

BAB II

KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS

2.1 Kajian Pustaka

Kajian pustaka merupakan suatu kegiatan dalam penelitian yang bertujuan untuk melakukan kajian secara sungguh-sungguh mengenai teori-teori dan konsep-konsep yang berkaitan dengan topik yang akan diteliti. Pada kajian pustaka ini, akan dikemukakan teori-teori serta penelitian-penelitian terdahulu yang ada hubungannya dengan penelitian ini untuk dijadikan sebagai landasan teori dalam pelaksanaan penelitian (Sugiyono, 2016:58).

2.1.1 Penghindaran Pajak (*Tax Avoidance*)

Penghindaran pajak diartikan sebagai manipulasi penghasilannya secara legal, yang masih sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan untuk memperkecil jumlah pajak yang terutang (Mohammad Zain, 2008:50).

2.1.1.1 Pengertian Penghindaran Pajak

Menurut Siti Kurnia Rahayu (2010:148) menjelaskan pengertian penghindaran pajak sebagai berikut :

“Penghindaran pajak (*tax avoidance*) merupakan tindakan legal, dapat dibenarkan karena tidak melanggar undang-undang, dalam hal ini sama sekali tidak ada suatu pelanggaran hukum yang dilakukan”.

Sedangkan menurut Pohan (2013:23) pengertian penghindaran pajak adalah sebagai berikut :

“Penghindaran pajak merupakan upaya menghindari pajak yang dilakukan secara legal dan aman bagi wajib pajak tanpa bertentangan dengan ketentuan perpajakan yang berlaku dimana metode dan teknik yang di gunakan cenderung memanfaatkan kelemahan-kelemahan yang terdapat dalam undang-undang dan peraturan perpajakan itu sendiri untuk memperkecil jumlah pajak terhutang”

Berdasarkan definisi-definisi diatas dapat dikatakan bahwa penghindaran pajak merupakan praktik menghindari pembayaran pajak dengan memanfaatkan celah-celah dalam undang-undang perpajakan sehingga bisa dikatakan legal.

Penghindaran pajak tersebut dapat dikelompokkan menjadi dua, yaitu sebagai berikut (Hutagol, 2008)

a Perlawanan Pasif

Perlawanan pajak secara pasif diakibatkan oleh adanya hambatan-hambatan yang mempersukar pemungutan pajak. Perlawanan ini tidak dilakukan secara aktif apalagi agresif oleh para wajib pajak.

b Perlawanan Aktif

Perlawanan aktif mencakup ruang lingkup semua usaha dan perbuatan yang secara langsung ditujukan terhadap fiskus dengan tujuan menghindari pajak.

Tax avoidance bukan pelanggaran undang-undang perpajakan karena usaha wajib pajak untuk mengurangi, menghindari, meminimumkan atau

meringankan beban pajak dilakukan dengan cara yang dimungkinkan oleh Undang-undang pajak.

Komite urusan fiskal dari *Organization for Economic Cooperation and Development* (OECD) dalam Suandy (2014:7) menyebutkan bahwa:

“Karakteristik dari penghindaran pajak hanya mencakup tiga hal, yaitu:

1. Adanya unsur artifisial, dimana berbagai pengaturan seolah olah terdapat didalamnya padahal tidak, dan ini dilakukan karena ketiadaan faktor pajak,
2. Skema semacam ini sering memanfaatkan *loopholes* (celah) dari undang-undang atau menerapkan ketentuan-ketentuan *legal* untuk berbagai tujuan, padahal bukan itu yang sebetulnya dimaksudkan oleh pembuat undang-undang.
3. Kerahasiaan juga sebagai bentuk dari skema ini dimana yang pada umumnya para konsultan menunjukkan alat atau cara untuk melakukan penghindaran pajak dengan syarat wajib pajak menjaga serahasia mungkin”

Dengan demikian dalam konteks perusahaan, penghindaran pajak ini sengaja dilakukan oleh perusahaan dalam rangka memperkecil besarnya tingkat pembayaran pajak yang harus dilakukan dan meningkatkan *cash flow* perusahaan. Manfaat dari adanya *tax avoidance* adalah untuk memperbesar *tax saving* yang berpotensi mengurangi pembayaran pajak sehingga menaikkan *cash flow*, Guire at al., (2011) dalam Budiman (2012).

Walaupun secara literal tidak ada hukum yang dilanggar, semua pihak sepakat bahwa penghindaran pajak merupakan sesuatu yang secara praktik tidak dapat diterima. Hal ini dikarenakan penghindaran pajak secara langsung berdampak pada tergerusnya basis pajak, yang mengakibatkan berkurangnya penerimaan pajak yang dibutuhkan oleh negara, (Ibnu Wijaya, 2014).

Dari sudut pandang kebijakan pajak, pembiaran terhadap praktik penghindaran pajak dapat mengakibatkan ketidakadilan dan berkurangnya efiseinsi dari suatu sistem perpajakan. Penghindaran pajak umumnya dilakukan melalui skema-skema transaksi yang kompleks yang dirancang secara sistematis dan umumnya hanya dapat dilakukan oleh korporasi besar. Hal ini yang menimbulkan persepsi ketidakadilan, dimana koporasi besar tampaknya membayar pajak yang lebih sedikit. Hal ini pada ujungnya dapat menimbulkan keengganan wajib pajak yang lain untuk membayar pajak yang berakibat pada inefektifitas sistem perpajakan, (Ibnu Wijaya, 2014).

Penghindaran pajak/*tax avoidance* dalam penelitian ini adalah seluruh perusahaan untuk mengurangi hutang pajak yang harus dibayar dengan tidak melanggar peraturan undang-undang. Adapun yang menjadi indikator dari penghindaran pajak menurut Rist dan Pizzica (2014:54) adalah dengan menghitung melalui CETR (*Cash Effective Tax Rate*) perusahaan. Rumus untuk menghitung CETR adalah sebagai berikut:

$$CETR = \frac{Tax\ Expense}{Pre - tax\ Income}$$

(Sumber : Rist dan Pizzica, 2014:54)

Data dari *Cash Tax Paid* didapat dari jumlah beban pajak yang ditanggung oleh perusahaan dan untuk *Pre-tax Income* didapat dari Laba sebelum pajak yang tertera di laporan laba rugi komprehensif konsolidasi.

2.1.2 *Return On Asset (ROA)*

Return On Asset (ROA) merupakan suatu rasio profitabilitas, di dalam laporan keuangan rasio ini paling sering digunakan. Karena mampu menunjukkan keberhasilan perusahaan dan menghasilkan keuntungan. ROA juga mampu mengukur kemampuan perusahaan dan menghasilkan keuntungan pada masa lampau kemudian diproyeksikan dimasa yang akan datang.

2.1.2.2 Pengertian *Return On Asset (ROA)*.

Menurut Mamduh M.Hanafi (2013:42-52) menjelaskan pengertian *Return On Asset (ROA)* adalah sebagai berikut:

“ Pengembalian Aktiva atau *Return On Asset* merupakan rasio antar laba bersih yang berbanding terbalik dengan keseluruhan aktiva untuk menghasilkan laba. Rasio ini menunjukkan berapa besar laba bersih yang diperoleh perusahaan diukur dari nilai aktiva. Analisis *Return On Asset* atau sering diterjemahkan dalam bahasa Indonesia sebagai rentabilitas ekonomi mengukur perkembangan perusahaan menghasilkan laba pada masa lalu. Analisis ini kemudian diproyeksikan ke masa yang akan mendatang untuk melihat kemampuan perusahaan dalam memperoleh laba dimasa yang akan datang”.

Sedangkan menurut Agnes Sawir (2012:20) Pengertian *Return On Asset* adalah sebagai berikut :

“*Return On Asset* merupakan rasio yang digunakan untuk mengukur kemampuan manajemen perusahaan dalam memperoleh keuntungan (laba) secara keseluruhan. Semakin besar ROA suatu perusahaan, semakin besar pula tingkat keuntungan yang dicapai perusahaan dan semakin baik pula posisi perusahaan tersebut dari segi penggunaan aset”.

Return On Asset (ROA) dapat dihitung dengan rumus yaitu:

$$Return\ On\ Asset = \frac{Laba\ (Rugi)\ Bersih\ Setelah\ Pajak}{Total\ aset} \times 100\%$$

Menurut Agnes Sawir (2012:20) ROA (*Return On Asset*) 20% berarti setiap Rp 1 modal menghasilkan keuntungan Rp 0,2 untuk semua investor. Nilai ROA yang semakin mendekati 1, berarti semakin baik profitabilitas perusahaan karena setiap aktiva yang ada dapat menghasilkan laba. Sebaliknya nilai ROA yang mendekati angka 0, berarti semakin buruk profitabilitas perusahaan karena dimungkinkan beberapa aktiva tidak mendatangkan laba bagi perusahaan.

Berdasarkan pernyataan diatas dapat disimpulkan bahwa *Return On Asset* (ROA) merupakan rasio yang mengukur kemampuan suatu perusahaan menghasilkan keuntungan (laba) dengan memanfaatkan total aset yang dimilikinya. *Return On Asset* (ROA) yang positif menunjukkan bahwa dari total aktiva yang digunakan untuk beroperasi mampu memberikan laba kepada perusahaan. Sebaliknya apabila *return on asset* yang negatif akan menunjukkan juga bahwa dari total aktiva yang digunakan, perusahaan jelas mengalami kerugian. Sehingga suatu perusahaan mempunyai ROA yang tinggi serta positif maka perusahaan tersebut berpeluang besar dalam meningkatkan pertumbuhan modal sendiri. Tetapi sebaliknya, jika total aktiva yang digunakan perusahaan tidak menghasilkan laba maka akan menghambat pertumbuhan modal sendiri.

2.1.3 Ukuran perusahaan

2.1.3.3 Pengertian Ukuran Perusahaan.

Menurut Riyanto (2013:313), pengertian ukuran perusahaan adalah sebagai berikut:

“Ukuran Perusahaan adalah besar kecilnya perusahaan dapat dilihat dari besarnya nilai *equity*, nilai penjualan atau nilai aktiva”.

Sedangkan menurut Torang (2012:93) definisi ukuran perusahaan adalah sebagai berikut:

“Ukuran organisasi adalah suatu variabel konteks yang mengukur tuntutan pelayanan atau produk Organisasi”.

Berdasarkan definisi diatas maka dapat diketahui bahwa ukuran perusahaan adalah suatu skala yang menentukan besar kecilnya perusahaan yang dapat dilihat dari nilai *equity*, nilai penjualan, jumlah karyawan dan nilai total aktiva yang merupakan variabel konteks yang mengukur tuntutan pelayanan atau produk organisasi

2.1.4 Klasifikasi Ukuran Perusahaan.

UU No. 20 Tahun 2008 tentang kriteria ukuran perusahaan mengklasifikasikan ukuran perusahaan ke dalam 4 kategori yaitu usaha mikro, usaha kecil, usaha menengah, dan usaha besar. Pengklasifikasian ukuran perusahaan tersebut didasarkan pada total aset yang dimiliki dan total penjualan tahunan perusahaan tersebut.

UU No. 20 Tahun 2008 tentang kriteria ukuran perusahaan tersebut mendefinisikan usaha mikro, usaha kecil, usaha menengah, dan usaha besar sebagai berikut:

“Dalam undang-undang ini yang dimaksud dengan:

1. Usaha mikro adalah usaha produktif milik orang perorangan dan/atau badan usaha perorangan yang memiliki kriteria usaha mikro sebagaimana diatur dalam undang-undang ini.
2. Usaha kecil adalah usaha ekonomi produktif yang berdiri sendiri yang dilakukan oleh orang perorangan atau badan usaha yang bukan merupakan anak perusahaan atau buka cabang perusahaan yang dimiliki, dikuasai, atau menjadi bagian baik langsung maupun tidak langsung dari usaha menengah atau usaha besar yang memenuhi kriteria usaha kecil sebagaimana dimaksud dalam undang-undang ini.
3. Usaha menengah adalah usaha ekonomi produktif yang berdiri sendiri, yang dilakukan oleh orang perorangan atau badan usaha yang bukan merupakan anak perusahaan atau cabang perusahaan yang dimiliki, dikuasai, atau menjadi bagian baik langsung maupun tidak langsung dengan usaha kecil atau besar dengan jumlah kekayaan bersih atau hasil penjualan tahunan sebagaimana diatur dalam undang-undang ini.
4. Usaha besar adalah usaha ekonomi produktif yang dilakukan oleh badan usaha dengan jumlah kekayaan bersih atau hasil penjualan tahunan lebih besar dari usaha menengah, yang meliputi usaha nasional milik negara atau swasta, usaha patungan, dan usaha asing yang melakukan kegiatan ekonomi di Indonesia”.

Adapun kriteria ukuran perusahaan yang diatur dalam UU No. 20 tahun

2008 tentang kriteria ukuran perusahaan diuraikan dalam tabel 2.1

Tabel 2.1

Kriteria Ukuran Perusahaan

Ukuran Perusahaan	Kriteria	
	Asset (tidak termasuk tanah & bangunan tempat usaha)	Penjualan Tahunan
Usaha Mikro	Maksimal 50 juta	Maksimal 300 juta
Usaha Kecil	>50 juta-500 juta	>300juta-2,5M
Usaha Menengah	>500 juta-10M	>2,5M-50M
Usaha Besar	>10M	>50M

Selanjutnya, klasifikasi ukuran perusahaan adalah :

“Industri yang menyerap tenaga 1-9 orang termasuk industri kerajinan rumah tangga. Industri kecil menyerap 10-49 orang, industri sedang menyerap 50-

99 orang, dan industri besar menyerap tenaga kerja 100 orang lebih (Kusnia, 2013)”).

Selain itu, untuk mengukur ukuran perusahaan menurut Sujarweni (2015:211) ukuran perusahaan :

“Ukuran perusahaan dapat dilihat dari total aset yang dimiliki oleh perusahaan yang dapat dipergunakan untuk kegiatan operasi perusahaan. Semakin besar total aset yang dimiliki suatu perusahaan, semakin besar juga ukuran perusahaan. Semakin besar aset maka semakin besar juga modal yang ditanam, sementara banyak penjualan , maka semakin banyak juga perputaran hutang dalam perusahaan”.

Sedangkan menurut Halim (2015:125) semakin besar ukuran perusahaan, maka kecenderungan menggunakan modal asing juga akan semakin besar.

Hal ini disebabkan karena perusahaan besar membutuhkan dana yang besar juga untuk menunjang operasionalnya dan salah satu alternatifnya adalah dengan modal asing apabila modal sendiri tidak mencukupi.

Ukuran perusahaan dapat dihitung dengan rumus sebagai berikut :

$$Ukuran\ Perusahaan = LN (Total\ Aktiva)$$

Sumber: (Jogiyanto, 2007:282)

Aset adalah harta kekayaan atau sumber daya yang dimiliki oleh suatu perusahaan. Menurut Kasmir (2008:31) komponen atau isi yang terkandung dalam suatu aset dibagi kedalam tiga kategori, yaitu:

- a. Aset lancar yaitu aset-aset yang relatif mudah untuk dikonversi menjadi uang, dijual atau digunakan dalam jangka waktu satu tahun. Aset lancar meliputi: kas, piutang, persediaan, biaya dibayar dimuka.
- b. Aset tetap adalah harta kekayaan milik perusahaan yang dapat diukur dengan jelas (*tangible*) dan bersifat permanen. Aset tetap dibeli dengan tujuan untuk digunakan sendiri oleh perusahaan dan tidak dijual kembali. Aset tetap dapat dibagi menjadi 2 yaitu : aset tetap berwujud (gedung, tanah, mesin, peralatan, dan kendaraan) dan aset tetap tidak berwujud (*goodwill*, hak cipta, hak paten, *franchise* dan merek dagang).
- c. Aset lainnya adalah aset yang tidak termasuk dalam aset lancar dan aset tetap yang tidak bisa dikelompokkan ke dalam kriteria di atas.

2.2 Kerangka Pemikiran

2.2.1 Pengaruh *Return On Asset* terhadap Penghindaran Pajak

Menurut Halim (2009:159) ROA (*Return On Asset*) adalah sebagai berikut :

“*Return On Asset* mengukur efektivitas keseluruhan dalam menghasilkan laba melalui aktiva yang tersedia, daya untuk menghasilkan laba dari modal yang diinvestasikan. Ketika laba yang dihasilkan membesar maka jumlah pajak akan meningkat sehingga perusahaan akan memungkinkan melakukan *tax avoidance*”.

Menurut Sartono (2012:122) ROA (*Return On Asset*) adalah sebagai berikut :

“*Return on Asset* dipilih karena yang paling berkaitan dengan efisiensi perusahaan dalam menghasilkan laba dalam perusahaan. Semakin tinggi rasio ini, maka perusahaan semakin efektif dalam memanfaatkan aktiva

untuk menghasilkan laba bersih setelah pajak, yang juga dapat diartikan bahwa kinerja perusahaan semakin efektif”.

Semakin tinggi *Return On Asset*, maka semakin tinggi juga tingkat *tax avoidance* suatu perusahaan yang disebabkan karena perusahaan dengan laba yang tinggi biasanya akan lebih leluasa memanfaatkan celah (*loopholes*) terhadap beban pajaknya (Ida Ayu, 2016).

Berdasarkan teori dan hasil penelitian sebelumnya dapat disimpulkan bahwa terdapat hubungan antara *return on asset* dengan penghindaran pajak. Semakin tinggi tingkat *return on asset* maka hal tersebut menunjukkan bahwa semakin tinggi juga tingkat penghindaran pajak suatu perusahaan yang dimana disebabkan oleh tingginya laba perusahaan maka perusahaan lebih leluasa memanfaatkan celah untuk melakukan penghindaran pajak.

2.2.2 Pengaruh Ukuran Perusahaan terhadap Penghindaran Pajak

Menurut Rego (2010:89) ukuran perusahaan sebagai berikut :

“Semakin besar ukuran perusahaannya, maka transaksi yang dilakukan akan semakin kompleks, jadi hal itu memungkinkan perusahaan untuk memanfaatkan celah-celah yang ada untuk melakukan tindakan *tax avoidance* dari setiap transaksi, dibandingkan dengan perusahaan yang besar, perusahaan kecil maupun sedang transaksi yang dilakukan tidak begitu kompleks dan lebih taat pada peraturan pajak dibandingkan dengan perusahaan besar. Sehingga terjadi peningkatan terhadap penghindaran pajak”.

Sedangkan menurut Timbul H. Simanjuntak dan Imam Mukhlis (2012:57) ukuran perusahaan sebagai berikut:

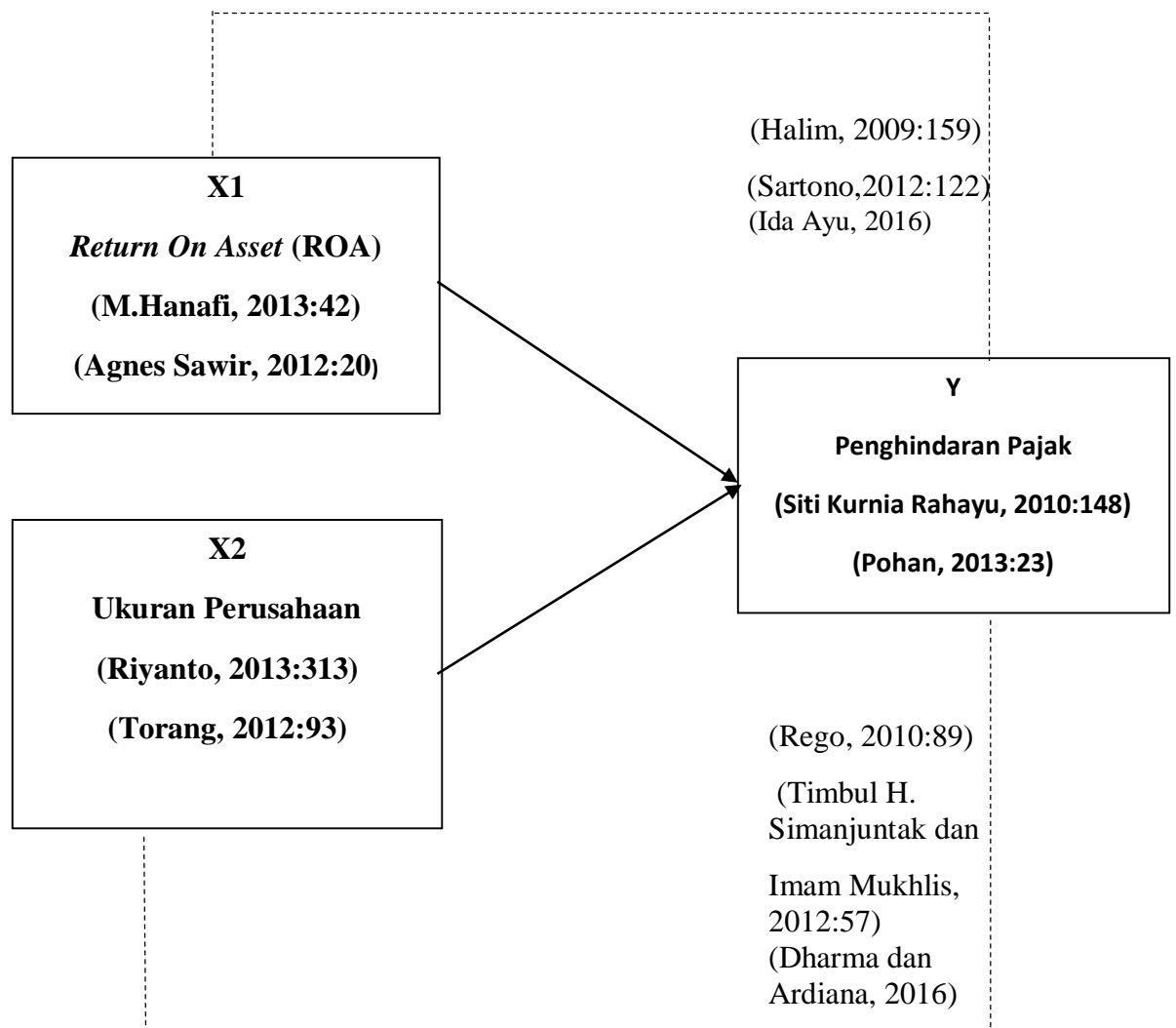
“Bagi wajib pajak untuk menghindari pajak dengan memilih jenis investasi sehingga akan memberikan risiko penghasilan yang berbeda, demikian pula

besar pajak yang ditanggung sesuai ketentuan pajak yang berlaku. Pada ukuran perusahaan besar lebih cenderung melakukan hal penghindaran pajak karena mereka bisa menunda pembagian laba atau memberikan laba ke *holding*".

Perusahaan yang tergolong besar memiliki sumber daya yang besar salah satunya sumber daya manusia yang ahli dibidang perpajakan. Maka dari itu perusahaan besar cenderung melakukan praktik penghindaran pajak karena perusahaan besar memiliki sumber daya manusia yang ahli dalam melakukan perencanaan pajak sehingga dapat menekan beban pajak secara optimal. Teori kekuasaan politik menjelaskan bahwa perusahaan besar akan lebih agresif untuk melakukan penghindaran pajak agar mencapai penghematan beban pajak yang optimal (Dharma dan Ardiana, 2016).

Semakin besar ukuran perusahaan, maka perusahaan akan lebih mempertimbangkan risiko dalam hal mengelola beban pajaknya. Perusahaan yang termasuk dalam perusahaan besar cenderung memiliki sumber daya yang lebih besar dibandingkan perusahaan yang memiliki skala kecil untuk melakukan pengelolaan pajak. Sumber daya manusia yang ahli dalam perpajakan diperlukan agar dan pengelolaan pajak yang dilakukan oleh perusahaan dapat maksimal untuk menekan beban pajak perusahaan. Perusahaan berskala kecil tidak dapat optimal dalam mengelola beban pajaknya dikarenakan kekurangan ahli dalam perpajakan. Banyaknya sumber daya yang dimiliki oleh perusahaan berskala besar maka akan semakin besar biaya pajak yang dikelola oleh perusahaan (Nicodeme, 2007 dalam Darmadi 2013).

Berdasarkan teori diatas dapat disimpulkan bahwa terdapat hubungan antara ukuran perusahaan dengan penghindaran pajak. Semakin besar ukuran perusahaan maka perusahaan akan melakukan penghindaran pajak, yang dimana perusahaan yang besar akan lebih cenderung mempertimbangkan risiko dalam hal pengelolaan pajak.



Gambar 2.1
Paradigma Penelitian

2.3 Hipotesis

Menurut Sugiyono (2011:64) hipotesis adalah jawaban sementara terhadap rumusan masalah penelitian, dimana rumusan masalah penelitian telah dinyatakan dalam bentuk kalimat pernyataan.

Dikatakan sementara karena jawaban yang diberikan didasarkan pada teori yang relevan, belum didasarkan pada fakta-fakta empiris yang diperoleh melalui pengumpulan data. Jadi hipotesis juga dinyatakan sebagai jawaban teoritis terhadap rumusan masalah penelitian, belum jawaban yang secara empiris.

Hipotesis merupakan jawaban sementara yang diberikan kepada penulis. Berdasarkan penjelasan dari paradigma penelitian diatas, dapat dirumuskan sebagai berikut :

H1 : *Return On Asset* berpengaruh terhadap penghindaran pajak yang dilakukan perusahaan jasa sektor infrastruktur, utilitas dan transportasi sub sektor transportasi yang terdaftar di BEI.

H2 : Ukuran Perusahaan berpengaruh terhadap penghindaran pajak yang dilakukan perusahaan jasa sektor infrastruktur, utilitas dan transportasi sub sektor transportasi yang terdaftar di BEI.