirnya dapat menyebabkan perusahaan untuk menjalankan tindakan penghindaran pajak.

2.1.6 Ukuran Perusahaan

Ukuran perusahaan merupakan representasi dari skala suatu entitas usaha, apakah tergolong besar atau kecil. Skala ini dapat diidentifikasi melalui sejumlah indikator seperti jumlah aktiva, volume penjualan, nilai tengah total penjualan serta nilai tengah total aset (Puspita & Febrianti, 2017). Secara umum ukuran perusahaan diklasifikasikan kedalam tiga kelompok, yang meliputi perusahaan besar (*large firm*), perusahaan menengah (*medium firm*), serta perusahaan kecil (*small firm*). Skala entitas secara langsung mempresentasikan intensitas aktivitas operasionalnya, dimana entitas dengan skala yang lebih besar umumnya mempunyai kegiatan operasional yang lebih intensif.

Skala perusahaan dapat diidentifikasi melalui jumlah total aktiva yang dimiliki. Entitas yang memiliki total aktiva yang besar mencerminkan bahwa entitas tersebut mempunyai keberlanjutan usaha yang lebih panjang serta prospek pertumbuhan yang lebih menjanjikan dimasa mendatang. Disamping itu, kondisi tersebut juga mencerminkan kestabilan keuangan perusahaan serta kemampuan yang lebih besar untuk memperoleh keuntungan jika dibandingkan dengan entitas bisnis yang memiliki jumlah aset lebih rendah. Entitas berskala besar juga mempunyai sumber daya yang lebih lengkap, seperti tenaga ahli di bidang perpajakan, sistem laporan keuangan yang kompleks, serta akses terhadap informasi dan teknologi untuk mengelola kewajiban perpajakan. Perusahaan dengan skala besar memiliki struktur organisasi yang kompleks dan operasi yang luas. Kondisi ini menggambarkan bahwa perusahaan besar lebih mampu merancang strategi perpajakan yang efisien dengan memanfaatkan sumber daya

yang dimilikinya. Sehingga menurut Dewinta dan Setiawan (2016) yang dikutip oleh Marta & Nofryanti (2023) ukuran perusahaan berperan dalam menentukan kemampuan entitas tersebut dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya serta menjadi salah satu faktor yang berpotensi mendorong terjadinya praktik penghindaran pajak.

Ukuran perusahaan biasanya diukur dari total aset, penjualan, serta modal yang dipegang oleh entitas yang bersangkutan (Wiranti et al., 2021). Pada studi ini, ukuran perusahaan diukur melalui total aktiva atau aset sebab menurut Sulistiono (2010) yang dikutip oleh Rahmawati et al. (2015) nilai aktiva relatif lebih stabil dibandingkan penjualan. Skala entitas dapat diukur melalui cara transformasi nilai total aset perusahaan kedalam bentuk logaritma natural (Ln). Dengan demikian, pengukuran ukuran perusahaan dinyatakan melalui formula berikut ;

$$SIZE = Ln (\text{Total Aset})$$

Berdasarkan penjelasan yang telah diuraikan sebelumnya, dapat ditarik konklusi bahwa skala entitas berperan sebagai indikator dalam menilai kinerja suatu etitas. Hal tersebut bisa dilihat dari total aset yang dimiliki entitas bisnis, dimana pengukuran dilakukan melalui logaritma natural (Ln) atas total aktiva karena dianggap lebih stabil dan representatif dibandingkan dengan proksi lainnya.

2.1.7 Intensitas Modal

Intensitas modal mengacu pada tingkat penanaman modal yang dilakukan oleh perusahaan dalam bentuk aktiva tetap. Aktiva tetap tersebut dimanfaatkan

dalam operasional entitas guna menghasilkan keuntungan. Namun, kepemilikan aktiva tetap ini juga menyebabkan beban penyusutan yang pada akhirnya mempengaruhi besarnya laba yang dikenakan pajak (Marta & Nofryanti, 2023). Menurut Rosa et al. (2022) Intensitas modal menggambarkan tingkat kebutuhan modal yang diperlukan oleh perusahaan dalam rangka memperoleh penghasilan melalui penurunan aset tetap ataupun peningkatan aset tetap. Menurut Fernandez (2015) yang dikutip oleh Juliana et al. (2020) mengungkapkan bahwa kepemilikan aset tetap oleh entitas bisa memberikan peluang sebagai salah satu strategi untuk mengurangi beban pajak melalui mekanisme penyusutan aset tetap yang dilakukan setiap tahun. Umumnya, nilai penyusutan atas aset tetap dicatat sebagai beban dalam laporan keuangan, yang kemudian diterapkan sebagai elemen pemangkas dalam perhitungan penghasilan kena pajak suatu entitas.

Menurut Puspita & Febrianti (2017) entitas yang menanamkan modalnya dalam bentuk aset tetap memiliki peluang untuk mengakui biaya penyusutan sebagai komponen pengurang yang pada akhirnya berkontribusi dalam menurunkan besarnya pajak yang harus dikeluarkan oleh entitas. Dengan demikian, suatu entitas bisnis dengan tingkat intensitas modal tinggi cenderung mempunyai beban pajak yang lebih kecil. Kondisi tersebut menunjukkan bahwa bertambah tingginya proporsi aset tetap suatu entitas, maka tarif pajak efektif yang dikenakan menjadi rendah. Pada riset ini intensitas modal dihitung dengan menggunakan *Capital Intensity Ratio (CIR)*, yang dipilih guna menilai sejauh mana suatu entitas melakukan investasi kedalam aktiva tetap yang dimiliki (Marta

& Nofryanti, 2023). Dengan demikian, intensitas modal dapat dirumuskan melalui rumus berikut :

$$\text{Capital Intensity Ratio (CIR)} = \frac{\text{Total Aset Tetap}}{\text{Total Aset}}$$

Berdasarkan uraian diatas, bisa ditarik kesimpulan bahwa intensitas modal menunjukkan besarnya investasi entitas pada aset tetap dimana entitas yang melakukan inventasi kedalam aset tetap berpotensi meminimalkan jumlah pajak yang dikeluarkan melalui biaya penyusutan aset tersebut.

2.2 Penelitian Terdahulu

Kajian ini tentu tidak terlepas dari berbagai studi sebelumnya yang sudah dilaksanakan oleh para peneliti sebelumnya sehingga peneliti dapat memperkuat landasan teori yang digunakan dalam pembahasan topik yang dikaji. Penelitian sebelumnya merupakan upaya yang dilakukan peneliti untuk memperoleh referensi sebagai dasar perbandingan sekaligus mencari inspirasi baru dalam pelaksanaan penelitian selanjutnya. Tujuan adanya penelitian terdahulu yaitu untuk mengetahui kesamaan serta ketidaksetaraan yang ditemukan pada hasil riset pada penelitian sebelumnya. Berikut beberapa uraian studi sebelumnya yang digunakan pada penelitian ini :

Tabel 2.1 Penelitian Terdahulu

No	Nama Peneliti	Judul	Variabel	Hasil Penelitian
1	Irawati et al. (2020)	Analisis <i>Profitabilitas, Leverage, Pertumbuhan Penjualan</i> dan	Independen : <i>Profitabilitas (X₁), Leverage (X₂), Pertumbuhan</i>	<i>Profitabilitas, Leverage, dan Kepemilikan Keluarga tidak memiliki pengaruh terhadap</i>

No	Nama Peneliti	Judul	Variabel	Hasil Penelitian
		Kepemilikan Keluarga terhadap Penghindaran Pajak	Penjualan (X_3), dan Kepemilikan Keluarga (X_4) Dependen: Penghindaran Pajak (Y)	Penghindaran Pajak. Sedangkan Pertumbuhan Penjualan berpengaruh terhadap Penghindaran Pajak.
2	Juliana et al. (2020)	Pengaruh Intensitas Modal, Pertumbuhan Penjualan, serta CSR terhadap Penghindaran Pajak	Independen: Intensitas Modal (X_1), Pertumbuhan Penjualan (X_2), dan CSR (X_3) Dependen : Penghindaran Pajak (Y)	Intensitas Modal tidak memberikan pengaruh terhadap Penghindaran Pajak, namun Pertumbuhan Penjualan serta CSR berpengaruh positif terhadap Penghindaran Pajak.
3	Khomsiya h et al. (2021)	Pengaruh <i>Profitabilitas</i> , Tata Kelola Perusahaan, <i>Leverage</i> , Ukuran Perusahaan, dan Pertumbuhan Penjualan Terhadap Penghindaran Pajak	Independen : <i>Profitabilitas</i> (X_1), Tata Kelola Perusahaan (X_2), <i>Leverage</i> (X_3), Ukuran Perusahaan (X_4), dan Pertumbuhan Penjualan (X_5) Dependen : Penghindaran Pajak (Y)	<i>Profitabilitas</i> , Dewan Komisaris Independen, Ukuran Perusahaan berpengaruh negatif serta signifikan terhadap Penghindaran Pajak. DER dan Pertumbuhan Penjualan memiliki pengaruh yang positif signifikan terhadap Penghindaran Pajak. Selanjutnya Kepemilikan Institusional memiliki pengaruh negatif serta tidak signifikan terhadap

No	Nama Peneliti	Judul	Variabel	Hasil Penelitian
				Penghindaran Pajak serta Komite Audit berpengaruh positif serta tidak signifikan terhadap Penghindaran Pajak.
4	Prasetyo & Primasari (2021)	Pengaruh Komisaris Independen, Pertumbuhan Penjualan, <i>Profitabilitas</i> , <i>Leverage</i> , dan Ukuran Perusahaan Terhadap <i>Tax Avoidance</i>	Independen : Komisaris Independen (X_1), Pertumbuhan Penjualan (X_2), <i>Profitabilitas</i> (X_3), <i>Leverage</i> (X_4), dan Ukuran Perusahaan (X_5) Dependen : <i>Tax Avoidance</i> (Y)	Komisaris Independen dan <i>Profitabilitas</i> berpengaruh positif terhadap Penghindaran Pajak, sedangkan Pertumbuhan Penjualan, <i>Leverage</i> dan Ukuran Perusahaan tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak.
5	Sembiring & Sa'adah (2021)	Pengaruh Ukuran Perusahaan, <i>Profitabilitas</i> , dan Pertumbuhan Penjualan terhadap <i>Tax Avoidance</i>	Independen : Ukuran Perusahaan (X_1), <i>Profitabilitas</i> (X_2), dan Pertumbuhan Penjualan (X_3) Dependen : <i>Tax Avoidance</i> (Y)	Ukuran Perusahaan tidak berpengaruh terhadap <i>Tax Avoidance</i> , dan Pertumbuhan Penjualan berpengaruh negatif terhadap <i>Tax Avoidance</i> .
6	Sulaeman (2021)	Pengaruh <i>Profitabilitas</i> , <i>Leverage</i> dan Ukuran Perusahaan terhadap Penghindaran	Independen : <i>Profitabilitas</i> (X_1), <i>Leverage</i> (X_2) dan Ukuran Perusahaan (X_3) Dependen : <i>Leverage</i>	<i>Profitabilitas</i> dan Ukuran Perusahaan memiliki pengaruh yang positif signifikan terhadap Penghindaran Pajak, namun <i>Leverage</i>

No	Nama Peneliti	Judul	Variabel	Hasil Penelitian
		Pajak (<i>Tax Avoidance</i>)	Penghindaran Pajak (Y)	memberikan pengaruh negatif signifikan terhadap Penghindaran Pajak.
7	Tanjaya & Nazir (2021)	Pengaruh <i>Profitabilitas</i> , <i>Leverage</i> , Pertumbuhan Penjualan, dan Ukuran Perusahaan terhadap Penghindaran Pajak	Independen : <i>Profitabilitas</i> (X_1), <i>Leverage</i> (X_2), Pertumbuhan Penjualan (X_3), dan Ukuran Perusahaan (X_4) Dependen : Penghindaran Pajak (Y)	<i>Profitabilitas</i> berpengaruh positif signifikan terhadap Penghindaran Pajak, <i>Leverage</i> dan Pertumbuhan Penjualan tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap Penghindaran Pajak, sedangkan Ukuran Perusahaan memberikan pengaruh negatif signifikan terhadap Penghindaran Pajak.
8	Manita et al. (2022)	Pengaruh <i>Corporate Governance</i> , <i>Profitabilitas</i> , Intensitas Modal terhadap Penghindaran Pajak	Independen : <i>Corporate Governance</i> (X_1), <i>Profitabilitas</i> (X_2), Intensitas Modal (X_3) Dependen : Intensitas Modal Penghindaran Pajak (Y)	<i>Corporate Governance</i> tidak berpengaruh terhadap Penghindaran Pajak, <i>Profitabilitas</i> berpengaruh negatif terhadap Penghindaran Pajak, sedangkan Intensitas Modal berpengaruh positif terhadap Penghindaran Pajak.
9	Mayndarto (2022)	Pengaruh <i>Profitabilitas</i> dan Ukuran Perusahaan terhadap	Independen : <i>Profitabilitas</i> (X_1) dan Ukuran Perusahaan (X_2)	<i>Profitabilitas</i> berpengaruh negatif serta signifikan terhadap Penghindaran Pajak,

No	Nama Peneliti	Judul	Variabel	Hasil Penelitian
		Penghindaran Pajak	Dependen : Penghindaran Pajak (Y)	Namun Ukuran Perusahaan memberikan pengaruh positif serta signifikan kepada Penghindaran Pajak.
10	Murniati & Sovita (2022)	Pengaruh Intensitas Modal dan <i>Profitabilitas</i> terhadap Praktik Penghindaran Pajak (<i>Tax Avoidance</i>)	Independen : Intensitas Modal (X_1) dan <i>Profitabilitas</i> (X_2) Dependen : Penghindaran Pajak (Y)	Intensitas Modal tidak memiliki pengaruh terhadap Penghindaran Pajak. Sedangkan <i>Profitabilitas</i> berpengaruh negatif terhadap Penghindaran Pajak
11	Rosa et al. (2022)	Pengaruh ROA, <i>Leverage</i> dan Intensitas Modal terhadap Penghindaran Pajak (<i>Tax Avoidance</i>)	Independen : <i>Return On Assets</i> (ROA) (X_1), <i>Leverage</i> (X_2), dan Intensitas Modal (X_3) Dependen : Penghindaran Pajak (<i>Tax Avoidance</i>) (Y)	ROA tidak berpengaruh terhadap Penghindaran Pajak, <i>Leverage</i> berpengaruh negatif terhadap Penghindaran Pajak, dan Intensitas Modal berpengaruh terhadap Penghindaran Pajak.
12	Sudibyo (2022)	Pengaruh <i>Profitabilitas</i> , <i>Leverage</i> , dan Pertumbuhan Pejualan terhadap Penghindaran Pajak	Independen : <i>Profitabilitas</i> (X_1), <i>Leverage</i> (X_2), dan Pertumbuhan Pejualan (X_3) Dependen : Penghindaran Pajak	<i>Profitabilitas</i> berpengaruh positif terhadap Penghindaran Pajak, <i>Leverage</i> tidak memberikan pengaruh terhadap Penghindaran Pajak, dan Pertumbuhan

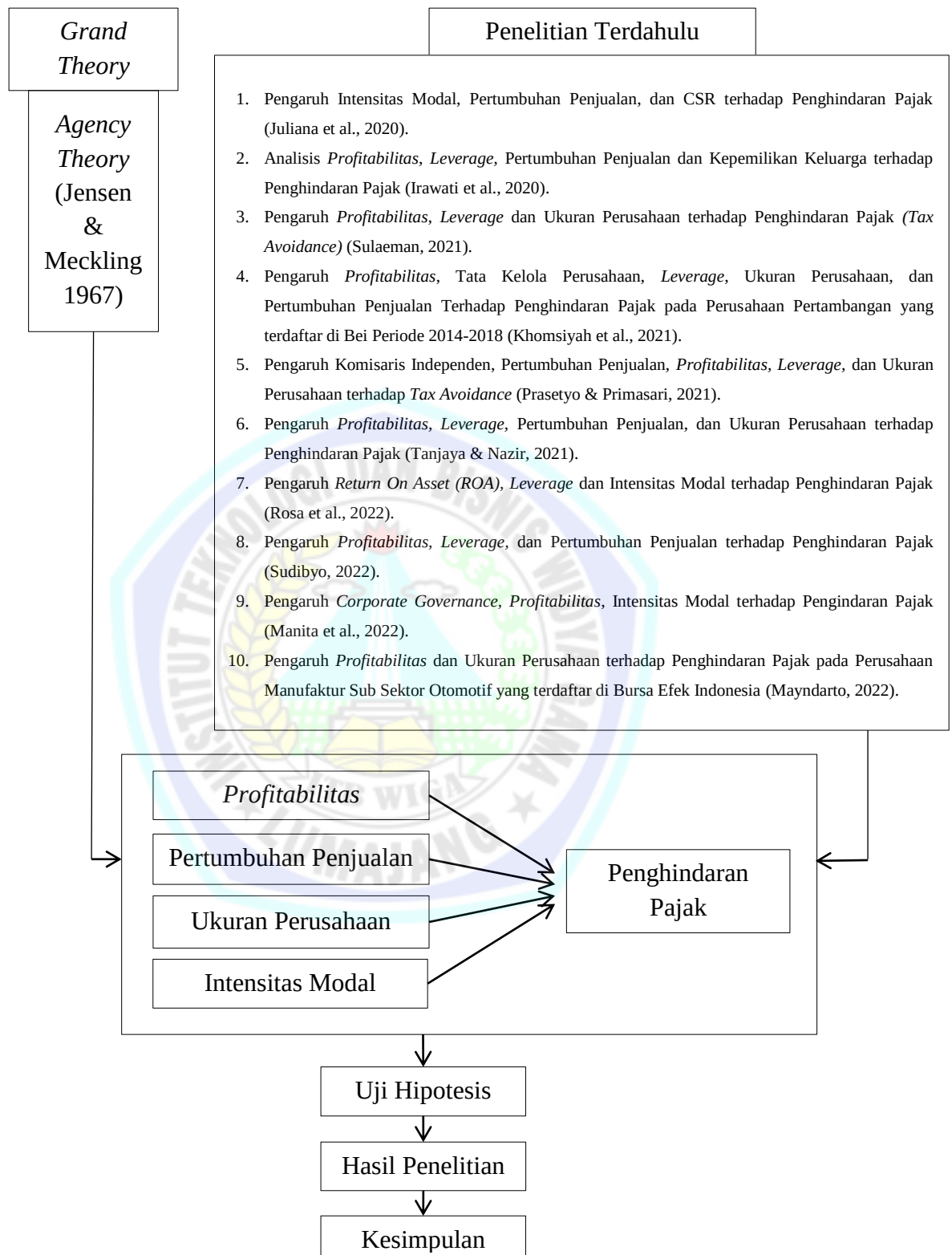
No	Nama Peneliti	Judul	Variabel	Hasil Penelitian
			Pajak (Y)	Penjualan memberikan pengaruh yang negatif terhadap Penghindaran Pajak.
13	Umar et al. (2023)	Pengaruh <i>Leverage</i> , <i>Sales Growth</i> Dan <i>Profitabilitas</i> terhadap <i>Tax Avoidance</i>	Independen : <i>Leverage</i> (X_1), <i>Sales Growth</i> (X_2), dan <i>Profitabilitas</i> (X_3) Dependen : Penghindaran Pajak (Y)	<i>Leverage</i> berpengaruh negatif terhadap Penghindaran Pajak, <i>Sales Growth</i> tidak berpengaruh terhadap Penghindaran Pajak, dan <i>Profitabilitas</i> tidak berpengaruh kepada Penghindaran Pajak.

Sumber : Penelitian Terdahulu Tahun 2020-2023

2.3 Kerangka Penelitian

2.3.1 Kerangka Pemikiran

Uma Sekaran (1992) dalam Sugiyono (2019:108) mengungkapkan bahwa kerangka pemikiran ialah representasi konseptual yang menjelaskan interkoneksi antara landasan teori dengan beberapa faktor yang sudah teridentifikasi sebagai masalah krusial dalam pengkajian. Pemyusunan paradigma yang sistematis akan memberikan penjelasan teoritis pertautan antar variabel yang menjadi objek penelitian. Dalam studi ini, peneliti akan menganalisis hubungan variabel independen *profitabilitas*, pertumbuhan penjualan, ukuran perusahaan, serta intensitas modal kepada variabel dependen penghindaran pajak pada perusahaan manufaktur sub sektor *food and beverage* yang tercatat di Bursa Efek Indonesia tahun 2021-2023.



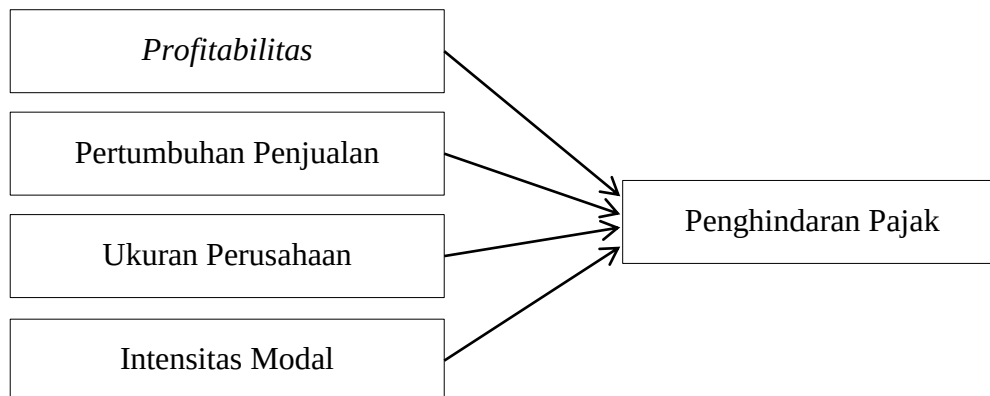
Gambar 2.1 Kerangka Pemikiran

Sumber : Hasil Olah Data 2025

Keterangan : Dalam riset ini, peneliti mengenakan *Agency Theory* yang diasumsikan bahwa tiap individu, baik prinsipal atau agen memiliki tujuan dan kepentingan yang tidak selalu sejalan, sehingga berpotensi menimbulkan konflik kepentingan diantara keduanya. Adapun pihak prinsipal dalam penelitian ini adalah pemerintah sebagai pihak yang berwenang memungut pajak, sementara agen adalah perusahaan sebagai pihak yang memiliki kewajiban membayar pajak. Perbedaan kepentingan ini tentunya akan berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan perusahaan. Oleh sebab itu, berdasarkan kerangka teori, tinjauan studi sebelumnya, serta permasalahan yang telah diuraikan, penelitian memiliki tujuan guna menguji keterkaitan antara variabel bebas dan variabel terikat dengan melakukan pengujian hipotesis yang selanjutnya ditarik sebuah kesimpulan.

2.3.2 Kerangka Konseptual

Merujuk pada landasan teori serta hasil dari sejumlah penelitian sebelumnya, studi ini dimaksudkan untuk mengkaji dampak *profitabilitas*, pertumbuhan penjualan, ukuran perusahaan, serta intensitas modal terhadap penghindaran pajak. Riset ini dilakukan dengan melibatkan dua macam variabel yakni variabel bebas dan variabel terikat. Adapun variabel bebas yang diteliti yakni profitabilitas, pertumbuhan penjualan, ukuran perusahaan, serta intensitas modal. Sedangkan variabel terikat yang diteliti yakni penghindaran pajak. Hubungan antar variabel dinyatakan dalam kerangka konseptual berikut :



Gambar 2.2 Kerangka Konseptual

Sumber : Hasil Olah Data 2025

2.4 Hipotesis

Kuncoro (2009) yang dikutip oleh Paramita et al. (2021:53) menyatakan bahwa hipotesis adalah sebuah dugaan sementara yang diajukan sebagai penjelasan atas suatu perilaku, peristiwa, atau kondisi tertentu yang telah berlangsung maupun yang diduga bakal muncul. Hipotesis mencerminkan ungkapan peneliti mengenai keterkaitan antar variabel pada suatu riset dan menjadi pernyataan yang paling spesifik.

Hipotesis dapat diartikan sebagai dugaan awal atau jawaban sementara atas rumusan masalah dalam suatu penelitian (Sugiyono, 2019:115). Disebut sementara karena jawaban tersebut masih disusun berdasarkan kajian teori yang relevan dan masih belum diperkuat oleh temuan empiris yang didapatkan melalui penghimpunan informasi. Dengan demikian, hipotesis merupakan jawaban yang bersifat teoritis atas rumusan masalah penelitian, bukan merupakan jawaban faktual berdasarkan data yang telah diperoleh.

Hipotesis disusun berdasarkan rangkaian fakta yang berkaitan dengan permasalahan yang diteliti. Fakta-fakta tersebut dianalisis untuk merumuskan hubungan di antara satu dengan yang lainnya, yang kemudian membentuk suatu

konsep sebagai bentuk penyimpulan dari keterkaitan antar beragam kebenaran tersebut. Keberadaan hipotesis menjadi unsur yang krusial dalam penelitian sebab berguna sebagai arahan dalam pelaksanaan penelitian. Selain itu, hipotesis juga membantu pengamat dalam melakukan pengumpulan informasi statistik yang relevan (Paramita et al., 2021:53).

2.4.1 Pengaruh Profitabilitas Terhadap Penghindaran Pajak

Profitabilitas mencerminkan kecakapan entitas dalam mengendalikan sumber daya guna memperoleh keuntungan sebagai indikator kinerja keuangannya (Mayndarto, 2022). Bertambah baiknya rasio profitabilitas pada suatu entitas, menunjukkan bahwa kemampuan entitas untuk memperoleh laba juga bertambah baik. Meskipun demikian, tingkat profitabilitas yang semakin tinggi maka perusahaan bisa melakukan perencanaan pajak guna mengoptimalkan pajaknya, hal ini berakibat pada kecondongan menjalankan praktik penghindaran pajak guna memperkecil biaya pajaknya. Pernyataan ini berkaitan dengan konflik kepentingan yang mendorong *agent* untuk berupaya menekan beban pajak seminimal mungkin supaya profit perusahaan tetap stabil.

Tingkat profitabilitas diidentifikasi dengan memanfaatkan rasio *Return On Assets* (ROA), yang mempunyai fungsi sebagai alat pengukuran tingkat efektivitas suatu bisnis dalam mempergunakan kekayaan yang dimiliki. Selain itu, ROA juga berfungsi sebagai pengukuran perolehan keuntungan bersih (*net income*) dari total besarnya penggunaan aset yang dimiliki. Semakin besar nilai ROA, maka semakin mencerminkan bahwa kinerja entitas tersebut berada pada kondisi yang baik dalam memperoleh keuntungan.

Hubungan antara profitabilitas dan pajak terletak pada kapasitas entitas dalam menghasilkan keuntungan, dimana bertambah besarnya keuntungan yang dihasilkan maka jumlah pajak yang ditanggung oleh entitas juga meningkat. Oleh sebab itu, entitas dengan tingkat profitabilitas yang besar cenderung menyusun perencanaan pajak yang optimal guna meminimalisir beban pajaknya. Pendapat ini didukung oleh riset Sulaeman (2021), Prasetyo & Primasari (2021) serta Tanjaya & Nazir (2021) yang mengungkapkan profitabilitas secara langsung mempengaruhi penghindaran pajak. Berlandaskan penjelasan yang telah dipaparkan sebelumnya, maka hipotesis pertama pada riset ini dirumuskan sebagai berikut :

H₁ : Profitabilitas berpengaruh terhadap Penghindaran Pajak

2.4.2 Pengaruh Pertumbuhan Penjualan Terhadap Penghindaran Pajak

Menurut Zodhi (2020) yang dikutip oleh Marta & Nofriyanti (2023) Pertumbuhan penjualan menggambarkan kenaikan jumlah penjualan yang terjadi dalam suatu periode tertentu dan dibandingkan dengan volume penjualan pada periode sebelumnya. Melalui tingkat perkembangan penjualan, perusahaan bisa memperkirakan besarnya keuntungan yang akan diraih. Perusahaan yang mengalami peningkatan *sales growth* juga dapat memiliki peluang untuk mengalami peningkatan pada laba yang diperoleh. Kenaikan laba perusahaan ini pada akhirnya akan berdampak pada meningkatnya kewajiban perpajakan perusahaan.

Merujuk pada *agency theory*, terdapat perbedaan kepentingan diantara *agent* dan *principal*. *Agent* memiliki kepentingan untuk mendapatkan keuntungan yang

diwujudkan melalui pengambilan keputusan sesuai dengan kebijakan yang ditetapkan. Keputusan yang diambil oleh *agent* tersebut dapat mempengaruhi upaya dalam menekan beban pajak yang timbul akibat pertumbuhan penjualan yang meningkat. Pertumbuhan penjualan yang tinggi dapat memberikan dampak pada peningkatan laba yang secara langsung juga dapat meningkatkan beban pajak. Sehingga *agent* akan mempertimbangkan aspek tersebut dalam merumuskan kebijakan guna memaksimalkan keuntungan yang dapat diperoleh.

Sales growth yang relatif tinggi dapat memberikan kesempatan bagi entitas guna meraih laba dalam jumlah besar, yang secara langsung berimplikasi pada peningkatan kewajiban perpajakan yang harus dipenuhi. Oleh sebab itu, entitas yang mencatatkan peningkatan dalam pertumbuhan penjualan umumnya memiliki kecenderungan dalam menjalankan praktik penghindaran pajak sebagai upaya guna menekan beban pajak yang ditanggung oleh entitas. Opini ini didukung oleh riset Irawati et al. (2020), Juliana et al. (2020) serta Khomsiyah et al. (2021) yang mengatakan bahwa pertumbuhan penjualan secara langsung mempengaruhi penghindaran pajak. Berlandaskan penjelasan tersebut, hipotesis kedua pada riset ini yakni :

H₂ : Pertumbuhan Penjualan berpengaruh terhadap penghindaran pajak

2.4.3 Pengaruh Ukuran Perusahaan Terhadap Penghindaran Pajak

Ukuran perusahaan ialah indikator yang dipergunakan guna membandingkan antara entitas besar dan entitas kecil. Menurut Mayndarto (2022) skala suatu entitas bisa diidentifikasi melalui besarnya keseluruhan aktiva yang ada pada entitas yang bersangkutan. Umumnya, entitas berskala besar memiliki

struktur organisasi yang lebih kompleks, tenaga kerja yang lebih kompeten, serta akses terhadap jasa konsultan dan penasihat pajak. Hal ini memberikan peluang bagi perusahaan besar untuk melaksanakan perencanaan pajak secara lebih agresif, termasuk memakai celah dalam regulasi perpajakan.

Berdasarkan teori keagenan, terdapat potensi konflik kepentingan antara agen dan prinsipal. Agen akan mengoptimalkan pemanfaatan sumber daya perusahaan sebagai upaya meningkatkan efisiensi keuangan perusahaan, salah satunya dengan meminimalkan beban pajak melalui berbagai strategi. Sedangkan prinsipal berkepentingan untuk mengoptimalkan penerimaan pajak. Konflik kepentingan ini semakin nyata seiring dengan bertambahnya skala dan kompleksitas perusahaan.

Semakin besar skala perusahaannya, maka semakin tinggi pula potensi manajemen dalam memiliki kemampuan serta dorongan untuk menjalankan strategi penghindaran pajak. Pendapat ini didukung oleh riset Sulaeman (2021) dan Mayndarto (2022) yang mengungkapkan bahwa ukuran perusahaan secara langsung mempengaruhi penghindaran pajak. Berlandaskan penjelasan tersebut, hipotesis ketiga pada riset ini ialah :

H₃ : Ukuran Perusahaan berpengaruh terhadap Penghindaran Pajak

2.4.4 Pengaruh Intensitas Modal Terhadap Penghindaran Pajak

Intensitas modal menggambarkan proporsi alokasi penanaman modal perusahaan terhadap aktiva tetap. Aktiva tetap ini dimanfaatkan dalam proses operasional perusahaan untuk menghasilkan laba. Namun demikian, keberadaan

aktiva tetap juga menimbulkan beban penyusutan yang berdampak pada pengurangan laba kena pajak entitas (Marta & Nofryanti, 2023).

Sejalan dengan pandangan dalam teori keagenan, dimana setiap individu cenderung bertindak berdasarkan kepentingan pribadinya termasuk hubungan antara *agent* dan *principal*. Manajemen berupaya meningkatkan kinerja perusahaan guna memperoleh kompensasi yang diharapkan, salah satunya melalui pemanfaatan penyusutan atas aset tetap sebagai strategi dalam menekan kewajiban pajak. Penurunan beban tersebut, berpotensi meningkatkan kinerja perusahaan, dan pada saat yang sama kompensasi yang diharapkan oleh manajemen pun dapat tercapai.

Investasi kedalam aset tetap ini dinilai memiliki potensi untuk mempengaruhi kecenderungan perusahaan dalam menjalankan praktik *tax avoidance*. Ketika suatu perusahaan memilih untuk berinvestasi melalui kepemilikan aset, maka perusahaan tersebut memiliki peluang untuk memanfaatkan penyusutan aset sebagai komponen yang bisa dikurangkan dari penghasilan. Sehingga, nantinya akan menjadi pengurang besarnya keuntungan yang dikenai pajak dan nantinya berimbas kepada penurunan besarnya pajak yang harus ditanggung. Pendapat ini didukung oleh riset Rosa et al. (2022) dan Manita et al. (2022) yang mengatakan bahwa intensitas modal secara langsung mempengaruhi penghindaran pajak. Berlandaskan penjelasan yang telah diuraikan, hipotesis keempat dalam riset ini dirumuskan sebagai berikut :

H₄ : Intensitas Modal berpengaruh terhadap Penghindaran Pajak